



PREMESSA

Le note inserite nella presente circolare hanno lo scopo di fornire qualche primo indirizzo operativo sulla Legge di Bilancio 2021 **(che lo si ricorda consta di ben 214 pagine e di 1150 commi)** che risponde al numero 178 del 30 Dicembre 2020 e sui Decreti accompagnatori in primis il c.d. Milleproroghe D.l. n. 183 del 31 Dicembre 2020, di cui è stata fatta una panoramica complessiva con la nostra Circolare 1 del 2021.

Nel corso dei prossimi giorni e settimane il nostro Studio provvederà a pubblicare una serie di altre circolari sugli argomenti di maggiore interesse della Legge di Bilancio 2021 e provvedimenti accompagnatori.

GLI ARGOMENTI TRATTATI IN QUESTA CIRCOLARE

1. Nuova dicitura obbligatoria in fattura per la fruizione dei nuovi e potenziati crediti di imposta su investimenti in beni strumentali o software nuovi realizzati dal 16 Novembre 2020
2. Conferma da parte del MISE per la proroga dell'adempimento informativo per il godimento di crediti di imposta da parte delle aziende
3. Rafforzamento delle disposizioni sul contrasto alle frodi da utilizzo di falso plafond IVA per esportatori abituali
4. Proroga e riapertura dei termini per la richiesta e l'ottenimento della moratoria sui "finanziamenti" ricevuti dagli Istituti di Credito
5. Proroga facoltà di svolgimento delle riunioni degli organi sociali in modalità "smart" e cioè mediante audio/video conferenza a prescindere dalle disposizioni statutarie
6. Congelamento delle perdite di esercizio sopportate dalle società nel corso del 2020 – Prime interpretazioni in attesa dell'OIC



1. NUOVA DICITURA OBBLIGATORIA IN FATTURA PER LA FRUIZIONE DEI NUOVI E POTENZIATI CREDITI DI IMPOSTA SU INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI O SOFTWARE NUOVI REALIZZATI DAL 16 NOVEMBRE 2020

Come già ampiamente illustrato nelle nostre precedenti circolari 1 del 2021 e 93 del 2020, cui si rinvia, la legge di Bilancio 2021 ha migliorato e prorogato il credito di imposta su nuovi investimenti in beni strumentali e, in parte, software.

Come già evidenziato nelle precedenti circolari dello Studio sull'argomento, tra i **requisiti indispensabili per la fruizione del credito di imposta**, figura **la precisa dicitura che deve risultare apposta sugli ordinativi e sulle fatture elettroniche di acquisto (anche se di acconto)** dei beni che possono godere delle agevolazioni in parola (o, in mancanza ed in sanatoria, sulle copie cartacee mediante annotazione in modo indelebile cfr. nostra Circolare 78 del 2020)

Come già segnalato le nuove disposizioni **trovano applicazione per gli investimenti effettuati dal 16 Novembre 2020** (se non si riferiscono a consegne di beni per i quali erano stati versati acconti pari ad almeno il 20% antecedentemente a tale data, per le quali valgono le precedenti disposizioni agevolative).

Il comma 1062 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2021 prevede che per la fruizione dei nuovi crediti di imposta la dicitura da apporre sulla documentazione di acquisto (ordini e fatture) sia la seguente:

“beni agevolabili ai sensi della Legge 178 del 30 dicembre 2020, art.1 commi da 1054 a 1058”

o comunque similare purchè rechi i riferimenti alla Legge, articolo e commi sopra citati.

2. CONFERMA DA PARTE DEL MISE PER LA PROROGA DELL'ADEMPIMENTO INFORMATIVO PER IL GODIMENTO DI CREDITI DI IMPOSTA DA PARTE DELLE AZIENDE

Con Avvertenza del 29 Dicembre 2020, pubblicata nella prima newsletter di Gennaio 2021, il MISE, facendo seguito ad una precedente nota del 20 Maggio 2020, ha comunicato quanto segue:

*“Nell'ambito della ridefinizione degli incentivi fiscali collegati al “Piano nazionale Transizione 4.0”, la legge 27 dicembre 2019, n. 160 del 2019 **ha previsto che le imprese** che si avvalgono dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui agli allegati A e B della legge n.232 del 2016, del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica nonché del credito d'imposta per le spese di formazione 4.0 **effettuino una comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico.**”*



In proposito, con l'approssimarsi della data del 31 dicembre 2020, che costituisce il termine ultimo per l'effettuazione o la "prenotazione" degli investimenti in beni strumentali, nonché, nella generalità dei casi, il termine di chiusura del periodo d'imposta agevolabile ai fini del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica e ai fini del credito d'imposta per le spese di formazione 4.0, sono giunte numerose richieste di chiarimento in ordine ai contenuti, alla tempistica e alla portata di tale comunicazione.

Al riguardo, si ricorda che, **come espressamente previsto dalla norma, la comunicazione è funzionale esclusivamente all'acquisizione da parte del Ministero dello Sviluppo economico delle informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative; in tal senso, è previsto che l'invio della comunicazione avvenga da parte delle imprese su base volontaria e in ottica collaborativa.**

Pertanto, come già chiarito da questo Ministero....., **si ribadisce che sia il diritto all'applicazione delle discipline agevolative e sia l'utilizzo in compensazione dei relativi crediti non sono in alcun modo subordinati al suddetto invio.**

Ciò ricordato, si precisa che **è in corso di predisposizione l'apposito decreto direttoriale per l'indicazione del contenuto, delle modalità e della data, nel corso del 2021, a partire dalla quale le imprese potranno effettuare l'invio della comunicazione in questione.**

3. RAFFORZAMENTO DELLE DISPOSIZIONI SUL CONTRASTO ALLE FRODI DA UTILIZZO DI FALSO PLAFOND IVA PER ESPORTATORI ABITUALI

In abbinamento alle nuove disposizioni che hanno ridefinito le modalità di fruizione del plafond da parte degli esportatori abituali e le regole per i loro fornitori il comma 1079 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2021 ha introdotto una serie di procedure automatizzate per contrastare l'utilizzo di dichiarazioni di intento non supportate dai requisiti di legge, prevenendone l'efficacia fraudolenta.

In particolare viene previsto che **Il Sistema di Interscambio non permetterà di emettere una fattura elettronica con il titolo di non imponibilità IVA indicando il numero di protocollo di una dichiarazione d'intento invalidata,** in quanto predisposta da un soggetto che non è in possesso della qualifica di esportatore abituale.

Al fine di inibire il rilascio delle dichiarazioni d'intento ai falsi esportatori abituali e di invalidare quelle illegittime, gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria **effettueranno specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale.**

Ragionevolmente, è ipotizzabile che le suddette verifiche possano consistere in un'analisi dei dati risultanti dalla dichiarazione IVA dell'anno precedente e in controlli relativi all'inclusione del soggetto passivo nella banca dati VIES nonché agli elenchi INTRASTAT e alle dichiarazioni d'intento già presentate.



Le nuove disposizioni si avvalgono di quanto previsto dall'art. 12-septies del DL 34/2019, il quale stabilisce **che gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento "devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa"**. (cfr. nostra Circolare n. 100 del 2020)

Sarà, dunque, possibile invalidare le dichiarazioni d'intento precedentemente emesse, operare un incrocio automatico tra il sistema della fatturazione elettronica e una lettera d'intento ideologicamente falsa nonché, in tal caso, **inibire l'emissione da parte del cedente o prestatore di una fattura elettronica via Sdl con il titolo di non imponibilità IVA di cui all'art. 8 comma 1 lett. c) del DPR 633/72.**

Si rammenta, peraltro, che **a decorrere dal 1° gennaio 2021 è obbligatoria l'emissione delle fatture elettroniche, nei confronti degli esportatori abituali, con lo specifico codice natura "N3.5"** invece del più generico "N3", adottabile sino al 31 dicembre 2020.

Una semplificazione è, invece, prevista in sede dichiarativa, **essendo stata anticipata dalle bozze del modello IVA 2021** (riferito all'anno d'imposta 2020) **l'abolizione del quadro VI ove i fornitori di esportatori abituali erano tenuti a riepilogare i dati delle lettere d'intento ricevute**

4. PROROGA E RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RICHIESTA E L'OTTENIMENTO DELLA MORATORIA SUI "FINANZIAMENTI" RICEVUTI DAGLI ISTITUTI DI CREDITO

I commi 249 e 250 della Legge di Bilancio 2021 prevedono nuove importanti agevolazioni per le PMI nei rapporti con il Sistema Creditizio, così sintetizzabili.

Slitta al 30 giugno 2021 la moratoria di prestiti, mutui e finanziamenti per le aziende e professionisti. La nuova proroga rinvia il termine fissato al 31 gennaio 2021, consentendo alle micro, piccole e medie imprese di rinviare il termine di ripresa dei pagamenti di prestiti e finanziamenti.

Non servirà fare domanda per le imprese già ammesse alla moratoria; in tal caso, la Legge di Bilancio 2021 prevede la proroga automatica anche se è vivamente consigliabile interpellare i propri rispettivi gestori dei rapporti per verificarne la applicazione.

Alla proroga automatica per le imprese ed i professionisti già beneficiari della moratoria, la Legge di Bilancio 2021 **affianca la riapertura della fase di ammissione** al beneficio per coloro **che non avessero già fruito della precedente disposizione che avranno tempo per richiederla entro il 31 Gennaio 2021**

Riprendendo quindi quanto già disposto dal decreto Cura Italia n. 17/2020, all'articolo 56, per effetto delle novità disposte dalla Manovra:



fino al 30 giugno 2021 non è possibile revocare le aperture di credito a revoca e per i prestiti accordati a fronte di anticipi su crediti esistenti alla data del 29 febbraio 2020 o, se successivi, alla data del 17 marzo 2020, sia per le somme utilizzate che per quelle non ancora utilizzate;

i contratti relativi a prestiti non rateali con scadenza contrattuale precedente al 30 giugno 2021 sono prorogati, unitamente agli elementi accessori e senza alcuna formalità, fino al 30 giugno 2021 alle medesime condizioni;

il pagamento delle rate o dei canoni di leasing relativi a mutui ed altri finanziamenti a rimborso rateale, anche se perfezionati con il rilascio di cambiali agrarie, sono sospesi fino al 30 giugno 2021, ed il piano di rimborso delle rate o dei canoni oggetto di sospensione è dilazionato, unitamente agli elementi accessori e senza alcuna formalità, secondo modalità che assicurino l'assenza di nuovi o maggiori oneri per entrambe le parti; è facoltà delle Imprese richiedere di sospendere soltanto i rimborsi in conto capitale.

Non cambia la modalità di accesso alla moratoria. La comunicazione dovrà essere inviata dall'impresa al soggetto finanziatore tramite PEC o tramite altri meccanismi che consentano di tener traccia della data di trasmissione.

5. PROROGA FACOLTÀ DI SVOLGIMENTO DELLE RIUNIONI DEGLI ORGANI SOCIALI IN MODALITÀ "SMART" E CIOÈ MEDIANTE AUDIO/VIDEO CONFERENZA A PRESCINDERE DALLE DISPOSIZIONI STATUTARIE

Con l'art. 3, comma 6, del decreto legge "milleproroghe" (DI 183/2020) **è stato posticipato dal 31 dicembre 2020 al 31 marzo 2021** il termine entro il quale (ai sensi dell'articolo 106, DI 18/2020), a **prescindere dal contenuto dello Statuto o dei Patti sociali**, possono essere convocate:

1. le assemblee di tutte le società di capitali e cooperative impartendo, con l'avviso di convocazione, **l'obbligo di svolgerle mediante audio-video conferenza**;
2. le assemblee delle società quotate e cooperative impartendo, con l'avviso di convocazione, **l'obbligo di parteciparvi mediante il conferimento di una delega al cosiddetto "rappresentante designato"** nominato dalla società.

Viene anche precisato che la data del 31 marzo 2021 si deve intendere anticipata al giorno in cui venisse dichiarata (ma è evidentemente e purtroppo una previsione più che ottimistica) la cessazione dello stato di emergenza conseguente all'epidemia da Covid-19, attualmente stabilito fino al 31 gennaio 2021 dall'articolo 1, comma 1, DI 19/2020, come modificato dal DI 125/2020.

La scadenza al 31 dicembre 2020 per facilitare le assemblee societarie (in precedenza il termine era stato fissato al 15 ottobre 2020 e, in origine, al 31 luglio 2020) era frutto di un complicato intreccio normativo: l'articolo 1, comma 3, lettera b), DI 125/2020 aveva introdotto il nuovo numero 19-bis nell'Allegato 1 al DI 83/2020: il predetto Allegato 1 è il documento che conteneva l'elenco di diversi termini di scadenza i quali (con il DI 83/2020) erano stati prorogati al 15 ottobre 2020; l'articolo 1, comma 3, lettera a), DI 125/2020, aveva stabilito che quasi tutte le scadenze previste nell'Allegato



1 (tra le quali era compreso l'articolo 106 dl 18/2020) beneficiavano dello spostamento del termine finale dal 15 ottobre al 31 dicembre 2020.

Per effetto dell'attuale proroga quindi:

a) l'assemblea ordinaria delle società di capitali e cooperative può essere convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, in deroga a qualsiasi norma di legge o statutaria che disponga diversamente (la regola del Codice civile è che l'assemblea di bilancio si svolga entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio);

b) mediante una apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione delle assemblee delle società di capitali e delle società cooperative, può essere stabilito (anche in deroga a clausole statutarie che dispongano diversamente) che:

il voto possa essere espresso in via elettronica o per corrispondenza;

l'intervento in assemblea possa essere effettuato mediante mezzi di telecomunicazione;

l'assemblea si svolga esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione senza la necessità che si trovino nel medesimo luogo il presidente, il segretario o il notaio;

c) mediante una apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione delle assemblee delle Srl, può essere stabilito che l'espressione del voto avvenga mediante il metodo della "consultazione scritta" o del "consenso espresso per iscritto";

d) le società con azioni quotate, anche ove lo statuto disponga diversamente:

possono nominare, per le assemblee ordinarie o straordinarie, il cosiddetto "rappresentante designato", vale a dire il soggetto cui i soci possono attribuire le deleghe di voto;

possono prevedere, nell'avviso di convocazione dell'assemblea, che l'intervento in assemblea si svolga esclusivamente tramite il rappresentante designato (nel senso che i soci, in tal caso, non possono intervenire all'assemblea, nemmeno mediante sistemi di telecomunicazione);

e) la nomina del "rappresentante designato" e l'obbligo di intervento in assemblea solo mediante il rilascio di una delega al rappresentante designato è possibile (in deroga a qualsiasi norma di legge o clausola statutaria) anche per:

le società con azioni ammesse alla negoziazione su un sistema multilaterale di negoziazione;

le società con azioni diffuse fra il pubblico in misura rilevante;

le banche popolari e le banche di credito cooperativo;

le società cooperative e le società mutue assicuratrici

Come per il passato, la suddetta normativa che, a causa dell'epidemia, facilita le assemblee societarie, di cui all'articolo 106, Dl 18/2020, **è di pacifica estensione anche alle adunanze degli organi di amministrazione (Cda e consigli di gestione) e di controllo (collegi sindacali, consigli di sorveglianza e comitati per il controllo della gestione)**: la norma non ne parla, ma ci si arriva in via interpretativa e la prassi di questi mesi è stata univoca e categorica sul punto.

Pertanto, **mediante una apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione delle adunanze dei Cda di società di capitali e di società cooperative**, può essere stabilito **(anche in deroga a clausole statutarie diverse)**, ad esempio, che:



l'intervento **dei consiglieri e dei sindaci possa essere effettuato mediante mezzi di audio/video comunicazione;**

il Cda possa **(o anche debba) svolgersi esclusivamente mediante mezzi di audio/video comunicazione senza la necessità che si trovino nel medesimo luogo il presidente e il segretario (o il notaio, se quest'ultimo sia chiamato a effettuare il verbale della riunione).**

6. CONGELAMENTO DELLE PERDITE DI ESERCIZIO SOPPORTATE DALLE SOCIETÀ NEL CORSO DEL 2020 – PRIME INTERPRETAZIONI IN ATTESA DELL'OIC

L'articolo 1, comma 266 della legge di Bilancio 2021 stabilisce che il ripianamento delle «perdite emerse» per Spa e Srl nell'esercizio 2020 (se coincidente con l'anno solare) o nell'esercizio 2020-2021 (se si tratta di un esercizio "a cavallo") **potrà essere rinviato (con gli adempimenti più innanzi evidenziati) sino nel 2026 (o, rispettivamente, al 2026-2027).**

La norma in questione sostituisce quella recata dall'articolo 6 del DI 23/2020, **che aveva sterilizzato le perdite maturate nel 2020 e che, secondo l'interpretazione maggioritaria, aveva pure sterilizzato le perdite del 2019 accertate in bilanci approvati dopo l'emanazione del DI 23/2020 (il 9 aprile 2020).**

La nuova norma anzitutto **sospende l'obbligo di ridurre il capitale sociale (articoli 2446 e 2482-bis del Codice civile) qualora la perdita entro il terzo del capitale sociale (ma non sotto il minimo) conseguita nel 2020 non sia ripianata entro l'anno "di grazia", vale a dire entro l'esercizio successivo (2021) a quello nel quale la perdita è stata rilevata.**

Ora invece gli anni di grazia diventano cinque: cosicché, restringendo il discorso, per semplicità, agli esercizi sociali coincidenti con l'anno solare, la perdita maturata nel 2020 (accertata nel 2020 o nel 2021), che avrebbe il 2021 come anno di grazia, beneficia di uno stato di sospensione fino alla fine del 2025. Nell'assemblea di bilancio del 2026, se non sarà ancora ripianata, scatterà l'obbligo di riduzione del capitale sociale.

Analoga soluzione è disposta per le perdite che eccedano il terzo del capitale sociale e lo riducano sotto il minimo, le quali obbligano (articoli 2447 e 2482-ter del Codice civile) a una immediata riduzione del capitale sociale e alla sua ricostituzione al livello minimo legale, salvo che la società sia sciolta o trasformata in una società di persone: è ora disposto, dunque, che pure queste perdite rimangano nel limbo fino alla «chiusura dell'esercizio» 2025, di modo che per le deliberazioni di ripianamento, scioglimento e trasformazione ci sarà tempo fino alla primavera del 2026.

Di tutte queste perdite "congelate" dovrà essere tenuta un'apposta memoria nella nota integrativa al bilancio, ove dovranno essere indicate l'origine delle perdite e le loro "movimentazioni" successive (ad esempio: il loro ripianamento parziale o totale durante il periodo di congelamento).



Nelle ipotesi più gravi di perdita eccedente il terzo del capitale sociale e lo riducano al di sotto del minimo legale (previste dagli artt. 2447 o 2482-ter c.c.), andrà comunque convocata senza indugio dagli amministratori l'assemblea che, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, **può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo.** L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio (2025) deve procedere alle deliberazioni di cui agli artt. 2447 o 2482-ter c.c. In relazione a tale fattispecie si ribadisce che, fino alla data di tale assemblea, non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484 comma 1 n. 4 e 2545-duodecies c.c. (comma 3).

La norma riguarda «le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020»: quindi, non dovrebbe riguardare le perdite che matureranno nel 2021 (ed esercizi successivi), con la conseguenza che, se questa interpretazione fosse confermata e se non ci fosse un altro intervento del legislatore, le perdite che maturino nel 2021 e che (al netto di quelle degli esercizi precedenti, le quali sono sterilizzate) portino il capitale sotto il minimo, dovrebbero essere ripianate "senza indugio", mentre quelle che non intacchino il capitale sociale avrebbero il 2022 come anno di grazia, con obbligo di ripianamento nel 2023.

Quanto alle perdite maturate nel 2019, accertate dal 9 aprile 2020, l'opinione maggioritaria ne aveva sostenuto l'equiparazione alle perdite maturate nel 2020.

Seguendo questa linea di pensiero:

se nel 2020 sono emerse ulteriori perdite, si inglobano quelle del 2019 con quelle del 2020 e se ne riparla nel 2026;

se nel 2020, invece, non fossero state conseguite nuove perdite ma quelle del 2019 risultassero ancora oltre il terzo nel bilancio 2020 (perché, ad esempio, il risultato dell'esercizio 2020 avesse concorso a ripianarle solo parzialmente), il 2020 si deve considerare come il primo di sei anni di grazia poiché, anche in questo caso, il tema del ripianamento si sospende e si riapre nel 2026.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani