

Studio Patrizia Riva

Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

<i>Patrizia Riva</i>	<i>Professore Associato UPO - Ph.D. - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.</i>
<i>Ezio Riva</i>	<i>Avvocato</i>
<i>Denise Mapelli</i>	<i>Dottore Commercialista - Revisore Contabile</i>
<i>Francesca Cassago</i>	<i>Dottore Commercialista - Revisore Contabile</i>
<i>Fabio Bagnoli</i>	<i>Dottore Commercialista - Revisore Contabile</i>
<i>Joel Giuliani</i>	<i>Dottore Commercialista - Revisore Contabile</i>
<i>Stefania Bocchino</i>	<i>Dottore Commercialista - Revisore Contabile</i>
<i>Ambra Garelli</i>	<i>Dottore Commercialista</i>
<i>Simone Accettura</i>	<i>Dottore Commercialista</i>
<i>Fabio Colombo</i>	<i>Dottore Magistrale in Economia Aziendale</i>
<i>Sara Redaelli</i>	<i>Dottore in Economia e Commercio</i>
<i>Monica Bonfanti</i>	<i>Dottore in Economia e Amministrazione delle Imprese</i>

Informativa n. 13 del 06.11.2020

DECRETO RISTORI, SUPERBONUS 110%, WELFARE AZIENDALE.

Soggetti interessati

 IMPRESE <ul style="list-style-type: none">• Il Decreto Ristori - DI 28 ottobre 2020, n. 137.• Auto aziendali e fringe benefit.• Piattaforme digitali per servizi di welfare aziendale: imposte sui redditi dei welfare voucher.	 PROFESSIONISTI <ul style="list-style-type: none">• Il Decreto Ristori - DI 28 ottobre 2020, n. 137.• Il Superbonus 110%: con gli interventi dell'Agenzia delle Entrate l'agevolazione prende forma.	 PERSONE FISICHE <ul style="list-style-type: none">• Il Decreto Ristori - DI 28 ottobre 2020, n. 137.• Il Superbonus 110%: con gli interventi dell'Agenzia delle Entrate l'agevolazione prende forma.• Auto aziendali e fringe benefit.• Piattaforme digitali per servizi di welfare aziendale: imposte sui redditi dei welfare voucher.
--	---	---

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caromi 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Sommario

1. Il Decreto Ristori - DI 28 ottobre 2020, n. 137.	4
1.1 Misure agevolative a favore delle attività economiche colpite dalle nuove misure restrittive anti-Covid.	4
1.2 Locazioni commerciali, prorogato il tax credit. E per la fruizione non rileva il volume di ricavi e compensi 2019.	7
1.3 Nuovo fondo perduto per i settori colpiti dalle restrizioni. Erogazione dei contributi in via automatica o su apposita istanza.	19
2. Il Superbonus 110%: con gli interventi dell’Agenzia delle Entrate l’agevolazione prende forma.....	28
2.1 L’agevolazione in breve.	28
2.2 I limiti soggettivi.	28
2.3 Gli interventi trainanti e trainati.....	30
2.4 Il calcolo della detrazione.	32
2.5 Adempimenti connessi al Superbonus.	34
2.6 Le alternative alla detrazione: lo sconto in fattura e la cessione del credito.....	35
2.7 Isolamento termico del lastrico solare di un edificio in condominio di proprietà esclusiva e installazione di un impianto solare fotovoltaico (Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 27 ottobre 2020, n. 499).....	37
2.8 Condòmino fiscalmente non residente (Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 27 ottobre 2020, n. 500).....	39
3. Auto aziendali e fringe benefit.	40
3.1 Onnicomprensività ai fini Irpef.	40
3.2 Meccanismo di calcolo del fringe benefit fino a giugno 2020.....	40
3.3 Nuovo meccanismo di calcolo del fringe benefit da luglio 2020.....	41
3.4 Data di operatività del nuovo regime di computo del fringe benefit auto.	42
3.5 Contratto di assegnazione dell'auto in uso promiscuo al lavoratore.....	44
3.6 Rimborso delle spese di utilizzo dell’auto.	45
4. Piattaforme digitali per servizi di welfare aziendale: imposte sui redditi dei welfare voucher.....	47
4.1 Erogazione dei servizi welfare tramite piattaforma digitale.	47
4.2 Quesiti dell’Interpello n. 338/E/2020.....	47

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

4.3 Trattamento imposte sui redditi.	48
4.4 Trattamento ai fini Iva.	54

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

1. Il Decreto Ristori - DI 28 ottobre 2020, n. 137.

1.1 Misure agevolative a favore delle attività economiche colpite dalle nuove misure restrittive anti-Covid.

Il Decreto Ristori, in vigore dal 29 ottobre 2020 e annunciato dal Governo già qualche giorno prima della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, contiene non solo disposizioni volte a "ristorare" le attività più colpite dalla manovra anti-contagio (si veda, ad esempio, il Dpcm 24 ottobre 2020), come il contributo a fondo perduto, il tax credit locazioni e la cancellazione della seconda rata Imu, ma anche alcune proroghe, in quanto ad esempio la trasmissione del modello 770/2020 è prorogata al 10 dicembre 2020.

Di seguito una rassegna delle novità fiscali, e del lavoro, più importanti.

Contributo a fondo perduto

Le imprese dei settori oggetto delle nuove restrizioni (elencate in un allegato al Decreto) riceveranno contributi a fondo perduto con la stessa procedura già utilizzata dall'agenzia delle Entrate in relazione ai contributi previsti dal Decreto Rilancio (DI 19 maggio 2020, n. 34). La platea dei beneficiari includerà anche le imprese con fatturato maggiore di 5 milioni di euro (con un ristoro pari al 10% del calo del fatturato). Potranno presentare la domanda anche le attività che non hanno usufruito dei precedenti contributi, mentre è prevista l'erogazione automatica sul conto corrente, entro il 15 novembre, per chi aveva già fatto domanda in precedenza. L'importo del beneficio varierà dal 100% al 400% di quanto previsto in precedenza, in funzione del settore di attività dell'esercizio.

Sport dilettantistico

Per far fronte alle difficoltà delle associazioni e società sportive dilettantistiche viene istituito un apposito fondo le cui risorse verranno assegnate al Dipartimento per lo sport. Il Fondo viene finanziato per 50 milioni di euro per il 2020 per l'adozione di misure di sostegno e ripresa delle associazioni e società sportive dilettantistiche che hanno cessato o ridotto la propria attività, tenendo conto del servizio di interesse generale che queste associazioni svolgono, soprattutto per le comunità locali e i giovani.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Pignoramento della prima casa

Le procedure esecutive per pignoramento dell'immobile destinato a prima casa (abitazione principale) sono sospese fino al 31 dicembre 2020.

Fondi di sostegno per alcuni settori più colpiti

È stanziato complessivamente 1 miliardo di euro per il sostegno nei confronti di alcuni settori colpiti, come il settore del turismo, dell'editoria, dell'export.

Contributo a fondo perduto per agricoltura e pesca

Oltre all'esonero dal versamento dei contributi, viene istituito un fondo per sostenere le imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura interessate dalle misure restrittive. Il sostegno viene effettuato attraverso la concessione di contributi a fondo perduto.

Tax credit locazioni

Il credito d'imposta sui canoni derivanti dalle locazioni di immobili non abitativi e dagli affitti di aziende viene esteso a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020. Non è previsto, quale requisito di accesso, il non superamento di alcuna soglia di ricavi o compensi del periodo di imposta precedente, mentre resta ferma la consuntivazione di un calo del fatturato di almeno il 50%.

Seconda rata Imu

La seconda rata Imu 2020 relativa agli immobili e alle pertinenze in cui si svolgono le loro attività è cancellata per le categorie interessate dalle restrizioni.

Cassa integrazione

Viene disposta la proroga per ulteriori 6 settimane di Cassa integrazione ordinaria, in deroga e di assegno ordinario legate all'emergenza Covid-19, da usufruire tra il 16 novembre 2019 e il 31 gennaio 2021 da parte delle imprese che hanno esaurito le precedenti settimane di Cassa integrazione e da parte di quelle soggette a chiusura o limitazione delle attività economiche. È prevista un'aliquota contributiva addizionale differenziata sulla base della riduzione di fatturato. La Cassa è gratuita per i datori di lavoro che hanno subito una

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

riduzione di fatturato pari o superiore al 20%, per chi ha avviato l'attività dopo il 1° gennaio 2019 e per le imprese interessate dalle restrizioni.

Divieto di licenziamento

Il divieto è prorogato al 31 gennaio 2021, corrispondente al termine del periodo di emergenza fissato dall'articolo 1, comma 1, DI 19/2020.

Restano ferme le eccezioni al divieto di licenziamento (articolo 14, DI 104/2020): cessazione dell'intera attività di impresa (senza che essa configuri un trasferimento di azienda ai sensi dell'articolo 2112 Codice civile), fallimento (senza esercizio provvisorio), trasferimento del contratto di appalto in cui è occupato il lavoratore, accordo sindacale aziendale che autorizza l'esodo incentivato dei lavoratori (sottoscritto dalle organizzazioni sindacali più rappresentative).

Reddito di emergenza

A tutti coloro che ne avevano già diritto e a chi nel mese di settembre ha avuto un valore del reddito familiare inferiore all'importo del beneficio verranno erogate due mensilità del reddito di emergenza.

Lavoratori dello spettacolo e del turismo

Sono previste: un'indennità di 1.000 euro per tutti i lavoratori autonomi e intermittenti dello spettacolo; la proroga della Cassa integrazione e indennità speciali per il settore del turismo.

Lavoratori dello sport

È riconosciuta un'ulteriore indennità – pari a 800 euro (rispetto a quella precedente di 600 euro) – destinata a tutti i lavoratori del settore sportivo che avevano già ricevuto le indennità previste dai Decreti Cura Italia (DI 17 marzo 2020, n. 18) e Rilancio (DI 19 maggio 2020, n. 34).

Salute e sicurezza

È previsto un insieme di interventi per rafforzare ulteriormente la risposta sanitaria del nostro Paese nei confronti dell'emergenza Coronavirus.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Tra questi: lo stanziamento dei fondi necessari per la somministrazione di 2 milioni di tamponi rapidi presso i medici di famiglia; l'istituzione presso il ministero della Salute del servizio nazionale di risposta telefonica per la sorveglianza sanitaria e le attività di contact tracing.

Settore giustizia

Si prevedono specifiche misure per il settore giustizia. Tra l'altro, si introducono disposizioni: per l'utilizzo di collegamenti da remoto per l'espletamento di specifiche attività legate alle indagini preliminari e, in ambito sia civile che penale, alle udienze; per la semplificazione del deposito di atti, documenti e istanze.

1.2 Locazioni commerciali, prorogato il tax credit. E per la fruizione non rileva il volume di ricavi e compensi 2019.

Il Decreto Ristori estende il bonus locazioni previsto dal Decreto Rilancio. In particolare, il credito d'imposta viene applicato anche a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020. Sono, però, previste alcune particolari disposizioni che attengono all'ambito soggettivo di applicazione della disposizione che differenziano questo beneficio da quello goduto nei mesi passati.

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

IN SINTESI

COSA	PERCHÈ	PER CHI
Viene riproposta la misura – consistente in un credito d'imposta – recata dall'articolo 28, DI 34/2020 (cd. Decreto Rilancio) per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.	Al fine di offrire un ristoro e sostenere le imprese operanti nei settori indicati nella tabella allegata al Decreto, la cui attività, a causa dell'evolversi della situazione epidemiologica, è stata sospesa con il Dpcm 24 ottobre 2020.	Il bonus spetta alle sole imprese che operano nell'ambito delle attività economiche interessate dalle recenti restrizioni imposte dal Governo per contenere il contagio da Covid-19. Spetta a tutti i soggetti indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.
COME ADEMPIERE	DA QUANDO	RIFERIMENTI
Il credito d'imposta può – alternativamente – essere compensato, utilizzato nella propria dichiarazione dei redditi, ovvero ceduto a terzi (anche al locatore).	Il credito d'imposta matura al momento del pagamento del canone.	Articolo 8 del DI 28 ottobre 2020, n.137

Proroga del credito d'imposta

L'articolo 8, DI 28 ottobre 2020, n. 137 (Decreto Ristori), pubblicato in GU 28 ottobre 2020, n. 269 – ed in vigore dal 29 ottobre – estende il bonus locazioni previsto dal Decreto Rilancio.

In particolare, il credito d'imposta previsto dall'articolo 28, DI 19 maggio 2020, n. 34 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 viene esteso anche a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

Sono, però, previste alcune particolari disposizioni che attengono all'ambito soggettivo di applicazione della disposizione che differenziano questo beneficio da quello goduto nei mesi passati.

Per il resto valgono, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 28, DI 19 maggio 2020, n. 34.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Ambito soggettivo

Il credito d'imposta spetta solo ai soggetti operanti nei settori economici riportati nella tabella dei Codici Ateco allegata al Decreto Ristori.

È agevole notare che i settori economici interessati richiamano quelli per i quali il Dpcm 24 ottobre 2020 ha disposto la chiusura o le limitazioni di orario di apertura.

Diversamente da quanto si legge nella relazione illustrativa, nell'elenco sono incluse anche quelle attività che, già a legislazione vigente, sono destinatarie della misura agevolativa fino a dicembre 2020, perché appartenenti al settore turismo (strutture alberghiere e agrituristiche e alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator). Evidentemente questi ultimi soggetti non possono cumulare le due agevolazioni, ma potranno godere del credito d'imposta relativo all'affitto d'azienda nella misura maggiorata del 50% rispetto all'ordinario 30% e, qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti con i propri limiti percentuali.

È escluso dall'agevolazione l'imprenditore individuale che, in data anteriore al primo gennaio 2020, risulta aver concesso in affitto o usufrutto l'unica azienda, in quanto non può essere annoverato tra gli operatori economici.

Occorre altresì notare che tra i soggetti beneficiari sono inclusi anche gli esercenti attività di lavoro autonomo (è il caso, ad esempio, delle guide turistiche e di artisti teatrali), sebbene la norma nel testo richiami solo le "imprese".

Nonostante ciò, dalla lettura dell'articolo 8 si evince che il bonus spetta a prescindere dal volume dei ricavi e "compensi", utilizzando una locuzione – quest'ultima – tipica dei lavoratori autonomi, i quali – se inclusi nell'elenco – fruiscono del credito d'imposta in esame.

I soggetti identificati fruiscono del credito d'imposta indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (nel silenzio della norma si ritiene che il riferimento vada inteso al periodo d'imposta

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del medesimo Decreto Ristori).

Si ricorda che il bonus locazione disposto dal precedente Decreto Rilancio era previsto in favore dei soggetti – imprese e lavoratori autonomi, ma anche altri soggetti non esercenti attività economiche (es. enti non commerciali, come le associazioni, enti del Terzo settore in generale ed enti religiosi civilisticamente riconosciuti) – con ricavi/compensi fino a 5 milioni di euro conseguiti nel periodo di imposta precedente. Solo per le strutture alberghiere e simili, nonché per i commercianti al dettaglio, non era prevista alcuna soglia.

La norma non specifica come stabilire l'esercizio di attività nei citati settori economici. Diversamente da quanto previsto dall'articolo 1, DI 137/2020 – in relazione al contributo a fondo perduto spettante ai medesimi soggetti – che prevede l'esercizio in via prevalente di tali attività (nello stesso modo l'articolo 13, comma 2, per l'esonero dei contributi previdenziali), nell'articolo 8 in esame viene detto che il tax credit locazioni spetta alle imprese ("ai soggetti") "operanti nei settori riportati nella tabella". Ci si pone quindi il problema se il bonus spetta anche agli operatori economici che esercitano tali attività solo in via marginale, o solo perché hanno segnalato il codice Ateco (principale o secondario) all'Amministrazione finanziaria, oppure se il bonus spetta a coloro che esercitano tale attività in via prevalente (es. sulla base dei ricavi). Ma in quest'ultimo caso occorre capire se la prevalenza va guardata in relazione all'anno 2019, all'anno 2020 (i cui dati non sono ancora definitivi) oppure ai mesi ottobre, novembre e dicembre 2020 (quelli che consentono la fruizione dell'agevolazione).

Ambito oggettivo

Il credito d'imposta spetta a fronte del pagamento di canoni di:

- locazione di immobili a uso non abitativo;
- affitto di aziende comprensive di almeno un immobile a uso non abitativo.

Il beneficio in commento spetta anche a fronte del pagamento dei canoni di sublocazione (Rm 20 ottobre 2020, n. 68/E).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Si noti che la sintetica norma del Decreto Ristori rinvia all'articolo 28 del Decreto Rilancio per estendere ad alcuni mesi il bonus relativamente ai canoni, come detto, di locazione e di affitto di aziende. Non richiama, come ha fatto il Decreto Rilancio, i canoni "di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo" (comma 1 dell'articolo 28), né i "contratti di servizi a prestazioni complesse" (comma 2 dell'articolo 28). Si limita, invece, ad individuare come agevolabili i canoni derivanti da contratti di locazione (non si citano, quindi, i contratti di leasing o di concessione, di cui al comma 1) o di affitto di aziende (non si citano, quindi, i contratti di servizi a prestazioni complesse, di cui al comma 2).

Questo aspetto – preso alla lettera – potrebbe restringere ulteriormente l'ambito applicativo dell'agevolazione, già circoscritto solo ad alcuni soggetti; sarebbe opportuno che in sede di conversione in legge venissero inclusi tra quelli agevolabili gli immobili (destinati allo svolgimento delle attività economiche) detenuti in leasing, in concessione ovvero utilizzati mediante contratti di servizi a prestazioni complesse (es. immobili utilizzati con la formula contrattuale del coworking o la locazione di spazi attrezzati; cfr. in proposito Cm 1 marzo 2007, n. 12/E, paragrafo 8.1; risposta a interpello 25 luglio 2019, n. 318; Rm 10 giugno 1980, n. 381789).

Condizioni da soddisfare

Come evidenziato, non è previsto alcun requisito di accesso in funzione del volume dei ricavi.

Resta ferma la condizione relativa al fatturato prevista dall'articolo 28, DI 34/2020.

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Condizioni per la spettanza del bonus

Condizioni per la spettanza del bonus	
Volume dei ricavi	Calo del fatturato
Nessuna limitazione	È richiesto che sia consuntivata una riduzione di almeno il 50% nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, rispetto a ciascuno dei corrispondenti mesi dell'anno 2019.

Per le nuove attività

Dato l'espresso richiamo alle disposizioni, in quanto compatibili, dell'articolo 28, DI 34/2020 le imprese che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno 2019 possono godere del bonus in esame.

Infatti, sulla base del comma 5 del citato articolo 28, la necessità di dimostrare la riduzione del fatturato di almeno il 50% nei mesi di ottobre, novembre e dicembre dell'anno 2020, rispetto agli stessi periodi dell'anno precedente, non sussiste per i contribuenti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019. In tal caso il credito d'imposta spetta in ogni caso anche se il fatturato non è concretamente diminuito.

Non si hanno indicazioni su come individuare il momento in cui l'attività possa considerarsi iniziata (non è chiaro se debba farsi riferimento al momento di attribuzione del numero di partita Iva ovvero al momento in cui l'attività è stata concretamente avviata. Dovrebbe valere l'apertura della partita Iva cfr. CM 22/E/2020).

Inoltre, sempre sulla base del comma 5, non dovrebbe essere necessario dimostrare il calo di fatturato neppure per quei soggetti che risiedono nei Comuni colpiti da eventi calamitosi (con stato di emergenza ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19).

Il credito d'imposta spetta con riferimento al singolo mese solo se c'è il calo richiesto in relazione al medesimo periodo.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Esempio

Potrebbe spettare il credito d'imposta per il mese di ottobre 2020 e non anche per gli altri mesi, qualora il calo del fatturato – nella misura stabilita – sia riscontrabile solo per tale periodo.

Per determinare in modo puntuale il fatturato si può tenere conto dei chiarimenti forniti dall'agenzia delle Entrate in relazione al concetto di "fatturato e corrispettivi", espressione più volte utilizzata in questi mesi per verificare il presupposto di taluni bonus fiscali:

- nella Cm 13 aprile 2020, n. 9/E, paragrafo 2.2.5, l'agenzia delle Entrate ha ritenuto che il calcolo del fatturato e dei corrispettivi vada eseguito prendendo a riferimento le operazioni effettuate (ai sensi dell'articolo 6, Dpr 633/1972) in un dato periodo e fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica di tale periodo, cui vanno sommati i corrispettivi non rilevanti ai fini Iva certificati nel medesimo periodo temporale.

L'agenzia delle Entrate ritiene, inoltre, che «la data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 <Data>) e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2 <DataDDT>)».

Secondo la Cm 13 giugno 2020, n. 15/E – avente ad oggetto il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25, Dl 19 maggio 2020, n. 34 – per la verifica del fatturato:

- devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'Iva) con data di effettuazione dell'operazione che ricade nel mese di riferimento nonché le fatture differite emesse nel mese successivo e relative a operazioni effettuate nel mese di riferimento;
- occorre tenere conto delle note di variazione di cui all'articolo 26, Dpr 633/1972 (riportanti la data del mese di osservazione);

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

- i commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'articolo 22, Dpr 633/1972 devono considerare l'ammontare globale dei corrispettivi (al netto dell'Iva) delle operazioni effettuate nel mese;
- concorrono a formare l'ammontare del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili (ancorché tali operazioni non rientrino nel computo del volume d'affari; articolo 20, Dpr 633/1972);
- nel caso di operazioni la cui imposta venga calcolata con il metodo della ventilazione dei corrispettivi ovvero con applicazione del regime del margine, meccanismi per i quali risulta difficoltoso il calcolo dei corrispettivi o delle fatture al netto dell'Iva, l'importo può essere riportato al lordo dell'Iva (sia con riferimento al 2019 che al 2020).

In relazione al calo del fatturato alcuni casi particolari sono stati esaminati dalla Cm 21 luglio 2020, n. 22/E, paragrafo 4, come sintetizzato nella tavola che segue.

Riduzione di fatturato e casi particolari	
Caso	Soluzione
I contribuenti con fatturato pari a zero sia nei mesi di osservazione del 2019 che in quelli corrispondenti dell'anno 2020 (come, ad esempio, gli stagionali) possono beneficiare della proroga?	No, perché non si può considerare soddisfatto il requisito del calo del fatturato.
Come va determinata la riduzione del fatturato per i distributori di carburante e rivendita di tabacchi e beni di monopolio?	Ai fini della riduzione del fatturato è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento, a nulla rilevando la nozione di ricavi determinata secondo le modalità di cui all'articolo 18, comma 10, Dpr 600/1973.
Ai fini della determinazione della riduzione del fatturato si deve tener conto delle operazioni interne alle imprese che	Sì, risultano incluse nella nozione di "fatturato" anche le operazioni effettuate tra le diverse attività esercitate dai soggetti

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Riduzione di fatturato e casi particolari	
Caso	Soluzione
operano contestualmente in più attività, con contabilità separata?	fruttori e fatturate ai sensi dell'articolo 36, Dpr 633/1972.
Le operazioni fuori campo Iva, indicate in fattura pur in assenza di uno specifico obbligo, rilevano ai fini della determinazione del fatturato?	Sì, vanno prese a riferimento le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione periodica Iva, cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini Iva. Pertanto, se il soggetto ha certificato un ricavo o un compenso attraverso una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, la stessa va comunque inclusa.
Come deve essere determinata la riduzione del fatturato per gli imprenditori agricoli in regime agevolato di cui all'articolo 34, comma 6, Dpr 633/1972 che risultano totalmente esonerati da obblighi contabili e di certificazione delle operazioni e che svolgono la propria attività ai sensi dell'articolo 4, Dlgs 228/2001?	Gli imprenditori agricoli in regime agevolato di cui all'articolo 34, comma 6, Dpr 633/1972 e che svolgono la propria attività ai sensi dell'articolo 4, Dlgs 228/2001, per la verifica della riduzione del fatturato devono considerare unicamente le operazioni poste in essere nei confronti di cessionari o committenti che, acquistando beni o servizi nell'esercizio di impresa, hanno emesso apposita autofattura. In assenza di tali tipologie di operazioni non risulta soddisfatto il requisito del calo di fatturato, con la conseguenza di non poter accedere al contributo.

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta previsto dalla norma spetta nella misura del:

- 60% dei canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- 30% dei canoni per affitto d'azienda.

Non essendo previsto il requisito del volume dei ricavi, le imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi superiori a 5 milioni di euro nel 2019 – le quali con il Decreto Rilancio (comma 3-bis dell'articolo 28) potevano fruire di un credito d'imposta nella misura del 20% del canone di locazione e del 10% del canone di affitto di azienda – fruiranno con il Decreto Ristori di un maggior beneficio.

Canoni con Iva indetraibile

Secondo la Rm 20 ottobre 2020, n. 68/E l'Iva non detratta, rappresentando un costo che incrementa il canone di locazione dovuto, concorre a formare la base di calcolo del credito d'imposta per le locazioni di immobili non commerciali.

Il chiarimento è riferito al caso di un immobile detenuto in sublocazione da un ente non commerciale privo di partita Iva, ma il principio dovrebbe valere per altre attività, anche esercitate in regime di impresa o nell'ambito di attività di lavoro autonomo.

Quello che la risoluzione in esame qualifica come "particolare ipotesi", invero, è una situazione molto ricorrente.

Si pensi ai canoni di locazione pagati dagli esercenti attività sanitarie, i quali non detraggono l'Iva assolta sugli acquisti e sulle importazioni perché esercitano un'attività da cui scaturiscono operazioni esenti da Iva (articolo 19, comma 5, Dpr 633/1972).

L'interpretazione fornita dall'agenzia delle Entrate è alquanto sorprendente, in quanto la norma (articolo 28, Dl 19 maggio 2020, n. 34) commisura il credito d'imposta al "canone", riferendosi evidentemente a quanto previsto nel contratto, e non al costo, il quale potrebbe includere – sulla base della tecnica contabile adottata (si veda la norma di comportamento AIDC 152 del 2003 e la Cm 30 maggio 1995, n. 154/E, risposta 4.3) – anche l'eventuale Iva non detratta, quale onere accessorio del costo sopportato.

Si tenga anche conto che il credito d'imposta sulle locazioni è cedibile (si veda infra), al locatore o a terzi. In proposito la Cm 14/E/2020, paragrafo 5 ricorda

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

che "resta ferma ... la possibilità di cedere il credito d' imposta al locatore a titolo di pagamento del canone".

Ma è evidente che l'importo cedibile è pari al corrispettivo pattuito al netto dell'Iva.

Si faccia l'esempio di un corrispettivo di 1.000 + Iva al 22% (220), per un totale di costo pari a 1.220. Il medico potrebbe cedere al locatore 600 (60% del canone) a titolo di pagamento del corrispettivo e dovrebbe corrispondere la differenza in denaro (620). Non può senz'altro cedere il 60% di 1.220, cifra che include l'imposta che deve essere incassata dal locatore/prestatore per intero, giacché quest'ultimo deve versarla all'Erario.

Anche gli importi derivanti dalla proroga del tax credit per i mesi da ottobre a dicembre, sono soggetti ai limiti e alle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19», e successive modifiche.

Fruizione del bonus

Il credito d'imposta matura dopo l'intervenuto pagamento del canone.

Il credito d'imposta è utilizzabile in tre diverse modalità.

Modalità di utilizzo del credito d'imposta		
Compensazione	Modello Redditi	Cessione a terzi
In compensazione con il modello F24, in base all'articolo 17, Dlgs 241/1997. La compensazione mediante modello F24 può avvenire solo successivamente al pagamento dei canoni agevolabili, tramite la trasmissione del modello da effettuarsi attraverso i servizi telematici messi a disposizione	Nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa. Il contribuente avrà cura di indicare nel quadro RU del modello Redditi il credito	Può essere ceduto al locatore/concedente (*) oppure ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari. Alla fine del comma 6 dell'articolo 28, DI 34/2020 (che prevede l'irrelevanza del credito d'imposta ai fini delle imposte

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

<p>dall'agenzia delle Entrate. È verosimile che verrà istituito un codice nuovo (per gli analoghi bonus previsti dai precedenti decreti erano stati istituiti i codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none">• 6920 denominato «<i>credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34</i>»;• 6914, per il credito d'imposta di cui all'articolo 65, DL 18/2020 (Decreto Cura Italia).	<p>d'imposta da utilizzare per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento della dichiarazione.</p>	<p>dirette e dell'Irap) si trova l'inciso «<i>salvo quanto previsto al comma 5-bis del presente articolo</i>», con ciò volendo presumibilmente regolare il regime fiscale dell'eventuale differenziale tra valore nominale del bonus ceduto e prezzo d'acquisto del credito. Nella Cm 14/E/2020 l'agenzia delle Entrate aveva già precisato che tale eventuale differenziale positivo in capo al locatore deve essere tassato.</p>
--	--	--

(* Il comma 5-bis dell'articolo 28, DL 34/2020 prevede espressamente che il locatario possa cedere il credito d'imposta al locatore "in conto canone", ossia in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone (Cm 6 giugno 2020, n. 14/E). Nonostante la norma non lo preveda esplicitamente, per le modalità attuative dovrà attendersi l'emanazione di un provvedimento da parte dell'agenzia delle Entrate, analogo a quello emanato ai sensi dell'articolo 122, DL 34/2020 (si veda il relativo provvedimento attuativo emanato dall'agenzia delle Entrate in data 1 luglio 2020, n. 250739/2020).

Con riguardo ai termini entro cui deve essere effettuato il pagamento la norma in esame nulla stabilisce. Però, secondo l'agenzia delle Entrate, poiché il credito può essere indicato nella dichiarazione relativa al 2020, entro il 31 dicembre di detto anno va effettuato il pagamento, anche in via anticipata rispetto agli obblighi contrattuali (agenzia delle Entrate, risposta a interpello 5 ottobre 2020, n. 440).

Sul punto la Cm 6 giugno 2020, n. 14/E, paragrafo 6, afferma: "in considerazione della circostanza per cui ai sensi del comma 5 si fa riferimento al

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

canone «versato», per utilizzare il credito nella predetta dichiarazione dei redditi, è necessario che risulti pagato nel 2020”.

Ora, relativamente ai bonus riferiti ai canoni di ottobre, novembre e dicembre 2020, è verosimile che alcuni importi verranno pagati nel corso del 2021; la legge di conversione, a tal fine, dovrebbe ampliare lo spettro temporale entro cui possono essere effettuati i pagamenti senza perdere il diritto a godere del credito d'imposta.

1.3 Nuovo fondo perduto per i settori colpiti dalle restrizioni. Erogazione dei contributi in via automatica o su apposita istanza.

Il Decreto Ristori ha rimodulato il contributo a fondo perduto da destinare agli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive (Dpcm 24 ottobre 2020), mentre ha previsto un contributo a fondo perduto per le imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura. La misura è immediatamente operativa per i soggetti che hanno già usufruito del contributo nei mesi scorsi, mentre gli altri dovranno attendere la pubblicazione di un apposito provvedimento attuativo.

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

IN SINTESI

▼
NOVITÀ

L'articolo 1 del Decreto Ristori rimodula il contributo a fondo perduto da destinare agli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive (Dpcm 24 ottobre 2020), mentre l'articolo 7 ribadisce un contributo a fondo perduto per le imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura.

▼
PER CHI

I bonus spettano in particolare agli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive: si tratta di imprese individuate sulla scorta dei codici Ateco di svolgimento dell'attività. Altri contributi spettano alle imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura.

▼
DA QUANDO

La misura è immediatamente operativa per i soggetti che hanno già usufruito del contributo nei mesi scorsi; gli altri dovranno attendere la pubblicazione di un provvedimento del Direttore dell'agenzia delle Entrate. Il decreto attuativo per il contributo di cui all'articolo 7 si attende nei prossimi mesi.

▼
COME ADEMPIERE

Per gli operatori Iva dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive, il contributo è automaticamente accreditato dall'agenzia delle Entrate se hanno già fruito in passato degli aiuti di cui all'articolo 25 del DL 34/2020, conv., con modif., dalla legge 77/2020. Per gli altri sarà necessario presentare apposita istanza telematica. Per le imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura bisognerà attendere un decreto attuativo.

▼
RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 1 e 7 del DL 28 ottobre 2020, n. 137

Le misure restrittive introdotte con Dpcm 24 ottobre 2010 hanno reso parallelamente necessario introdurre provvedimenti compensativi delle probabili (certe) sofferenze economiche cui andranno incontro i soggetti Iva interessati dalle limitazioni alle loro attività.

A tale scopo, il DL 137/2020 (Decreto Ristori) ha immediatamente introdotto delle misure di sostegno – che riprendono in tutto e per tutto i criteri già sperimentati dal Governo con gli aiuti disciplinati dall'articolo 25 del DL 34/2020 – che dovranno far fronte in tempi rapidi e con meccanismi semplificati al

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

ridimensionamento del fatturato delle imprese interessate dai provvedimenti di restrizione.

Il contributo a fondo perduto per i soggetti interessati dalle restrizioni alle attività

Il primo provvedimento governativo, disciplinato dall'articolo 1 del Decreto Ristori, dispone il riconoscimento di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti Iva che, alla data del 25 ottobre 2020, dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ad uno dei codici Ateco evidenziati nel Decreto. Ognuno dei codici attività ha diritto – come si illustrerà in seguito – ad una misura determinata del contributo a fondo perduto. Al di là di quelli evidenziati, sarà possibile includere ulteriori codici Ateco fra quelli beneficiari del contributo, a condizione che i settori operativi cui afferiscono risultino anch'essi direttamente pregiudicati dalle misure restrittive.

Sono, invece, esclusi dal contributo i soggetti che hanno attivato la partita Iva a partire dal 25 ottobre 2020 e quelli la cui partita Iva risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza.

Elenco codici attività ammessi al contributo e misura		
Codice attività	Descrizione	Percentuale di aiuto
493210	Trasporto con taxi	100%
493220	NCC, trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente	100%
493901	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	200%
551000	Alberghi	150%
552010	Villaggi turistici	150%
552020	Ostelli della gioventù	150%

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Elenco codici attività ammessi al contributo e misura		
Codice attività	Descrizione	Percentuale di aiuto
552030	Rifugi di montagna	150%
552040	Colonie marine e montane	150%
552051	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence	150%
552052	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole (agriturismo)	150%
553000	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte	150%
559020	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero	150%
561011	Ristorazione con somministrazione	200%
561012	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole	200%
561030	Gelaterie e pasticcerie	150%
561041	Gelaterie e pasticcerie ambulanti	150%
561042	Ristorazione ambulante	200%
561050	Ristorazione su treni e navi	200%
562100	Catering per eventi, banqueting	200%
563000	Bar e altri esercizi simili senza cucina	150%
591300	Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi	200%
591400	Attività di proiezione cinematografica	200%
749094	Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport	200%

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Elenco codici attività ammessi al contributo e misura		
Codice attività	Descrizione	Percentuale di aiuto
773994	Noleggio di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi	200%
799011	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento	200%
900101	Attività nel campo della recitazione	200%
900109	Altre rappresentazioni artistiche	200%
900201	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli	200%
900209	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche	200%
900309	Altre creazioni artistiche e letterarie	200%
900400	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche	200%
799019	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca	200%
799020	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici	200%
823000	Organizzazione di convegni e fiere	200%
855209	Altra formazione culturale	200%
931110	Gestione di stadi	200%
931120	Gestione di piscine	200%
931130	Gestione di impianti sportivi polivalenti	200%

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Elenco codici attività ammessi al contributo e misura		
Codice attività	Descrizione	Percentuale di aiuto
931190	Gestione di altri impianti sportivi nca	200%
931200	Attività di club sportivi	200%
931300	Gestione di palestre	200%
931910	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi	200%
931999	Altre attività sportive nca	200%
960410	Servizi di centri per il benessere fisico esclusi gli stabilimenti termali	200%
960420	Stabilimenti termali	200%
920009	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo)	200%
932100	Parchi di divertimento e parchi tematici	200%
932910	Discoteche, sale da ballo, night-club e simili	400%
932930	Sale giochi e biliardi	200%
932990	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca	200%
949920	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby	200%
949990	Attività di altre organizzazioni associative nca	200%
960905	Organizzazione di feste e cerimonie	200%

Condizione necessaria per l'ottenimento del contributo a fondo perduto è quella di aver realizzato un totale del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2020 inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Il Decreto chiarisce che, a tal scopo, dovrà farsi riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Esempio di accesso al contributo	
Fatturato aprile 2019: € 300.000	Fatturato aprile 2019: € 300.000
Fatturato aprile 2020: € 250.000	Fatturato aprile 2020: € 150.000
Diminuzione di fatturato: € 50.000	Diminuzione di fatturato: € 150.000
Diminuzione di fatturato minima: € 100.000	Diminuzione di fatturato minima: € 100.000
Nessun accesso al contributo	Accesso al contributo

Nessun confronto necessario, invece, per i soggetti che hanno attivato la partita Iva, per uno dei codici suindicati, a partire dal 1° gennaio 2019.

Quanto alle modalità di accesso al contributo, tutti i soggetti che abbiano già beneficiato del bonus di cui all'articolo 25 del DI 34/2020 e che non siano stati obbligati a restituirlo, riceveranno in via automatica dall'agenzia delle Entrate un accredito diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo.

Diversamente, i soggetti che non avessero già presentato istanza di contributo a fondo perduto in base alla norma succitata, dovranno compilare un'apposita istanza – utilizzando il modello già approvato per la procedura ex articolo 25 del DI 34/2020 – servendosi della procedura web adottata con provvedimento del Direttore dell'agenzia delle Entrate del 10 giugno 2020.

La misura dell'aiuto ottenibile è parametrata al contributo già richiesto ed erogato ai sensi dell'articolo 25 del DI 34/2020, differenziata per settore economico secondo i valori espressi nella tabella sopra evidenziata. Nel caso dei soggetti che non avessero già presentato istanza, il bonus sarà riconosciuto

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

come quota del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell'istanza trasmessa. Qualora l'ammontare dei ricavi o compensi di tali soggetti sia superiore a 5 milioni di euro, il valore è calcolato applicando la percentuale del 10% al differenziale di fatturato e poi la maggiorazione prevista in tabella.

L'importo del contributo ottenibile non può essere superiore a 150.000 euro e, per gli operatori del codice Ateco 55, tale limite si applica per unità produttiva.

I soggetti che hanno avviato l'attività dal 1° gennaio 2019 e che hanno già beneficiato del precedente contributo, otterranno il nuovo bonus applicando le percentuali riportate in tabella agli importi minimi di 1.000 euro per le persone fisiche e di 2.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Alcuni esempi di calcolo del contributo		
Soggetto con codice attività 932910	Soggetto con codice attività 823000 in esercizio dal 1° gennaio 2019	Soggetto con codice attività 932910
Bonus ottenuto ai sensi dell'articolo 25 del DI 34/2020: 8.000 euro	Bonus ottenuto ai sensi dell'articolo 25 del DI 34/2020: 1.000 euro	Bonus ottenuto ai sensi dell'articolo 25 del DI 34/2020: 40.000 euro
Bonus ottenibile ai sensi dell'articolo 1 del DI 137/2020: 32.000 euro	Bonus ottenibile ai sensi dell'articolo 1 del DI 137/2020: 2.000 euro	Bonus ottenibile ai sensi dell'articolo 1 del DI 137/2020: 150.000 euro

Il contributo per i soggetti appartenenti alle filiere agricole, della pesca e acquacoltura

L'articolo 7 del Decreto Ristori dispone il riconoscimento di un bonus a fondo perduto anche alle imprese delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura, nel limite complessivo di 100 milioni di euro per l'anno 2020.

Non si sa ancora – a dispetto di una prima bozza del Decreto che illustrava sin nei dettagli tale ulteriore misura – chi saranno i beneficiari del contributo e i limiti entro i quali l'aiuto sarà erogato.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

A tale scopo, la norma prevede che sarà emanato un decreto del ministro delle Politiche agricole, alimentari e forestali, di concerto con il ministro dell'Economia e delle Finanze, sentita la Conferenza permanente dello Stato, Regioni e Province autonome, che definirà la platea dei beneficiari e i criteri per usufruire dei benefici.

Sommario

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2. Il Superbonus 110%: con gli interventi dell’Agenzia delle Entrate l’agevolazione prende forma.

2.1 L’agevolazione in breve.

Il Decreto Rilancio ha, di fatto, ridisegnato l’agevolazione fiscale connessa agli interventi di riqualificazione energetica e all’adozione di misure antisismiche. La nuova disciplina prevede il riconoscimento di una detrazione d’imposta, pari al 110% di talune spese riconosciute quali agevolabili. Il beneficio fiscale è riconosciuto esclusivamente a condomini, persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni, Istituti autonomi case popolari (IACP), organizzazioni non lucrative di utilità sociale ed associazioni, ed a società sportive dilettantistiche limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

La detrazione è utilizzabile in cinque quote annuali di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi “trainanti” e “trainati”, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi. In alternativa il beneficiario può optare per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, o per la cessione di un credito d’imposta di pari ammontare ad altri soggetti, ivi compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

2.2 I limiti soggettivi.

L’art. 119 del Decreto Rilancio definisce in modo tassativo le tipologie di soggetti cui l’agevolazione si rivolge, quantomeno in modo diretto. Tuttavia, le categorie delineate dal legislatore sono caratterizzate da alcune caratteristiche peculiari. Sul tema è intervenuta l’agenzia delle Entrate con la Cm 24/2020 fornendo alcuni utili chiarimenti.

Per quanto riguarda i condomini, laddove i lavori agevolabili vengano effettuati su parti comuni di immobili per i quali non sussista l’obbligo di nomina di un amministratore, e pertanto, in assenza di un codice fiscale attribuibile al condominio, ai fini della fruizione del beneficio sembrerebbe possibile utilizzare il codice fiscale del condomino che ha effettuato i connessi adempimenti, stante la posizione interpretativa assunta dall’agenzia delle Entrate.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

In ogni caso, per gli interventi effettuati sulle parti comuni dei condomini, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il singolo condomino potrà fruire della detrazione per i lavori in forza dei millesimi di proprietà.

La categoria delle persone fisiche, invece, viene delimitata negativamente dalla norma, includendo le sole persone fisiche che non svolgano attività di impresa, arti e professioni. Questa esclusione a priori operata dal legislatore è stata oggetto di un'interpretazione flessibile da parte dell'agenzia delle Entrate, che parrebbe riconoscere l'agevolazione anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa, arti e professioni, qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico". In altri termini, deve trattarsi di immobili diversi da:

- quelli strumentali alle attività di impresa o arti e professioni;
- unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

I beneficiari persone fisiche incorrono in un'ulteriore limitazione che coinvolge tutti quei contribuenti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta.

Esempio n. 1

Il contribuente Alfa è titolare esclusivamente di redditi derivanti dall'esercizio di attività d'impresa, arti o professioni e aderisce al regime forfetario. Poiché il suo reddito (determinato forfetariamente) è assoggettato ad imposta sostitutiva, questo non potrà beneficiare della detrazione.

Alfa, tuttavia, potrà optare per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto per gli interventi agevolabili o per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti terzi.

Inoltre, l'agenzia delle Entrate ha chiarito che, nelle ipotesi in cui le spese agevolabili per la realizzazione dei lavori siano sostenute da un soggetto familiare o dai conviventi di fatto del possessore o detentore dell'immobile,

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

questi sono ammessi a fruire della detrazione in luogo del soggetto detentore dell'immobile.

In questi casi, tuttavia, è richiesto che i soggetti (il detentore/possessore ed il familiare/convivente) siano conviventi nell'immobile oggetto dell'intervento alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, e che le spese sostenute riguardino un immobile nel quale si espliciti la convivenza.

2.3 Gli interventi trainanti e trainati.

La delimitazione oggettiva della disciplina ha destato diverse perplessità, specie prima dei recenti interventi da parte dell'agenzia delle Entrate.

In particolare, la disciplina del Superbonus prevede alcuni interventi "principali", detti anche "trainanti", agevolabili, ove realizzati nel rispetto delle disposizioni normative, con il riconoscimento dell'aliquota maggiorata pari al 110%. Si tratta degli interventi di isolamento termico che interessano l'involucro degli edifici, di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti e interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico.

Tuttavia, il Decreto Rilancio ha esteso il riconoscimento della maggiore aliquota prevista dal Superbonus anche ad una serie di interventi ancillari a quelli principali e per questo definiti "trainati". Si tratta delle spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico (cd. ecobonus), nei limiti di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento, e delle spese per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Stante l'orientamento espresso sul tema dall'Amministrazione finanziaria, sarà possibile applicare la maggiore aliquota solo agli interventi "trainati" eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi principali, e sempreché questi assicurino nel loro complesso il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Gli interventi trainati devono, pertanto, essere effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al Superbonus e tale condizione si considera soddisfatta se le date delle spese sostenute per gli interventi trainati sono

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Esempio n. 2

Il contribuente Beta ha sostenuto spese per interventi trainanti (ad esempio per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale) a marzo 2020. Dette spese, effettuate prima di luglio 2020, non sono ammesse al Superbonus. In questo caso il contribuente Beta non potrà beneficiare di tale agevolazione neanche per le spese sostenute per la sostituzione delle finestre (interventi trainati) ancorché i relativi pagamenti siano effettuati successivamente all'entrata in vigore delle agevolazioni in commento, ad esempio, a settembre 2020.

È stato inoltre chiarito che, qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio o gli interventi trainanti di efficientamento energetico siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, la detrazione del 110% si applica in ogni caso a tutti gli interventi trainati, fermo restando che tali interventi portino a un miglioramento minimo di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

Esempio n. 3

Nell'ipotesi di interventi su un edificio il cui rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti urbanistici, il Superbonus si applica, comunque, agli interventi di sostituzione degli infissi ammessi dall'ecobonus, a condizione che il contribuente possa certificare il miglioramento energetico di due classi energetiche o il conseguimento della classe energetica più alta.

Tuttavia l'Amministrazione finanziaria, trattando di interventi trainati di efficientamento energetico, ha precisato come l'elemento temporale, ossia l'esecuzione congiunta degli interventi trainanti e di quelli trainati, da intendersi nel senso sopra descritto, non sia l'unica condizione necessaria per il riconoscimento del Superbonus.

In particolare i predetti interventi trainati sono agevolabili con la maggiore aliquota, a condizione che gli edifici oggetto degli interventi siano dotati di

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile.

Una deroga a questa condizione è prevista nelle sole ipotesi di installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

Agli interventi trainanti ammessi al Superbonus restano astrattamente applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente in materia di riqualificazione energetica. Tuttavia, va da sé che il contribuente potrà avvalersi di una sola delle agevolazioni potenzialmente ascrivibili all'intervento, rispettando gli adempimenti prescritti in relazione all'agevolazione di cui intende beneficiare.

Tale posizione è stata di recente confermata dalla stessa agenzia delle Entrate, che ha ribadito come nell'ipotesi in cui si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici astrattamente riconducibili a due diverse fattispecie agevolabili il contribuente potrà applicare una sola agevolazione rispettando gli adempimenti previsti.

Nel caso di più interventi sul medesimo immobile riconducibili a diverse fattispecie agevolabili (ad esempio il Superbonus e l'ecobonus), il contribuente potrà fruire di entrambe le agevolazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

2.4 Il calcolo della detrazione.

Il Superbonus riconosce una detrazione d'imposta, nella misura del 110%, da ripartire in cinque quote annuali e si applica alle sole spese sostenute per gli interventi agevolabili sostenute nel periodo di tempo compreso tra il 1° luglio 2020 ed il 31 dicembre 2021, indipendentemente dall'effettuazione degli interventi. Sul tema, tuttavia, occorre sottolineare come ciascuno degli interventi, trainante o trainato che sia, prevede dei limiti di spesa oltre i quali il beneficio non viene riconosciuto.

I limiti di spesa ammessi alla detrazione variano in funzione della tipologia di interventi realizzati, nonché, degli edifici oggetto dei lavori agevolabili.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Esempio n. 4

Il contribuente Gamma è proprietario di un edificio unifamiliare su cui effettua interventi di isolamento termico delle superfici opache, per i quali il limite di spesa è di 50.000 euro, e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, per il quale il limite di spesa è pari a 30.000 euro. Gamma avrà diritto ad una detrazione pari al 110%, calcolata su un importo di spesa complessivamente pari a 80.000 euro.

Con la Cm 24/2020 l'agenzia delle Entrate ha ribadito che nelle ipotesi in cui il medesimo immobile sia oggetto di più interventi, tutti potenzialmente agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Inoltre, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, per gli interventi realizzati su parti comuni di edifici in un condominio, il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, così determinandosi il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Conseguentemente, ciascun condomino calcola la detrazione lui spettante in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare.

Pertanto, nell'ipotesi, ad esempio, di un condominio composto da 6 unità immobiliari su cui vengano effettuati interventi di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, il cui limite di spesa è di 30.000 euro, il limite di spesa complessivo su cui calcolare la detrazione riconosciuta al condominio sarà pari ad euro 180.000 (30.000 x 6).

Ai fini del calcolo della detrazione occorre inoltre tenere conto non solo dei limiti di spesa imputabili a ciascun intervento, ma anche dell'effettivo sostenimento delle spese nell'arco temporale ricompreso tra il 1° luglio 2020 ed il 31 dicembre 2021. A tal proposito rileva determinare il criterio da adottare per individuare il periodo d'imposta cui imputare le spese.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Sul tema l'Amministrazione finanziaria, facendo applicazione dei principi generali in materia, ha ritenuto coerente fare riferimento al criterio di cassa per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, ed al criterio di competenza per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali.

Inoltre, si ricorda che la detrazione prevista dal Superbonus spetta esclusivamente sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Pertanto, eventuali contributi ricevuti devono essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione.

2.5 Adempimenti connessi al Superbonus.

Le disposizioni in materia di Superbonus si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. sisma bonus), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. ecobonus).

Dunque, anche ai fini del Superbonus, per il riconoscimento della detrazione è necessario che il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, vada effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita Iva, ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Su tali bonifici gli istituti di pagamento autorizzati a prestare servizi di pagamento saranno tenuti ad applicare, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8%) di cui all'articolo 25 del decreto-legge 78/2010.

In queste ipotesi sarà possibile utilizzare i bonifici predisposti dai medesimi istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Sul tema l'agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare come l'obbligo di pagamento a mezzo bonifico non riguardi i soggetti esercenti attività d'impresa,

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

potendo in tal caso far riferimento ad altra documentazione idonea ad attestare il sostenimento della spesa secondo il principio di competenza.

2.6 Le alternative alla detrazione: lo sconto in fattura e la cessione del credito.

L'articolo 121 del Decreto Rilancio prevede, per i soggetti che negli anni 2020 e 2021 sostengono spese per gli interventi agevolabili, la possibilità di optare alternativamente, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese:

- per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso;
- per la cessione di un credito d'imposta, corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura viene assoggettata al rispetto di alcune condizioni. In primo luogo non tutti gli interventi permettono l'accesso all'opzione, prevedendo il Decreto Rilancio un elenco tassativo di spese per cui è possibile accedere allo sconto in fattura e alla cessione del credito.

Inoltre, è richiesto il rilascio di alcune asseverazioni che attestino il rispetto dei requisiti previsti dalla normativa nonché il rilascio di un visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Per quanto riguarda lo sconto in fattura sul corrispettivo dovuto, questo non può mai essere superiore al corrispettivo.

Esempio n. 5

Il contribuente Delta sostiene spese integralmente agevolabile con il Superbonus per un importo pari ad euro 10.000, vedendosi riconoscere una detrazione pari ad euro 11.000. Delta potrà optare per uno sconto in fattura pari ad un massimo di 10.000 (il corrispettivo). Il documento di fatturazione emesso dall'esercente i lavori dovrà dare indicazione dello sconto di euro 10.000

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

effettuato a sensi dell'articolo 121 del decreto-legge 34/2020 e, altresì, dell'Iva calcolata sul corrispettivo, pari ad euro 10.000.

L'agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare che l'importo dello sconto praticato non riduce la base imponibile ai fini Iva e che lo sconto deve essere espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati, indicando che si tratta di uno sconto praticato in forza delle previsioni dell'articolo 121 del decreto-legge 34/2020.

L'esercizio dell'opzione per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo va comunicato all'agenzia delle Entrate esclusivamente in via telematica con uno specifico modello.

La comunicazione andrà inviata a decorrere dal 15 ottobre 2020 ed entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione, ovvero, nei casi di cui l'opzione riguardi rate residue non fruite riferite alle spese sostenute tra luglio 2020 e dicembre 2021, entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

A seguito dell'invio della comunicazione è rilasciata al contribuente, entro 5 giorni dall'invio, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta verrà messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la comunicazione, nell'area riservata del sito Internet dell'agenzia delle Entrate.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, ove il soggetto tenuto all'invio della comunicazione non adempia nei termini e con le modalità prescritte per l'invio, l'opzione si intende come inefficace, non avvenuta, nei confronti dell'agenzia delle Entrate.

Il cessionario del credito, considerato il disconoscimento degli effetti legato al mancato adempimento degli obblighi di comunicazione da parte del cedente, è tenuto preventivamente a confermare l'esercizio dell'opzione con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito dell'agenzia delle Entrate.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Il cessionario o il fornitore, inoltre, in alternativa all'utilizzo diretto, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione all'agenzia delle Entrate, potranno nuovamente cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti.

La comunicazione della nuova cessione avviene esclusivamente, a pena d'inefficacia, a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'agenzia delle Entrate e secondo le modalità previste per la prima cessione.

2.7 Isolamento termico del lastrico solare di un edificio in condominio di proprietà esclusiva e installazione di un impianto solare fotovoltaico (Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 27 ottobre 2020, n. 499).

Il proprietario del piano di copertura dell'edificio che, con l'autorizzazione dell'assemblea condominiale, si fa carico dell'intero costo dei lavori, può fruire dello sconto fiscale sull'intero importo pagato, anche in misura eccedente rispetto a quella a lui imputabile in base all'ordinario criterio civilistico di ripartizione delle spese condominiali, ma comunque entro il limite fissato dai decreti attuativi del Superbonus 110% (articolo 119, DI 34/2020) in funzione del numero delle unità immobiliari che costituiscono l'edificio.

Nel caso in esame, l'istante è proprietario di un appartamento posto all'ultimo piano di un edificio composto da dieci unità immobiliari e il sovrastante lastrico solare. Egli intende realizzare l'isolamento termico della terrazza e installarvi, previa costruzione di un apposito locale tecnico, un impianto solare fotovoltaico.

Considerato che il lastrico solare, benché di sua proprietà esclusiva, ha essenzialmente la funzione di copertura dell'edificio, intende chiedere all'assemblea condominiale l'autorizzazione a eseguire i lavori e, in deroga al principio sancito dall'articolo 1123 del Codice civile, a sostenere l'intera spesa.

Come chiarito in precedenti documenti di prassi (Cm 24/E/2020 e Rm 60/E/2020), nell'ambito degli interventi "trainanti" finalizzati all'efficienza energetica, rientra l'isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici per più del 25% della superficie disperdente lorda, mentre, tra gli interventi "trainati" ammessi al

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Superbonus 110% rientra l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica, a condizione che l'opera sia eseguita congiuntamente a un intervento "trainante" (ossia che le relative spese siano sostenute nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e quella di fine dei lavori per la realizzazione dell'intervento "trainante") e che l'energia non auto-consumata in sito o non condivisa per l'autoconsumo sia ceduta al Gse. Le opere realizzate, inoltre, devono portare al miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile perché l'immobile è già nella penultima classe, a conseguire quella più alta.

Secondo l'agenzia delle Entrate, in relazione alla fattispecie rappresentata: a) è possibile fruire del Superbonus 110% tanto per l'isolamento termico del lastrico solare di proprietà, in quanto intervento "trainante", quanto per l'installazione dell'impianto fotovoltaico (ed eventualmente del sistema di accumulo integrato), da considerare intervento "trainato"; b) il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio, poiché il condominio è composto da dieci unità immobiliari, è pari a 380.000 euro $[(40.000 \times 8) + (30.000 \times 2)]$. In linea generale, ciascun condomino calcola la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà. Nel caso specifico, però, se l'assemblea condominiale autorizza i lavori e delibera che le spese saranno tutte a carico del proprietario, quest'ultimo può fruire della detrazione sull'intera somma pagata, anche oltre rispetto alla spesa a lui imputabile in base alla quota condominiale, ma comunque entro il limite massimo di 380.000 euro; c) i documenti di spesa (e relativi bonifici) per gli interventi sul lastrico solare devono essere intestati al condominio, come qualsiasi lavoro realizzato su parti comuni dell'edificio. Gli adempimenti possono essere effettuati dall'amministratore o da un condomino delegato, perciò anche lo stesso contribuente interpellante; d) i documenti di spesa (e relativi bonifici) per l'installazione dell'impianto fotovoltaico devono essere intestati al soggetto che ne sostiene le spese, in quanto intervento realizzato su singola unità immobiliare.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

2.8 Condòmino fiscalmente non residente (Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 27 ottobre 2020, n. 500).

La fruizione del Superbonus 110% spetta anche al contribuente che lavora all'estero (nel caso, un cittadino italiano iscritto all'Aire) e che in Italia non ha redditi sufficienti che consentano di godere della detrazione d'imposta (nel caso, possiede solo redditi fondiari). In tal caso, egli potrà beneficiare dello sconto in fattura o della cessione del credito (articolo 121, DI 34/2020).

L'istante fa presente che nel condominio dove si trova l'immobile di sua proprietà saranno eseguiti dei lavori di efficientamento energetico agevolabili, fra cui la coibentazione esterna, e l'installazione di una caldaia condominiale a condensazione e di pannelli solari e fotovoltaici.

L'agenzia delle Entrate, riguardo alla possibilità per i soggetti fiscalmente non residenti di accedere al beneficio in esame ricorda la Cm 24/E/2020, con cui è stato chiarito che il Superbonus 110% riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per gli interventi agevolati, atteso che il decreto "Rilancio" (articolo 119, comma 1, lettera b), e comma 9, lettera b), DI 34/2020) ha individuato tra i destinatari del bonus "le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni".

La stessa circolare ha precisato che i soggetti che non possono usufruire del beneficio in forma diretta, in quanto posseggono esclusivamente redditi a tassazione separata, o assoggettati a imposta sostitutiva, o con imposta lorda assorbita da altre detrazioni, oppure rientrano nello scaglione non tassato (no tax area), possono optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura previsti dall'articolo 121 del decreto "Rilancio".

Pertanto, il contribuente istante, fiscalmente residente all'estero e titolare in Italia del solo reddito fondiario, in mancanza di un'imposta lorda su cui eseguire la detrazione diretta, potrà utilizzare il Superbonus 110% tramite le due opzioni alternative.

Sommario

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

3. Auto aziendali e fringe benefit.

3.1 Onnicomprensività ai fini Irpef.

Come stabilito dall'articolo 51, comma 1, Dpr 917/1986, costituiscono reddito di lavoro dipendente e quindi sono imponibili agli effetti Irpef sia gli emolumenti in denaro sia quelli in natura (valori corrispondenti ai beni, ai servizi e alle opere) percepiti dal lavoratore in relazione al rapporto di lavoro. In deroga al principio della totale tassabilità del reddito di lavoro dipendente, vi sono delle componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

Pertanto, il criterio generale di determinazione dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente (o al soggetto a questo equiparato o ai familiari) o all'amministratore è dato dal loro valore normale ex articolo 9 del Dpr 917/1986, mentre, per alcune tipologie di beni e servizi vengono adottati dei criteri speciali ex Cm n. 326/E/1977. Si individuano a tale scopo quattro fattispecie specifiche:

- gli autoveicoli ex art. 54, comma 1, lettere a), c) e m), D.lgs. 285/1992, nonché i motocicli e i ciclomotori assegnati in uso promiscuo;
- prestiti concessi, ad eccezione di quelli di durata superiore a 12 mesi stipulati prima dell'1.1.1997, e di quelli di durata inferiore ai 12 mesi concessi a seguito di accordi aziendali dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura (legge 108/1996) o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ex D.l. 419/1991, convertito con modifiche con la legge 172/1992;
- i fabbricati concessi in locazione, in uso oppure in comodato;
- i servizi di trasporto ferroviario di persone prestati a titolo gratuito.

3.2 Meccanismo di calcolo del fringe benefit fino a giugno 2020.

Per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), D.lgs. 30 aprile 1992, n. 285, nonché per i motocicli e i ciclomotori assegnati ad un proprio dipendente per espletare l'attività di lavoro e per il quale è consentito anche l'uso personale da parte dello stesso (ad esempio, per recarsi al lavoro),

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

è prevista la quantificazione forfetaria dei valori da assoggettare a tassazione ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera a), del Dpr 917/1986.

Per i contratti di concessione in uso promiscuo stipulati fino al 30 giugno 2020, per contro, concorre a formare il reddito di lavoro dipendente un ammontare pari al 30% (percentuale unica a prescindere dai valori di emissione di CO2) dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio, al netto della somma trattenuta al dipendente o da questa corrisposto nello stesso periodo di imposta a fronte della possibilità di fruire del veicolo anche ai fini personali.

In merito, si utilizzano le tabelle elaborate dall'Acì entro il 30 novembre di ogni anno e comunicate al MEF che provvede alla loro pubblicazione entro il 31 dicembre, tenendo presente che, se il modello di veicolo utilizzato promiscuamente non rientra tra quelli inclusi nelle tabelle l'importo da assoggettare a tassazione, è conteggiato prendendo a riferimento il modello che per le sue caratteristiche risulta più simile a quello considerato.

Non si considerano ai fini del computo del beneficio tassabile auto gli effettivi costi di utilizzo del mezzo e nemmeno la percorrenza reale effettuata dal lavoratore.

3.3 Nuovo meccanismo di calcolo del fringe benefit da luglio 2020.

L'articolo 1, commi 632-633, della legge 160/2019, nel modificare il comma 4 dell'articolo 51 del Dpr 917/1986, ha rivoluzionato il sistema di calcolo del fringe benefit tassabile ai fini fiscali e previdenziali in capo al dipendente o all'amministratore, in caso di concessione dell'auto aziendali in uso promiscuo a dipendenti e amministratori.

Le nuove regole valgono per le nuove immatricolazioni di auto concesse in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020.

Per la prima volta il compenso in natura per autoveicoli è calcolato applicando delle percentuali forfetarie differenziate e strettamente correlate all'entità dell'emissione di anidride carbonica del veicolo. A partire dal 1° luglio 2020, risultano premiate soprattutto le auto aziendali adibite ad uso promiscuo con valori di emissioni di anidride carbonica inferiori alla soglia di 60 grammi per

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

chilometro (g/Km di CO₂), rendendo sempre più conveniente per le imprese e i professionisti dotarsi dei veicoli meno inquinanti presenti sul mercato.

Infatti, da tale data, per le autovetture, gli autoveicoli per trasporto promiscuo (persone e cose), gli autocaravan di cui all'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), Dlgs 285/1992, nonché per i motocicli e i ciclomotori, tutti di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo personale e lavorativo ai dipendenti o agli amministratori di società, con riferimento ai contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, l'importo del fringe benefit da sottoporre a tassazione in capo al percettore per l'uso privato del mezzo risulterà pari alle seguenti misure percentuali:

- 25% per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a 60 grammi per chilometro (g/Km di CO₂);
- 30% per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/Km, ma non a 160 g/Km;
- 40% (50% a partire dal 2021) per quelli con valori di emissione superiori a 160 g/Km, ma non a 190 g/Km;
- 50% (60% a decorrere dal 2021), per i veicoli che hanno valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/Km.

3.4 Data di operatività del nuovo regime di computo del fringe benefit auto.

L'Amministrazione finanziaria ha fornito importanti chiarimenti con la risoluzione 14 agosto 2020, n. 46/E, in risposta al quesito formulato dalla società ALFA, che svolge principalmente un'attività di consulenza globale alle aziende, è dotata di un organico medio di circa 80 dipendenti, molti dei quali assegnatari di autovettura in uso promiscuo con addebito del reddito da lavoro dipendente in natura in busta paga ai sensi dell'articolo 51, comma 4, lettera a) del Dpr 917/1986 e intende rinnovare il suo parco automezzi avvalendosi del nuovo regime di imposizione del fringe benefit. Per l'istante la data significativa da prendere a riferimento coincide con il 1° luglio 2020 (accordo tra datore di lavoro e lavoratore), a prescindere dalla data di ricezione da parte del fornitore dell'ordine di acquisto o di noleggio effettuato dal richiedente e dalla data di immatricolazione del nuovo veicolo.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Per l'agenzia delle Entrate, due sono le date temporali di discriminazione che segnano l'avvio del nuovo regime di determinazione del fringe benefit auto applicabile ai mezzi di nuova immatricolazione:

- 1° gennaio 2020, che coincide con la data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2020;
- 1° luglio 2020 che sigla la data di partenza dell'intesa tra azienda e dipendente o collaboratore per l'assegnazione in uso promiscuo.

Si osserva, innanzitutto, che, alla base della quantificazione del reddito di lavoro dipendente, vi è il principio di cassa e, quindi, ai fini delle imposte sui redditi, vale il principio dell'effettiva percezione della retribuzione da parte del lavoratore, indipendentemente dalla circostanza che la stessa sia erogata in denaro o in natura mediante l'assegnazione di beni o servizi.

Come indicato nella C.M. 326/E/1997, il momento di percezione del bene in natura coincide con quello in cui il fringe benefit esce dalla sfera patrimoniale dell'erogante per entrare in quella del dipendente.

In sostanza, il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente per l'assegnazione del benefit rappresenta il momento cardine per individuare i contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020.

Infatti, sono soddisfatti sia il requisito dell'immatricolazione delle auto che quello dell'intesa tra le parti contraenti in corrispondenza del 1° luglio 2020, che coincide con l'unica data rilevante ai fini dell'applicazione del nuovo fringe benefit veicoli.

Se l'immatricolazione della nuova auto e la data di concessione in uso al dipendente sono sfasate rispetto alla data del 1° luglio 2020 (immatricolazione prima di tale data e assegnazione dopo tale data), visto che il fringe benefit auto è determinato con criteri forfetari, il beneficio va a concorrere fiscalmente alla formazione del reddito di lavoro dipendente del lavoratore per la sola parte riferibile all'impiego privato del veicolo sulla base delle osservazioni contenute nella risoluzione agenzia delle Entrate 74/E/2017.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Percentuali di benefit tassabile sulle auto aziendali di nuova immatricolazione concesse in uso promiscuo con contratti stipulati dal 1° luglio 2020		
Aliquota di calcolo applicabile dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020	Aliquota di calcolo applicabile dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021	Valori di emissione di CO2 da parte del veicolo
25%	25%	Minori o uguali a 60 g/km
30%	30%	Maggiori di 60 g/Km e minori di 160 g/Km
40%	50%	Maggiori di 160 g/Km e minori di 190 g/Km
50%	60%	Maggiori di 190 g/Km

3.5 Contratto di assegnazione dell'auto in uso promiscuo al lavoratore.

Ai sensi dell'articolo 1321 c.c., il contratto si estrinseca nell'accordo di due o più parti per costituire, regolare o estinguere tra loro un rapporto giuridico di natura patrimoniale.

La prestazione oggetto dell'obbligazione deve essere valutabile economicamente e deve rispecchiare un interesse, anche non patrimoniale, del creditore.

Secondo la policy aziendale, l'assegnazione dell'auto si perfeziona con un accordo aziendale che costituisce un'integrazione del contratto di lavoro in essere.

È opportuno evidenziare che la concessione dell'autoveicolo o motoveicolo o ciclomotore in utilizzo promiscuo non rappresenta un atto unilaterale da parte del datore di lavoro.

Infatti, occorre che il lavoratore accetti il vantaggio offerto, prestando espressamente il suo consenso sottoscrivendone le clausole contrattuali (ad esempio, il consenso deve concernere le clausole relative ai casi di incidente,

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

alle manutenzioni e riparazioni, al pagamento di sanzioni per la violazione del codice della strada o ancora al pagamento del Telepass).

In merito alle modalità di tassazione del benefit, il lavoratore può chiedere a sua scelta che l'importo del benefit gli venga trattenuto dallo stipendio e non partecipi alla formazione della base imponibile Irpef.

3.6 Rimborsamento delle spese di utilizzo dell'auto.

Come ha precisato la Rm 20 giugno 2017, n. 74/E, vale la regola generale secondo cui, in sede di determinazione del reddito di lavoro dipendente, le spese sostenute dal lavoratore e rimborsategli in modo forfetario sono escluse dalla base imponibile solo nell'ipotesi in cui tale criterio di valorizzazione forfetaria sia stato esplicitamente previsto dal legislatore.

In assenza di tale previsione normativa, al contrario, i costi sopportati dal dipendente nell'interesse esclusivo del datore di lavoro si individuano sulla base di elementi oggettivi e documentalmente accertabili per evitare che il relativo rimborso e dunque l'intero valore normale concorra alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Ad esempio, la parte di costo relativo al servizio di telefonia e al traffico dati che la società istante rimborsa al dipendente sulla base di un criterio forfetario, non supportato da elementi e parametri oggettivi, partecipa al reddito di lavoro dipendente.

Con riferimento ai veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020, per tutta la durata del contratto, resta ferma l'applicazione della disciplina preesistente. Per l'autoveicolo, il motociclo o il ciclomotore di nuova immatricolazione, assegnato al dipendente a decorrere dal 1° luglio 2020, vale la nuova disciplina.

Modalità di calcolo del fringe benefit (Rm 46/E/2020)	
Applicabilità del vecchio regime (fino al 30 giugno 2020)	Applicabilità del nuovo regime (dal 1° luglio 2020)
Con riferimento ai veicoli concessi in uso	Per l'autoveicolo, il motociclo o il

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020, per tutta la durata del contratto, resta ferma l'applicazione della disciplina preesistente.	ciclomotore di nuova immatricolazione, assegnato al dipendente a decorrere dal 1° luglio 2020, vale la nuova disciplina.
---	--

Esempio

La società Benetti s.r.l. concede veicoli in uso promiscuo ai suoi dipendenti. Un veicolo della flotta aziendale è immatricolato il 25.2.2020 e assegnato in uso al dipendente solo il 2.7.2020. Quale disciplina fiscale si applica per il calcolo del beneficio tassabile in capo al lavoratore (quella ante o post entrata in vigore dell'articolo 1, comma 632 e 633, legge 160/2019)?

In tale ipotesi, secondo i principi generali che regolano il computo del reddito di lavoro dipendente, non è possibile valorizzare il benefit con il criterio del valore normale che vale per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi per uso privato.

Il benefit assoggettabile a tassazione si quantifica per la sola parte riferibile all'uso privato del mezzo, scorporando, quindi, dal suo valore normale l'utilizzo del medesimo nell'interesse del datore di lavoro.

Sommario

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

4. Piattaforme digitali per servizi di welfare aziendale: imposte sui redditi dei welfare voucher.

4.1 Erogazione dei servizi welfare tramite piattaforma digitale.

La risposta al recente interpello n. 338 dell'agenzia delle Entrate si esprime in merito al quesito concernente il trattamento fiscale dei servizi di welfare aziendale offerti ai dipendenti, individuati dall'articolo 51, commi 2 e 3 del Dpr 917/1986, con particolare riferimento a quelli previsti dal comma 2 lettera f), cioè opere e servizi per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o di culto.

La fruizione dei suddetti servizi avviene tramite la scelta all'interno della gamma presente su una piattaforma informatica accedendo alla quale i lavoratori possono selezionare, nei limiti di un determinato valore (il credito welfare assegnato dal datore di lavoro), il servizio e/o la combinazione di servizi di welfare aziendale più rispondenti alle loro esigenze e/o a quelle dei loro familiari da godere tramite l'utilizzo di "welfare voucher", cioè un documento di legittimazione digitale generato dal sistema informatico, recante l'indicazione del bene o del servizio scelto, il beneficiario (dipendente o familiare) e il fornitore a cui rivolgersi per ottenere il benefit.

Articolo 51, comma 2, lettera f) del Tuir – Irrilevanza reddituale

L'irrelevanza reddituale è prevista per l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100, ovvero di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto.

4.2 Quesiti dell'Interpello n. 338/E/2020.

Il tema oggetto dell'interpello da un lato riguarda:

a) il profilo del trattamento ai fini delle imposte sui redditi in capo al beneficiario del servizio welfare ed in particolare se la modalità – consistente nell'utilizzo di una piattaforma informatica - di erogazione dei servizi di welfare aziendale ai dipendenti possa impedire l'applicazione del trattamento di esenzione dalla

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

formazione del reddito di lavoro dipendente ordinariamente prevista per la fattispecie, dall'articolo 51, comma 2, lettera f) del Tuir;

b) gli aspetti del trattamento Iva dei c.d. "welfare voucher" generati dalla piattaforma digitale in relazione all'applicabilità della disciplina prevista dagli articoli 6-bis e seguenti del Dpr 633/1972, per i cosiddetti buoni-corrispettivo.

In merito agli aspetti Iva il quesito riguarda anche un particolare aspetto derivante dalla relazione, anche contrattuale, che intercorre fra il soggetto datore di lavoro e la società che si occupa della gestione della piattaforma (entrambe facenti parte di un gruppo) e dell'approvvigionamento della stessa per i servizi da erogare che vengono acquistati da quest'ultima in veste di mandatario senza rappresentanza, avendo ottenuto la provvista dal datore di lavoro, ricevendo una provvigione per tale attività.

4.3 Trattamento imposte sui redditi.

La linea dell'agenzia delle Entrate, nella formulazione della risposta all'interpello 338/2020 che trova conferme anche nella Rm 25 settembre 2020, n. 55/E, è coerente con gli orientamenti di prassi precedente. L'articolo 51, comma 1 del Tuir stabilisce il principio generale dell'onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente in applicazione del quale "... tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro".

I commi 2 e 3 ultimo periodo, dello stesso articolo 51 elencano, tassativamente, le somme e i valori erogati, anche da terzi, nonché le prestazioni e i rimborsi, in relazione al rapporto di lavoro dipendente, che in tutto o in parte sono esclusi dal reddito imponibile del lavoratore percettore (o sono ricompresi solo in parte), in espressa deroga al principio generale dell'onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente di cui sopra e fra queste anche le specifiche fattispecie della lettera f) del comma 2.

Resta fermo che l'erogazione in natura non si deve tradurre in un aggiramento degli ordinari criteri di determinazione del reddito di lavoro dipendente in violazione dei principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione. Pertanto la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente deve essere coordinata col principio di onnicomprensività che, riconducendo nell'alveo di tale

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

categoria reddituale tutto ciò che il dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, riconosce l'applicazione residuale delle deroghe, in ragione anche della circostanza che i benefit ivi previsti non sempre assumono una connotazione strettamente reddituale (Rm 55/E/2020).

Pertanto, qualora tali benefit rispondano a finalità retributive (ad esempio, per incentivare la performance del lavoratore o di ben individuati gruppi di lavoratori), il regime di totale o parziale esenzione non può trovare applicazione.

Trattamento fiscale del Piano Welfare	
Esente da Irpef (articolo 51, comma 2 e 3)	<ul style="list-style-type: none">• Quando premia i lavoratori dell'azienda che abbia incrementato il proprio fatturato, con una graduazione dell'erogazione dei <i>benefit</i> in base alla retribuzione annuale lorda.• Quando i beni e servizi siano erogati a titolo premiale, ovvero per gratificare i lavoratori del raggiungimento di un obiettivo aziendale con l'obiettivo della fidelizzazione, che non viene meno anche nell'ipotesi di una graduazione nell'erogazione.
Imponibile Irpef	<ul style="list-style-type: none">• Con una ripartizione effettuata in base alle presenze/assenze dei lavoratori in azienda oppure una erogazione in sostituzione di somme costituenti retribuzione fissa o variabile dei lavoratori.• Quando consente la riduzione dei redditi imponibili, fino al completo abbattimento degli stessi, in ragione della tipologia di retribuzione (in denaro o in natura) scelta dai soggetti interessati.• Con <i>benefit</i> erogati in esecuzione di un regolamento aziendale, attuativo di un piano <i>welfare</i> rivolto ai soli lavoratori che abbiano deciso di non percepire un premio in denaro (i benefit assumono rilevanza reddituale in ragione del loro valore normale, ovvero in base alle ordinarie regole dettate per la determinazione del reddito di lavoro dipendente).• Quando la ripartizione trova giustificazione nella valutazione dell'attività lavorativa del dipendente, sia singolarmente considerato che in gruppo, ovvero su valutazioni strettamente



connesse alla prestazione lavorativa.

La prassi costante dell'Amministrazione finanziaria ha più volte fornito specifici riferimenti agli effetti dell'applicabilità della deroga stabilita dalla lettera f) del comma 2, dell'articolo 51, rispetto alla formazione del reddito di lavoro dipendente dovendo ricorrere congiuntamente le seguenti condizioni.

Condizioni richieste

Requisito: *le opere e i servizi devono essere messi a disposizione della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti*

- Il Legislatore, a prescindere dall'utilizzo dell'espressione "alla generalità dei dipendenti" ovvero a "categorie di dipendenti", non riconosce l'applicazione delle disposizioni tassativamente elencate nel comma 2 dell'articolo 51 del Tuir ogni qual volta le somme, le opere, i servizi e le prestazioni ivi indicati siano rivolti *ad personam*, ovvero costituiscano dei vantaggi solo per alcuni e ben individuati lavoratori.
- L'espressione "categorie di dipendenti" utilizzata dal legislatore non va intesa soltanto con riferimento alle categorie previste nel codice civile (dirigenti, operai, ecc.), bensì a tutti i dipendenti di un certo tipo (ad esempio, tutti i dipendenti di un certo livello o di una certa qualifica, ovvero tutti gli operai del turno di notte ecc.), ovvero ad un gruppo omogeneo di dipendenti, anche se alcuni di questi non fruiscono di fatto delle "utilità" previste.

Requisito: *le opere e servizi devono riguardare esclusivamente erogazioni in natura e non erogazioni sostitutive in denaro*

- Le opere ed i servizi contemplati dalla norma possono essere messi a disposizione direttamente dal datore di lavoro o da parte di strutture esterne all'azienda, ma a condizione che il dipendente resti estraneo al rapporto economico che intercorre tra l'azienda e il terzo erogatore del servizio.

Requisito: *le opere e i servizi devono perseguire specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale o culto*

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- L'erogazione di opere e/o servizi devono avere finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto.
- Rientrano nel regime di favore, tra l'altro, l'offerta di corsi di lingua, di informatica, di musica, di teatro, di danza, nonché abbonamenti a teatri, palestre o cicli di terapie mediche.
- Non beneficiano della non imponibilità le somme di denaro erogate ai dipendenti a titolo di rimborso spese, anche se documentate e impiegate per opere e servizi aventi le predette finalità.

Anche la modalità di attribuzione tramite la piattaforma digitale, per ammettere il trattamento agevolato, deve garantire le condizioni prescrittive dell'articolo 51, comma 3-bis del Tuir. Questa norma prevede espressamente che ai fini dell'applicazione dell'esenzione dalla tassazione (commi 2 e 3 dell'articolo 51), l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale dal momento che la presenza del valore nominale non comporta la qualificazione di tali documenti di legittimazione alla stregua di denaro (circolare 26/E/2016), con le modalità di fruizione individuate dall'articolo 6 del Decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 25 marzo 2016.

Caratteristiche e modalità di fruizione dei voucher (articolo 6, Dm 25 marzo 2016)

Tali documenti non possono essere utilizzati da persona diversa dal titolare, non possono essere monetizzati o ceduti a terzi e devono dare diritto ad un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare.

Pertanto i documenti di legittimazione per rispondere alla condizione stabilita dalla norma:

1) non possono essere emessi a parziale copertura del costo della prestazione, opera o servizio e quindi non sono integrabili;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

- 2) non possono rappresentare più prestazioni, opere o servizi di cui all'articolo 51, comma 2, del Tuir dovendo dare diritto ad un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale;
- 3) devono riportare un valore che abbia esatta corrispondenza con il valore della prestazione specifica offerta che, ai sensi della prima parte del comma 3 dell'articolo 51 del Tuir, deve essere determinato in base al valore normale, come definito dall'articolo 9 del Tuir;
- 4) devono identificare il soggetto che ha diritto alla prestazione sottostante con la previa intestazione del titolo all'effettivo fruitore della prestazione, opera o servizio anche nei casi di utilizzo da parte dei familiari del dipendente;
- 5) devono comportare in capo al dipendente la veste di mero destinatario della prestazione, estraneo al contratto in virtù del quale acquista il relativo diritto.

L'agenzia delle Entrate conclude positivamente ritenendo che l'erogazione dei servizi welfare e benefit tramite piattaforma digitale non possa costituire pregiudizio per l'ottenimento dell'esenzione Irpef degli stessi in capo ai dipendenti, ma richiede che vi siano gli specifici presupposti conformi all'articolo 51, comma 2 del Tuir, cioè:

- l'offerta non sia circoscritta ad alcuni e ben individuati lavoratori;
- l'erogazione di opere e/o servizi abbia effettivamente la richiesta finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, in riferimento all'articolo 100 del Tuir.

La Rm 55/E/2020, in merito alla fattispecie della lettera f) precisa inoltre che l'esenzione da tassazione compete nella sola ipotesi in cui al dipendente venga riconosciuta la possibilità di aderire o non all'offerta proposta dal datore di lavoro, senza pertanto poter pattuire altri aspetti relativi alla fruizione dell'opera e/o del servizio, fatto salvo il momento di utilizzo del benefit che potrà essere concordato con il datore di lavoro o con la struttura erogante la prestazione, come nel caso dell'utilizzo del servizio in piattaforma digitale.

L'Agenzia ritiene che si verrebbe a determinare un aggiramento del divieto di erogare la prestazione in denaro nel caso in cui l'opera e/o il servizio fossero

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

predisposti dal datore di lavoro o dal terzo erogatore in ragione di specifiche esigenze del singolo lavoratore o dei suoi familiari e con le modalità da questi ultimi rappresentati.

Trattamento fiscale del Piano Welfare piattaforma (comma 2, lettera f)	
Esente da Irpef	<ul style="list-style-type: none">• Vi rientrano le utilità aventi finalità ricreative quali: “Cinema”, “Musei”, “Palestre”, “Parchi divertimento”, “Abbonamenti a riviste”, nonché le “Soluzioni di viaggio e cofanetti”, se i servizi sono offerti senza facoltà di pattuizione con l’unica facoltà legata al momento di utilizzo del benefit che potrà essere concordato con il datore di lavoro o con la struttura erogante la prestazione.• Vi rientrano i servizi “Benessere” e “Cura alla persona”, offerti da centri e parchi termali, nonché quelli legati al benessere della persona, quali ad esempio i corsi di yoga, di tecniche di rilassamento e per la corretta alimentazione.• Vi rientrano i “Corsi di formazione” aventi finalità educative e/o formative organizzati da strutture qualificate (ad esempio corsi di lingua, di cucina, di giardinaggio).• Carte quale strumento per accedere ai servizi di natura sanitaria, a condizione che il loro utilizzo non possa essere esteso a soggetti diversi dai dipendenti e familiari.
Imponibile Irpef	<ul style="list-style-type: none">• Servizio di consulenza veterinaria telefonica per animali domestici.

Si deve anche segnalare che la Rm 57/E/2020 in merito alla possibilità offerta ai dipendenti di ottenere uno sconto in occasione di acquisti diretti di beni (o servizi), su piattaforma web entro un limite massimo di spesa, a seguito di apposita convenzione stipulata dal datore di lavoro, ha precisato che non si genera “materia imponibile” dal momento che quanto pagato dal dipendente (cioè il prezzo scontato) corrisponderebbe al valore normale stabilito dall’articolo 9 del Tuir e non si viene a determinare un’erogazione del datore di lavoro secondo la previsione dell’articolo 51, comma 3 del Tuir in presenza dei c.d. “sconti d’uso”. La conclusione deriva dall’orientamento espresso con la

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

precedente Rm 29 marzo 2010, n. 26/E e dalla successiva Cm 15 giugno 2016, n. 28 (relativa anche al welfare aziendale). Nel primo documento di prassi l’Agenzia aveva precisato che per i beni e servizi offerti dal datore di lavoro ai dipendenti, il loro valore normale di riferimento è costituito dal prezzo scontato che il fornitore pratica sulla base di apposite convenzioni ricorrenti nella prassi commerciale, compresa l’eventuale convenzione stipulata con il datore di lavoro ed il secondo lo ha correlato ai casi in cui si realizza la presenza di un documento di legittimazione (cioè il voucher visto in precedenza).

4.4 Trattamento ai fini Iva.

Ai fini della qualificazione dei welfare voucher come “buoni corrispettivo” agli effetti dell’Iva, occorre in primo luogo verificare se i detti documenti di legittimazione, emessi ai sensi dell’articolo 51, comma 3-bis del Tuir, presentino tutti gli elementi essenziali che caratterizzano i buoni-corrispettivo disciplinati dall’articolo 30-bis, punto 1), della Direttiva 2006/112/Ce.

Rientrano nella disciplina dei buoni corrispettivo, secondo le previsioni dell’articolo 6-bis del Dpr 633/1972, gli strumenti che contengono l’obbligo di essere accettati come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indicano, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative. Queste condizioni devono risultare anche nel caso dei documenti di legittimazione rilasciati digitalmente dalla piattaforma ai dipendenti che consentono di accedere alla fruizione dei servizi e all’acquisto dei beni scelti e indicati nello stesso documento.

Non rientrano nella fattispecie gli altri documenti e strumenti, compresi quelli di pagamento come ad esempio i titoli di trasporto, i biglietti di ingresso a cinema e musei, i francobolli e gli altri titoli simili, i buoni sconto (cioè gli strumenti che conferiscono al titolare il diritto a uno sconto all’atto dell’acquisto di beni o servizi, ma che non danno diritto a ricevere detti beni o servizi). Di conseguenza anche se rilasciati dalla piattaforma welfare i buoni che consentono l’accesso a queste fattispecie non hanno i caratteri ai fini Iva dei buoni-corrispettivi.

I suddetti voucher possono essere monouso (articolo 6-ter Dpr 633/1972) o multiuso (articolo 6-quater, Dpr 633/1972) e ai fini della distinzione di un buono

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

corrispettivo come buono-monouso oppure buono-multiuso rileva la certezza o meno, al momento dell'emissione del predetto buono, del trattamento Iva applicabile alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi che esso incorpora. Deve essere immediatamente desumibile, in fase di emissione:

- la territorialità dell'operazione;
- la natura, qualità e quantità dei beni o servizi;
- l'Iva applicabile a detti beni e servizi.

Questi elementi sono necessari anche ai fini di stabilire le necessità della documentazione fiscale da emettere per la certificazione dell'operazione (risposta interpello n. 10 del 23 gennaio e n. 167 del 5 giugno 2020).

I voucher generati dalla piattaforma digitale a seguito della scelta operata dal dipendente, stante la varietà dei servizi e la molteplice presenza di una pluralità di fornitori, non hanno caratteristiche uniformi ai fini della loro qualificazione come buoni corrispettivo monouso o multiuso agli effetti dell'Iva.

Quindi in ragione di alcune tipologie di servizi possono presentare tutte le caratteristiche essenziali, in termini di natura, quantità e qualità dei beni o dei servizi che qualificano, agli effetti dell'Iva, il buono-monouso ai sensi dell'articolo 6-ter, ma al contempo, in altri casi, possono essere privi delle caratteristiche richieste e rientrare così nella fattispecie dei buoni multiuso, con le conseguenti differenze previste in sede di fatturazione tipiche delle due distinte tipologie di buoni corrispettivo (monouso o multiuso) rispettivamente previsti dagli articoli 6-ter e 6-quater del Dpr 633/1972.

Sommario

Le informazioni fiscali e le altre circolari predisposte dallo Studio non contengono una trattazione completa degli argomenti segnalati e non costituiscono un parere professionale.

Lo Studio Patrizia Riva non assume alcuna responsabilità circa eventuali lacune o inesattezze delle proprie circolari informative. I clienti interessati ad un parere professionale in merito ad argomenti trattati sono pregati di contattare i professionisti dello Studio.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com