

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

Bergamo, 13 febbraio 2021

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 4/2021

LEGGE DI BILANCIO 2021

SECONDA PARTE

Con la presente Circolare si prosegue l'analisi delle principali novità introdotte dalla Legge n. 178 del 30 dicembre 2020 (c.d. "Legge di Bilancio 2021"), pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 46/L alla Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30.12.2020, che è entrata in vigore dal 1° gennaio 2021. In particolare si richiama l'attenzione dei Signori Clienti sulle principali novità in materia di crediti d'imposta e agevolazioni fiscali, riservandosi peraltro di riprendere tali argomenti alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

1. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN "RICERCA & SVILUPPO" (art. 1, comma 1064)

La Legge di Bilancio 2021 proroga fino al 31.12.2022 il credito di imposta "Ricerca & Sviluppo", riconosciuto per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative.

Soggetti ammessi

Per effetto delle modifiche apportate, adesso possono accedere al credito d'imposta "Ricerca & Sviluppo" tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa.

Le imprese devono rispettare le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro, applicabili in ciascun settore, ed essere in regola con gli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Sono escluse le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale prevista dal R.D. n. 267/1942, dal D.Lgs. n. 14/2019 o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni. Parimenti escluse sono le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001.

Attività agevolabili

Sono ammesse al credito d'imposta le attività:

- a) di ricerca e sviluppo:
 - di ricerca fondamentale,
 - di ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico;
- b) di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati;
- c) di design e ideazione estetica svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e della moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafa, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione di nuovi prodotti e campionari.

Spese ammissibili

Sono ammissibili:

- a) le spese di personale relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo, innovazione e design, svolte internamente all'impresa;
- b) le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo, innovazione e design anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota (nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale indicate alla lettera a);
- c) le spese per contratti di ricerca *extra muros* aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo, innovazione e design ammissibili al credito d'imposta;
- d) solo per le attività di ricerca e sviluppo, le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, nel limite massimo complessivo di 1.000.000 di euro e a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta;
- e) le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di ricerca e sviluppo, innovazione e design ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili indicate alla lettera a) ovvero delle spese ammissibili indicate alla lettera c), a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto del Ministro delle Finanze del 4 settembre 1996;

f) le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo, innovazione e design ammissibili al credito d'imposta svolti internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale indicate alla lettera a) ovvero, nel caso di ricerca *extra muros*, del 30% dei costi dei contratti indicati alla lettera c).

Misura del credito di imposta

Per effetto delle modifiche apportate, il credito di imposta è così riconosciuto:

- per le attività di ricerca e sviluppo, in misura pari al 20% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica, separatamente, in misura pari al 10% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di design e ideazione estetica in misura pari al 6% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, in misura pari al 15% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi.

Nel rispetto dei massimali indicati e a condizione della separazione analitica dei progetti e delle spese ammissibili pertinenti alle diverse tipologie di attività, è possibile applicare il beneficio anche per più attività ammissibili nello stesso periodo d'imposta.

Utilizzo del credito di imposta

Viene confermato che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione, non applicandosi, inoltre, i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. n. 244/2007 e all'articolo 34, L. n. 388/2000. Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del TUIR. Infine, viene confermato che il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.

Obbligo di asseverazione

La Legge di Bilancio 2021 ha introdotto l'obbligo di asseverazione della relazione tecnica che le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare ai fini dei successivi controlli. Ricordiamo che tale documento, con cui vanno illustrati finalità, contenuti e risultati delle attività svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione, deve essere predisposto dal responsabile aziendale delle attività ammissibili o dal responsabile del singolo progetto o sottoprogetto e controfirmato dal rappresentante legale dell'impresa (per le attività commissionate ad altri soggetti, la relazione va redatta - e rilasciata all'impresa - da chi le esegue).

Certificazione del revisore

Viene confermato che, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale. Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro, fermi restando, comunque, i limiti massimi previsti.

2. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN "RICERCA & SVILUPPO" SVOLTI NEL MEZZOGIORNO (art. 1, commi 185 - 187)

Al fine di incentivare più efficacemente l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo delle imprese operanti nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, il credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, compresi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di Covid-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle suddette Regioni, spetta, per gli anni 2021 e 2022:

- al 25% per le grandi imprese, che occupano almeno 250 persone e il cui fatturato annuo è almeno pari a 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio è almeno pari a 43 milioni di euro;
- al 35% per le medie imprese, che occupano almeno 50 persone e realizzano un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro;
- al 45% per le piccole imprese, che occupano meno di 50 persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

La maggiorazione dell'aliquota si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) n. 651/2014 del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108, T.fue.

3. TRASFORMAZIONE IN CREDITO D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE ("DTA") PER OPERAZIONI DI AGGREGAZIONE (art. 1, commi 233-243)

La Legge di Bilancio 2021 ha introdotto un nuovo incentivo ai processi di aggregazione aziendale realizzati attraverso operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda.

In particolare l'articolo 1, comma 233, ha previsto che, in caso di operazioni di fusione, scissione o conferimento di azienda, deliberate dall'assemblea dei soci, o dal diverso organo competente per legge, tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021, è consentita, rispettivamente, al soggetto risultante dalla fusione o incorporante, al beneficiario e al conferitario, la trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate (DTA) riferite ai seguenti componenti:

- perdite fiscali maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84 del TUIR alla medesima data;
- importo dell'agevolazione "ACE" maturato fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora dedotto né trasformato in credito d'imposta alla medesima data.

Le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta anche se non iscritte in bilancio.

Le modalità di trasformazione in credito d'imposta delle suddette attività sono stabilite nel successivo comma 234, laddove è previsto che questa avviene:

- per un quarto, alla data di efficacia giuridica delle operazioni di fusione, scissione o conferimento di azienda;
- per i restanti tre quarti, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni sopra indicate per un ammontare complessivo non superiore al 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-*quater* del Codice Civile, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero al 2% della somma delle attività oggetto di conferimento.

Con specifico riferimento alle aggregazioni realizzate mediante conferimento d'azienda, è disposto che le perdite fiscali del conferitario rilevano ai fini della trasformazione negli stessi limiti e alle stesse condizioni previsti per le perdite portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o dall'incorporante di cui all'articolo 172, comma 7 del TUIR; a tal fine, è obbligatoria la redazione della situazione patrimoniale ai sensi dell'articolo 2501-*quater*, commi 1 e 2 del Codice Civile.

Dalla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione, per il soggetto risultante dalla fusione o incorporante, per il beneficiario o per il conferitario:

- non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'articolo 84 del TUIR, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta ai sensi dei commi da 233 a 243 dell'articolo 1 della L. n. 178/2020;
- non sono deducibili né trasformabili in credito d'imposta le eccedenze di agevolazione "ACE" relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta ai sensi dei commi da

233 a 243 dell'articolo 1 della L. n. 178/2020.

Specifiche disposizioni sono poi contemplate nell'ipotesi in cui i soggetti esercitino l'opzione per la tassazione di gruppo di cui all'articolo 117 del TUIR o per la trasparenza fiscale *ex* articolo 115 del TUIR.

In ogni caso, le società che partecipano alle suddette operazioni di aggregazione aziendale devono essere operative da almeno due anni e, alla data di effettuazione dell'operazione e nei due anni precedenti, non devono far parte dello stesso gruppo societario né in ogni caso essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) del Codice Civile.

Inoltre, le disposizioni in esame non si applicano a società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 180/2015, ovvero lo stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 5 della Legge Fallimentare o dell'articolo 2, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 14/2019.

Da ultimo, ai sensi del comma 241 dell'articolo 1 della Legge n. 178/2020, l'efficacia della trasformazione delle DTA in credito d'imposta è subordinata al pagamento di una commissione pari al 25% dell'importo complessivo delle DTA oggetto di trasformazione.

Il versamento della commissione è effettuato per il 40% entro trenta giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni di aggregazione aziendale e per il restante 60% entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle citate operazioni.

La commissione è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

4. CREDITO D'IMPOSTA SUI CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI AD USO NON ABITATIVO **(art. 1 comma 602)**

Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e per i canoni di affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del D.L. n. 34/2020, viene esteso per le imprese turistiche e ricettive fino al 30.4.2021, includendo anche agenzie di viaggio e *tour operator* tra i beneficiari dall'estensione.

Quindi le imprese turistiche e ricettive, le agenzie di viaggio ed i *tour operator*, potranno usufruire del credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo anche per i mesi di gennaio, febbraio, marzo ed aprile 2021.

Le condizioni di accesso al credito per tali soggetti coincidono con quelle già previste dalle precedenti versioni del bonus e ricalcano la disciplina contenuta all'interno del "Decreto Rilancio".

Verifica del calo del fatturato

Il credito d'imposta matura a condizione che sia accertato il calo del fatturato con uno scostamento pari ad almeno il 50% rispetto al dato riscontrato nella corrispondente mensilità dell'anno precedente.

Con riferimento a primi 4 mesi del 2021, la verifica del calo del fatturato avrebbe dovuto avvenire confrontando il fatturato 2021 con quello 2020. Tuttavia, tale operazione avrebbe potuto produrre un risultato distorto, atteso che, nel 2020, il fatturato di molte imprese aveva già subito gli effetti della crisi sanitaria.

Per evitare tale distorsione, il legislatore è intervenuto in sede di conversione del c.d. decreto "Natale". In particolare, l'art. 2-bis del D.L. n. 172/2020 (decreto "Natale"), come convertito dalla L. n. 6/2021, ha precisato

che i soggetti che possono beneficiare del tax credit fino al 30.4.2021 potranno usufruirne a condizione che abbiano subito un calo del fatturato di almeno il 50%, da valutare confrontando “i corrispettivi nel mese di riferimento dell’anno 2021” rispetto a quelli registrati “nello stesso mese dell’anno 2019”.

Non trova di converso applicazione la soglia riferita al volume dei ricavi e compensi registrati nel periodo d’imposta precedente, essendo applicabile l’articolo 28, comma 3 del D.L. n. 34/2020, secondo cui “il credito di imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta alle strutture alberghiere, termali, alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d’imposta precedente”.

Si ricorda che la percentuale di credito d’imposta riconosciuta corrisponde ad una percentuale specifica del canone contrattuale vigente, ovvero:

- 60% del canone di contratto di locazione;
- 30% del canone di contratti di servizi a prestazioni complesse;
- 30% del canone di contratto di affitto d’azienda relativo ad agenzie di viaggio e tour operator;
- 50% del canone di affitto d’azienda di strutture turistiche e ricettive (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).

5. ALTRI CREDITI D’IMPOSTA E CONTRIBUTI

Proroga del credito d’imposta formazione 4.0 (art. 1 comma 1064, lett. i e l)

Con una modifica all’art. 1 comma 210 della L. n. 160/2019, la disciplina del credito d’imposta formazione 4.0 si applica anche alle spese di formazione agevolabili sostenute nel periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (2020 per i soggetti aventi esercizio coincidente con l’anno solare) e fino a quello in corso al 31.12.2022.

Proroga del credito d’imposta per investimenti nel Mezzogiorno (art. 1, commi 171-172)

Modificando l’art. 1 commi 98 e 108 della L. n. 208/2015, viene prorogato fino al 31.12.2022, senza alcuna modifica alla disciplina agevolativa, il credito d’imposta per le imprese che acquistano beni strumentali nuovi facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

Proroga del credito d’imposta per investimenti pubblicitari (art. 1 comma 608)

La Legge di Bilancio 2021 proroga fino al 2022 il regime “straordinario” del credito d’imposta per investimenti pubblicitari di cui all’art. 57-bis del D.L. n. 50/2017, ma limitatamente agli investimenti sulla stampa.

In particolare, introducendo il nuovo comma 1-*quater* al citato art. 57-bis, viene disposto che, per gli anni 2021 e 2022, il credito d’imposta per investimenti pubblicitari sia concesso, ai medesimi soggetti, nella misura unica del 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche “on line”, entro il limite massimo di 50 milioni di euro per ciascuno degli anni.

In altri termini, viene prorogato il regime “straordinario” che era stato previsto per il 2020 dall’art. 186 del D.L. n. 34/2020, inserito nel comma 1-*ter* del citato art. 57-bis.

Il credito d'imposta spetta dunque in relazione agli investimenti effettuati in ciascuno degli anni 2021 e 2022, per cui non è necessario aver sostenuto nell'anno precedente analoghi investimenti sugli stessi mezzi di informazione – requisito invece previsto per il riconoscimento del credito d'imposta “a regime” – né la condizione del valore incrementale degli stessi investimenti.

Ciò comporta che possono accedere all'agevolazione anche i soggetti che programmano investimenti inferiori rispetto a quelli effettuati nell'anno precedente, i soggetti che nell'anno precedente non abbiano effettuato investimenti pubblicitari e i soggetti che hanno iniziato la loro attività nel corso dell'anno agevolato.

Il credito d'imposta è concesso, ai medesimi soggetti previsti dalla norma istitutiva dell'agevolazione, nella misura unica del 50% del valore degli investimenti effettuati, e in ogni caso nei limiti del regime de minimis e nel rispetto dello stanziamento previsto. Si ricorda che l'agevolazione spetta a imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali che effettuano gli investimenti pubblicitari agevolati.

A differenza della precedente disposizione per il 2020, cambia tuttavia l'ambito applicativo dell'agevolazione. La nuova norma, infatti, fa riferimento soltanto agli “*investimenti pubblicitari effettuati sui giornali e periodici, anche in formato digitale*”, senza menzionare quelli effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, che quindi sarebbero esclusi dall'agevolazione.

Per l'accesso all'agevolazione, i soggetti interessati dovranno presentare mediante l'apposito modello:

- la “comunicazione per l'accesso al credito d'imposta”, contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nell'anno agevolato;
- la “dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati”, resa per dichiarare che gli investimenti indicati nella comunicazione per l'accesso al credito d'imposta, presentata in precedenza, sono stati effettivamente realizzati nell'anno agevolato e che gli stessi soddisfano i requisiti richiesti.

Credito d'imposta per cuochi professionisti (art. 1, commi 117-123)

Per gli esercenti l'attività di cuoco professionista presso alberghi e ristoranti, sia come lavoratore dipendente sia come lavoratore autonomo in possesso di partita Iva (anche nei casi in cui non siano in possesso del codice Ateco 5.2.2.1.0), viene introdotto un credito d'imposta fino al 40% del costo delle spese:

- per l'acquisto di beni strumentali durevoli;
- per la partecipazione a corsi di aggiornamento professionale, strettamente funzionali all'esercizio dell'attività, sostenute tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021.

Le spese ammissibili sono quelle per:

- a) l'acquisto di macchinari di classe energetica elevata per la conservazione, la lavorazione, la trasformazione e la cottura dei prodotti alimentari;
- b) l'acquisto di strumenti e attrezzature professionali per la ristorazione;
- c) la partecipazione a corsi di aggiornamento professionale.

Il credito spetta fino a un massimo di 6.000 euro, nel limite massimo di spesa complessivo di 1 milione di euro per ciascuno degli anni 2021, 2022 e 2023. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del TUIR. Il credito, inoltre, può essere ceduto ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Con decreto Mise, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Mef, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, sono stabiliti criteri e modalità di attuazione. Le disposizioni si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione Europea C(2020) 1863 final, del 19 marzo 2020.

Credito d'imposta per filtraggio dell'acqua (art. 1, commi 1087-1089)

Viene istituito un credito d'imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio dell'acqua potabile da parte di persone fisiche, soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, nonché enti non commerciali.

Il credito spetta per le spese:

- sostenute dall'1.1.2021 al 31.12.2022;
- per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti;
- fino ad un ammontare complessivo non superiore, per le persone fisiche non esercenti attività economica, a 1.000,00 euro per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a 5.000,00 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale.

Il credito d'imposta è pari al 50% delle suddette spese, fermo restando il limite delle risorse stanziato. Sarà emanato uno specifico provvedimento sulle modalità di fruizione dell'agevolazione.

Contributo per l'acquisto di veicoli elettrici (art. 1, commi 77-79)

È riconosciuto un contributo pari al 40%:

- ai soggetti (persone fisiche) appartenenti a nuclei familiari con ISEE inferiore a 30.000,00 euro;
- che entro il 31.12.2021 acquistano in Italia, anche in locazione finanziaria, autoveicoli nuovi di fabbrica alimentati esclusivamente ad energia elettrica di potenza inferiore a 150 kW di categoria M1, con un prezzo di listino inferiore a 30.000,00 euro, al netto dell'IVA.

Il contributo, inoltre, è riconosciuto nel limite delle risorse stanziato e non è cumulabile con gli altri contributi statali previsti dalla normativa vigente (modalità e termini di erogazione saranno definiti con un apposito DM).

Contributo a fondo perduto per i Comuni turistici con santuari religiosi (art. 1, commi 87-88)

Il contributo a fondo perduto di cui all'art. 59 del D.L. n. 104/2020 (cfr. circolare di Studio n. 27/2020 § 3) viene esteso anche ai soggetti esercenti attività d'impresa di vendita di beni o servizi al pubblico svolte nei Comuni ove sono situati santuari religiosi.

Bonus "idrico" (art. 1, commi 61-65)

Alle persone fisiche residenti in Italia è riconosciuto un *bonus* idrico pari a 1.000,00 euro per ciascun beneficiario da utilizzare, entro il 31.12.2021, per:

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

doccia con valori di portata di acqua uguale o inferiore a 9 litri al minuto, compresi le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti.

Il *bonus* idrico, che viene introdotto nel limite di spesa di 20 milioni di euro per il 2021 e fino a esaurimento delle risorse, non costituisce reddito imponibile del beneficiario e non rileva ai fini del computo del valore ISEE. Entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2021, con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, sono definiti le modalità e i termini per l'ottenimento e l'erogazione del bonus idrico.

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

