

# Le novità della Legge di Bilancio 2021

(Legge 30 dicembre 2020, n. 178)

## INDICE

1. Sospensione versamenti per il settore sportivo dilettantistico (art. 1, commi 36 e 37)
2. Iva su piatti pronti (art. 1, comma 40)
3. Estensione del riallineamento del valore dei beni d'impresa ai beni immateriali privi di tutela giuridica (art.1, comma 83)
4. Proroga del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno per l'anno 2022 (art. 1, comma 171)
5. Proroga del credito d'imposta potenziato per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno (art. 1, commi 185-186)
6. Compensazione finanziaria (art. 1, commi 227 e 228)
7. Proroga del credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI (art. 1, comma 230)
8. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale (art. 1, commi da 233 a 243)
9. Proroga con modifiche all'agevolazione sugli aumenti di capitale (art. 1, commi da 263 e 264)
10. Ulteriori misure di sostegno alle imprese (art. 1, comma 266)
11. Trattamento IVA relativo alla cessione della strumentazione per diagnostica e dei vaccini contro il Covid-19 (art.1, commi 452-453)
12. Esenzione per il 2021 della prima rata IMU nel settore del turismo (art. 1, commi 599-600)
13. Estensione credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 1, commi 602-603)
14. Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari (art. 1, comma 608)
15. Credito d'imposta per i servizi digitali (art. 1, comma 610)
16. Fondi d'investimento estero – ritenute OICR (art. 1, commi da 631 a 633)
17. Proroga e potenziamento dei crediti d'imposta per la Transizione 4.0 (art. 1, commi 1051 e ss.)
18. Rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con l'utilizzo del falso plafond IVA (art. 1, commi da 1079 a 1081)
19. Disposizioni in materia di plastic tax - rinvio e modifiche (art. 1, commi 1084 e 1085)
20. Disposizioni in materia di imposta sul consumo di bevande edulcorate – rinvio e modifiche sugar tax (art. 1, comma 1086)
21. Credito d'imposta per l'adeguamento dell'ambiente di lavoro (art. 1, commi 1098-1099)
22. Modifiche alla disciplina degli accordi preventivi di cui all'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (art. 1, comma 1101)
23. Semplificazioni fiscali (art. 1, commi 1102, 1105 e 1107)
24. Esterometro (art. 1, commi 1103 e 1104)
25. Bollo sulle fatture elettroniche emesse da soggetto diverso dal cedente o prestatore (art. 1, comma 1108)
26. Disposizioni in tema di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (art. 1, commi da 1109 a 1115)
27. Rivalutazione terreni e partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati (art. 1, commi 1122-1123)

Con la presente Newsletter si intende offrire una sintesi delle principali novità in materia tributaria di interesse per le imprese contenute nella L. n. 178 del 30 dicembre 2020 ("Legge di Bilancio 2021", di seguito anche la "Legge"), pubblicata sulla G.U. n. 322 del 30 dicembre 2020, ed entrata in vigore, salvo quanto diversamente previsto in relazione a specifiche disposizioni, il 1° gennaio 2021.

Nella titolazione dei diversi paragrafi - e ove non diversamente specificato - si farà riferimento all'articolato normativo di cui si compone la Legge (in particolare, l'articolo 1 si compone di 1150 commi).

---

### 1. Sospensione versamenti per il settore sportivo dilettantistico (art. 1 commi 36 e 37)

Al fine di sostenere il settore sportivo dilettantistico, viene stabilito che per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento ai sensi del DPCM del 24 ottobre 2020, sono sospesi i termini relativi ai seguenti adempimenti ovvero versamenti:

- a) delle ritenute alla fonte sui redditi da lavoro dipendente e assimilato di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021;
- b) dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021;
- c) dell'IVA in scadenza nei mesi di gennaio e febbraio 2021;
- d) delle imposte sui redditi in scadenza dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021.

I versamenti sospesi dovranno essere effettuati senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 maggio 2021. I versamenti relativi ai mesi di dicembre degli anni 2021 e 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 di detti mesi.

---

### 2. Iva su piatti pronti (art. 1, comma 40)

La Legge, risolvendo con una norma d'interpretazione autentica il contrasto interpretativo in materia di applicazione dell'aliquota Iva ridotta, inserisce nella nozione di preparazioni alimentari, cui si applica l'aliquota Iva del 10% ai sensi del numero 80) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/72, le cessioni di piatti pronti e pasti cotti, arrostiti, fritti o altrimenti preparati per il loro consumo immediato, la consegna a domicilio o l'asporto, equiparando tali cessioni alla somministrazione di alimenti e bevande eseguita all'interno dei locali.

---

### 3. Estensione del riallineamento del valore dei beni d'impresa ai beni immateriali privi di tutela giuridica (art.1, comma 83)

La facoltà introdotta dall'art. 110 del D.L. n. 104/2020 ("Decreto Agosto") di riallineare nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 i valori civili e fiscali dei beni, purché risultanti dal precedente bilancio e già disallineati, viene estesa all'avviamento e alle altre attività immateriali.

Ricordiamo che il riallineamento è subordinato al pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 3% e che la decorrenza degli effetti ai fini fiscali è fissata all'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita (2021 per i soggetti "solari"). L'importo oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva, è vincolato in una riserva in sospensione d'imposta che può essere affrancata mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%.

---

### 4. Proroga del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno per l'anno 2022 (art.1, comma 171)

E' prorogato fino a tutto il 2022 il credito d'imposta per l'acquisto di macchinari, impianti ed attrezzature da destinare a strutture produttive ubicate in regioni del Mezzogiorno (Sardegna, Sicilia, Calabria, Basilicata, Campania, Puglia, Molise e Abruzzo) inizialmente introdotto dall'art. 1, commi 98 e ss. della L. n. 208/2015.

Ricordiamo che il credito, che varia in base alle dimensioni dell'impresa, compete nella misura del:

- 25% (10% per Molise e Abruzzo) per le grandi imprese;
- 35% (20% per Molise e Abruzzo) per le medie imprese;
- 45% (30% per Molise e Abruzzo) per le piccole imprese.

---

## 5. Proroga del credito d'imposta potenziato per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno (art. 1, commi 185-186)

La Legge proroga per gli anni 2021 e 2022, la maggiorazione del credito d'imposta introdotta dall'art. 244 del D.L. n. 34/2020 (Decreto "Rilancio") per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1, comma 200, L. n. 160/2019 (vale a dire attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico), inclusi quelli relativi a progetti in materia di Covid-19, afferenti a strutture produttive ubicate nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Il credito, che varia in base alle dimensioni dell'impresa, così come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione europea del 6 maggio 2003, e da verificare a livello consolidato in caso di appartenenza a un gruppo, è aumentato dal 20% (così come modificato dalla Legge) al:

- 25% per le grandi imprese (ossia quelle con almeno 250 occupati e un fatturato annuo di almeno 50 milioni di euro o totale di bilancio pari ad almeno 43 milioni di euro);
- 35% per le medie imprese (ossia quelle con almeno 50 occupati e un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro);
- 45% per le piccole imprese (ossia quelle con meno di 50 occupati e un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiore a 10 milioni di euro).

Tale disposizione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dall'art. 25 del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione che disciplina gli aiuti di stato compatibili con il mercato interno in relazione ai progetti di ricerca e sviluppo.

---

## 6. Compensazione finanziaria (art. 1, commi 227 e 228)

La Legge istituisce un meccanismo di compensazione di crediti e debiti dei contribuenti residenti o stabiliti (esclusi quelli delle amministrazioni pubbliche) derivanti da transazioni commerciali risultanti da fatture elettroniche. La compensazione avverrà tramite una piattaforma telematica messa a disposizione e gestita dall'Agenzia delle Entrate, producendo gli stessi effetti dell'estinzione dell'obbligazione ai sensi del codice civile, sempreché per nessuna delle parti siano in corso procedure concorsuali o di ristrutturazione del debito o piani di risanamento. Un Decreto interministeriale individuerà le modalità attuative.

---

## 7. Proroga del credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI (art. 1, comma 230)

La Legge proroga al 31 dicembre 2021 il termine entro cui alle PMI che iniziano una procedura di ammissione alla quotazione in un mercato regolamentato o in sistemi multilaterali di negoziazione di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo è riconosciuto, nel caso di ottenimento dell'ammissione alla quotazione, un credito d'imposta, fino a un importo massimo di 500 mila euro, pari al 50% delle spese di consulenza sostenute in relazione alla quotazione, inizialmente introdotto dai commi da 89 a 92 dell'art. 1 della L. n. 205/2017.

---

## 8. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale (art. 1, commi da 233 a 243)

Con l'obiettivo di incrementare la produttività delle imprese italiane che, rispetto a quelle estere, si caratterizzano per avere una dimensione mediamente ridotta, viene introdotto un nuovo incentivo volto a favorire i processi di aggregazione aziendale, realizzati attraverso operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda che vengano deliberati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021.

In particolare, al soggetto risultante dalla fusione o incorporante, beneficiario o conferitario è consentita la trasformazione in credito d'imposta delle attività per imposte anticipate ("DTA"), anche se non iscritte in bilancio, 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 utilizzate;
- eccedenza ACE maturata fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora utilizzata o convertita in credito d'imposta.

In caso di aggregazioni realizzate mediante conferimento d'azienda, i componenti trasformabili del conferitario rilevano negli stessi limiti e alle stesse condizioni previsti per le perdite che possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante (art. 172 del Tuir). A tal fine, è resa obbligatoria la predisposizione della situazione patrimoniale di cui all'art. 2501-quater commi 1 e 2 c.c..

L'importo massimo trasformabile non può eccedere:

- in caso di fusione o scissione, il 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti

all'operazione, risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'art. 2501-quater c.c., senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore;

- in caso di conferimento, il 2% della somma delle attività conferite.

Sono previste alcune condizioni soggettive per accedere al beneficio. In particolare, le società che partecipano alle operazioni di aggregazione:

- 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 o essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o essere controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1) c.c.. Questa condizione non trova tuttavia applicazione se:

- il controllo è stato acquisito tra il 1° gennaio 2021 ed il 31 dicembre 2021 attraverso operazioni diverse da quelle di aggregazione oggetto della presente disposizione, e
- entro un anno dalla data di acquisizione di tale controllo, ha efficacia giuridica una delle operazioni di aggregazione ammesse ai fini della presente disposizione. Ricorrendo tale ipotesi, possono essere oggetto di conversione le DTA relative a perdite fiscali e eccedenze ACE maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data in cui è stato acquisito il controllo e le condizioni specifiche (biennio di operatività e non appartenenza al medesimo gruppo) devono intendersi riferite alla data in cui è effettuata l'operazione di acquisizione del controllo;

- non devono aver già beneficiato di tale incentivo.

L'accesso al beneficio è in ogni caso precluso alle imprese per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto<sup>1</sup>, ovvero lo stato di insolvenza<sup>2</sup>.

La trasformazione in credito avviene in due momenti:

- per 1/4 alla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione;
- per 3/4 al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione.

<sup>1</sup> ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 16 novembre 2015, n. 180 ai sensi dell'art. 5 del R.D. 16 marzo 1942, n. 267, o dell'art.

<sup>2</sup> comma 1, lettera b), del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14

Indipendentemente dal fatto che una parte di DTA si trasforma in credito d'imposta l'esercizio successivo, tutte le perdite fiscali e le eccedenze ACE cui si riferiscono le DTA che si trasformano in credito d'imposta non sono più utilizzabili da parte del soggetto che effettua la trasformazione a partire dalla data di efficacia giuridica dell'operazione.

In caso di opzione per il consolidato fiscale domestico o per la trasparenza fiscale, si trasformano prioritariamente in credito d'imposta le DTA riferite alle perdite fiscali o eccedenze ACE anteriori all'esercizio dell'opzione e, a seguire, le perdite trasferite al soggetto consolidante e le eccedenze di rendimento nozionale e le perdite attribuite ai soci partecipanti.

La trasformazione in credito d'imposta è infine subordinata al pagamento di una commissione, deducibile per cassa sia ai fini IRES che IRAP, pari 25% delle DTA trasformate, da versare:

- per il 40% entro 30 giorni dalla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione;
- per il 60% entro i primi 30 giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione.

Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione della commissione, nonché per il relativo contenzioso, si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Il credito d'imposta non è produttivo di interessi, può essere utilizzato senza limiti di importo in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/97, può essere ceduto ai sensi dell'art. 43-bis e dell'articolo 43-ter del D.P.O.R n. 602/73, può essere chiesto a rimborso, va indicato nella dichiarazione dei redditi, non è tassato né ai fini IRES né ai fini IRAP, non rileva ai fini del rapporto di cui all'art. 109, comma 5 del TUIR.

---

## 9. Proroga con modifiche all'agevolazione sugli aumenti di capitale (art. 1, commi da 263 e 264)

La Legge proroga ai versamenti di capitale effettuati fino al 30 giugno 2021 (anziché entro il 31 dicembre 2020) l'agevolazione introdotta dall'articolo 26 del DL n. 34/2020 ("Rilancio") a vantaggio delle società di capitali di piccole e medie dimensioni (con un ammontare di ricavi relativo al periodo d'imposta 2019 compreso tra i cinque ed i cinquanta milioni di euro) che hanno subito nel 2020 a causa dell'emergenza Covid-19 una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi nel periodo compreso tra il 1° marzo e il 30 aprile 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno

precedente in misura non inferiore al 33%.

In particolare, la Legge interviene sul credito d'imposta a favore della società beneficiaria dell'investimento inizialmente previsto in misura pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale<sup>3</sup>. Con una prima modifica, l'ammontare massimo del credito d'imposta viene aumentato dal 30% al 50% per gli aumenti di capitale deliberati nel primo semestre del 2021. Con una seconda integrazione, si stabilisce che il credito possa essere utilizzato in compensazione successivamente alla data di approvazione del bilancio 2020 ma entro il 30 novembre 2021, ferma restando la data d'inizio.

Tra le altre modifiche, si segnala:

- per gli aumenti realizzati nel primo semestre del 2021, il divieto alla distribuzione di riserve viene spostato alla fine del 2024;
- con riferimento alle preclusioni di carattere soggettivo, viene precisato che non rientrano tra i soggetti ammessi all'agevolazione le aziende che sono state sottoposte o ammesse a una procedura concorsuale e le aziende per le quali è stata presentata o depositata, da parte di terzi o da parte della stessa azienda, una istanza volta a fare dichiarare lo stato di insolvenza e/o l'avvio di una procedura fallimentare o altra procedura concorsuale;
- relativamente alle imprese in crisi, vengono ora ammesse all'agevolazione anche le imprese non in difficoltà<sup>4</sup> alla data del 31 dicembre 2019 ammesse successivamente a tale data al concordato preventivo con continuità aziendale purché siano rispettate determinate condizioni, tra cui la regolarità contributiva e fiscale all'interno dei piani di rientro e rateizzazione.

La Legge, inoltre, proroga fino al 30 giugno 2021, a determinate condizioni, le sottoscrizioni di obbligazioni e titoli di debito del "Fondo Patrimonio PMI" emessi dalle società di capitali di piccole e medie dimensioni.

---

#### 10. Ulteriori misure di sostegno alle imprese (art. 1, comma 266)

Al fine di evitare che le perdite di capitale sociale emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 dovute all'emergenza sanitaria possano

---

3 La proroga al 30 giugno 2021 non si estende invece al credito di imposta pari al 20% dell'aumento di capitale spettante ai soci conferenti sulla base di quanto previsto dai commi da 4 a 7 dell'art. 26 del Decreto Rilancio.

4 Ai sensi del regolamento (UE) n. 651/2014, del 17 giugno 2014, del regolamento (UE) n. 702/2014, del 25 giugno 2014, e del regolamento (UE) n. 1388/2014, del 16 dicembre 2014

comportare per gli amministratori l'obbligo di porre immediatamente in liquidazione la società, viene previsto che, con riferimento a tale esercizio, non trovino applicazione le norme in materia di riduzione di oltre un terzo del capitale sociale per perdite e diminuzione dello stesso al di sotto del limite legale (di cui rispettivamente agli articoli 2446, commi 2 e 3 e 2447 per le S.p.A., e 2482-bis, commi 4, 5 e 6 e 2482-ter c.c. per le S.r.l.). Naturale conseguenza è la mancata operatività della causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale prevista dagli articoli 2545-duodecies c.c. per le S.p.A. e 2484, comma 1, n. 4 c.c. per le S.r.l.

Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo, ex artt. 2446 comma 2 e 2482-bis comma 4 c.c., è posticipato al quinto esercizio successivo; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Nelle ipotesi di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale (di cui agli artt. 2447 c.c. per le S.p.A. e 2482-ter c.c. per le S.r.l.), l'assemblea, 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 in occasione dell'approvazione del bilancio di tale esercizio. Fino a tale data, non opera quindi la causa di scioglimento per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484 comma 1 n. 4 e 2545-duodecies c.c.

Al verificarsi delle perdite in esame, è fatto tuttavia obbligo di convocare comunque e senza indugio l'assemblea avendo cura di predisporre le necessarie situazioni patrimoniali e le rispettive relazioni, nonché di indicare distintamente in nota integrativa le perdite in questione con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

---

#### 11. Trattamento IVA relativo alla cessione della strumentazione per diagnostica e dei vaccini contro il Covid-19 (art.1, commi 452-453)

La norma in esame – avvalendosi delle disposizioni della Direttiva IVA UE (così come novellata dalla recente Direttiva UE n. 2020/2020) che prevedono la possibilità per ogni Stato Membro di stabilire alternativamente (i) l'esenzione IVA ovvero (ii) l'applicazione di un'aliquota IVA ridotta in relazione alla fornitura sia di vaccini contro il COVID-19 che dei dispositivi medico-diagnostici in vitro relativi al coronavirus – estende il periodo di applicazione del regime di esenzione dall'IVA (con diritto alla detrazione) già introdotto dall'art. 124 del D.L. n. 34/2020 (Decreto "Rilancio") anche agli anni 2021 e

2022.

In particolare, è previsto che, fino al 2022, le cessioni della strumentazione per diagnostica per COVID-19 che presentano determinati requisiti nonché le prestazioni di servizi strettamente connesse a tale strumentazione siano esenti dall'IVA, pur mantenendo in capo al cedente il diritto alla detrazione di cui all'art. 19 del DPR 633/1972.

Lo stesso trattamento IVA di esenzione con diritto alla detrazione si applica, fino al 31 dicembre 2022, alle cessioni di vaccini contro il coronavirus previamente autorizzati e alle prestazioni di servizi strettamente connesse a tali vaccini.

---

### 12. Esenzione per il 2021 della prima rata IMU nel settore del turismo (art.1, commi 599-600)

Al fine di sostenere economicamente gli operatori del settore turistico e dello spettacolo, viene prevista l'esenzione dal pagamento della prima rata Imu per il 2021 in relazione alle seguenti categorie di immobili:

- immobili adibiti a stabilimenti balneari, marittimi, lacuali o fluviali e stabilimenti termali;
- immobili speciali a destinazione produttiva o terziaria come fabbriche, teatri, cinema, banche e ospedali (categoria catastale D/2, comprese le pertinenze), immobili degli agriturismi, villaggi turistici, ostelli, rifugi montani, colonie, affittacamere per soggiorni brevi, case vacanza, bed & breakfast, residence e campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- immobili che rientrano nella categoria catastale D in uso a imprese che allestiscono strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night club e locali assimilabili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Tale disposizione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

---

### 13. Estensione credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 1, commi 602-603)

Viene esteso fino al 30 aprile 2021, per le imprese turistico ricettive e per le agenzie di viaggio e *tour operator*, il credito di imposta di cui all'art. 28 del D.L. n.

34/2020 relativo ai canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda, a prescindere dal limite di 5 milioni di ricavi realizzati nell'anno precedente. Per usufruire del credito, tali soggetti dovranno solo soddisfare la condizione di aver riportato un calo del fatturato almeno pari al 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

---

### 14. Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari (art. 1, comma 608)

È prorogata per il biennio 2021-2022 la disciplina del credito d'imposta relativo agli investimenti pubblicitari effettuati esclusivamente sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, nella misura unica del 50%, entro il tetto massimo di spesa di 50 milioni di euro per ciascuno anno. A differenza della precedente disciplina applicabile fino al 2020, risultano esclusi, in quanto non menzionati dalla norma, gli investimenti pubblicitari sulle emittenti radio-televisive.

Anche nel prossimo biennio, la base di calcolo dell'agevolazione sarà pertanto costituita dall'intero valore dell'investimento pubblicitario effettuato sui mezzi di stampa e non dal valore incrementale della spesa rispetto all'esercizio precedente.

---

### 15. Credito d'imposta per i servizi digitali (art. 1, comma 610)

È prorogato per il biennio 2021-2022 il credito d'imposta per i servizi digitali, introdotto dall'articolo 190 del D.L. n. 34/2020 (Decreto "Rilancio"), previsto per le imprese editrici di quotidiani e di periodici che occupano almeno un dipendente a tempo indeterminato. Il credito è riconosciuto nella misura pari al 30% della spesa effettiva sostenuta nell'anno precedente per l'acquisizione dei servizi di server, hosting e manutenzione evolutiva per le testate edite in formato digitale e per information technology di gestione della connettività, entro il tetto massimo di spesa di 10 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022.

---

### 16. Fondi d'investimento estero – ritenute OICR (art. 1, commi da 631 a 633)

Al fine di equiparare il trattamento fiscale applicabile ai dividendi ed alle plusvalenze conseguiti da fondi di investimento di diritto estero a quello attualmente riconosciuto ai medesimi soggetti di diritto italiano, viene introdotto per tali tipologie di reddito il regime di esenzione in luogo dell'attuale assoggettamento a ritenuta nella misura del 26%.

In particolare, per i fondi di diritto estero conformi alla Direttiva 2009/65/CE (c.d. Direttiva UCITS IV) oppure non conformi alla medesima ma il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese nel quale è istituito ai sensi della Direttiva 2011/61/UE (c.d. Direttiva AIFM), istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni, viene introdotta l'esclusione:

- dalla ritenuta alla fonte di cui all'art. 27, comma 3 del D.P.R. n. 600/73 sui dividendi agli stessi corrisposti a decorrere dall'entrata in vigore della Legge; e
- dalla formazione del reddito imponibile delle plusvalenze (e minusvalenze) realizzate, a decorrere dall'entrata in vigore della Legge, mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate in società residenti in Italia, analogamente a quanto già previsto da altre disposizioni in relazione alle partecipazioni non qualificate.

## 17. Proroga e potenziamento dei crediti d'imposta per la Transizione 4.0 (art. 1, commi 1051 e ss.)

### a. Credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi (art. 1, commi da 1051 a 1062)

Viene prorogato e potenziato il credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali ed immateriali strumentali nuovi, destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato, già introdotto dalla Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019, art. 1, comma 185 e ss.), in sostituzione del super ammortamento e dell'iper-ammortamento.

Nello specifico, la nuova disciplina si applica agli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 % del costo di acquisizione, c.d. "prenotazione" ("Periodo 2020-2021"). Per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, sempre che il bene risulti "prenotato" entro il 31 dicembre 2022 ("Periodo 2022"), le aliquote del credito d'imposta ritornano generalmente ad essere quelle precedentemente stabilite dalla Legge di Bilancio 2020.

La nuova misura del credito d'imposta è così determinata:

- in via "ordinaria", per il Periodo 2020-2021<sup>5</sup>:

5 Restano esclusi gli autoveicoli di cui al primo comma dell'articolo 164 del Tuir (fra cui non rientrano gli autocarri) e i beni con aliquota di ammortamento inferiore al 6,5%

- 10% relativamente agli investimenti aventi a oggetto beni materiali, nel limite massimo di costi agevolabili pari a 2 milioni di euro;
- 10% relativamente agli investimenti aventi a oggetto beni immateriali (in precedenza esclusi dalla Legge di Bilancio 2020) nel limite massimo di costi agevolabili pari a 1 milione di euro;
- 15% relativamente agli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati al c.d. "smart working"<sup>6</sup>.

Per il Periodo 2022 l'aliquota torna, per tutti i beni di cui sopra, al 6% con gli stessi limiti di costi agevolabili;

- relativamente agli investimenti aventi a oggetto beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0"<sup>7</sup>, per il Periodo 2020-2021:
  - 50%, per un importo complessivo di investimenti non superiore a 2,5 milioni di euro;
  - 30% sulla quota di investimenti oltre i 2,5 milioni e fino all'importo di 10 milioni di euro;
  - 10% sulla quota di investimenti oltre i 10 milioni e fino all'importo di 20 milioni di euro.

Per il Periodo 2022 le prime due aliquote tornano rispettivamente al 40% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro, al 20% da 2,5 a 10 milioni di euro, rimanendo invece al 10% da 10 fino a 20 milioni di euro.

### • per gli investimenti in beni immateriali qualificati<sup>8</sup>, sia

(immobili e altri) nonché i beni gratuitamente devolvibili di imprese operanti in concessione in alcuni settori. Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

6 Trattasi dei beni destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ai sensi dell'articolo 18 della L. 81/2017.

7 I beni materiali agevolabili sono elencati nell'allegato A annesso alla L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017) relativo ai beni materiali che potevano beneficiare dell'iper-ammortamento.

8 I beni immateriali agevolabili sono elencati nell'allegato B annesso alla Legge di Bilancio 2017 relativo ai beni immateriali che potevano beneficiare del super ammortamento. L'art. 1, comma 1058 della Legge di Bilancio 2021 conferma (così come già prevedeva la Legge di Bilancio 2020) che risultano altresì agevolabili le spese per servizi relative all'utilizzo dei beni di cui al predetto allegato B mediante soluzioni di cloud computing, per la quota imputabile per competenza.

nel Periodo 2020-2021 che nel Periodo 2022 la misura è fissata al 20%, nel limite massimo di costi agevolabili pari a 1 milione di euro (contro la vecchia soglia di Euro 700.000).

Dal punto di vista soggettivo, rimangono escluse dall'agevolazione (a) le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal R.D. n. 267/1942, dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al 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; (b) le imprese che non versano in situazione regolare dal punto di vista delle norme in materia di sicurezza nei luoghi di lavoro e che non rispettano le norme in materia di versamenti contributivi e assistenziali, nonché (c) le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 co. 2 del D.lgs. n. 231/2001.

La nuova disciplina si sovrappone in parte alla "vecchia" versione del credito d'imposta introdotto dalla Legge di Bilancio 2020 in relazione agli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020 (ovvero entro il 30 giugno 2021 con "prenotazione" entro fine 2020). Andrà pertanto definito il coordinamento tra le due norme.

Il credito d'imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo sia per i beni materiali (la "vecchia" versione prevedeva 5 quote) che per i beni immateriali, ed è ora utilizzabile con un anno di anticipo rispetto a quanto previsto dalla previgente Legge di Bilancio 2020, ossia (i) a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni materiali ed immateriali "ordinari" e (ii) dall'anno dell'avvenuta interconnessione in relazione agli investimenti in beni materiali ed immateriali "Industria 4.0". Nel caso in cui l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è possibile iniziare a beneficiare del credito d'imposta per la parte spettante in via "ordinaria".

Solo per gli investimenti in beni strumentali effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021 ed esclusivamente per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro, il credito d'imposta per i soli beni materiali e immateriali "ordinari" è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale. La disposizione non specifica se tale vantaggio si applichi anche agli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2022 ma prenotati entro il 31 dicembre 2021.

L'utilizzo del credito deve necessariamente avvenire tramite compensazione nel modello F24; a questo riguardo, non trovano applicazione né il limite di Euro 250.000 previsto per i crediti esposti nel quadro RU

della dichiarazione dei redditi, né il limite di Euro 700.000 previsto in via generale per la compensazione orizzontale (Euro 1 milione per il 2020). È altresì esclusa l'applicazione del divieto di compensazione in presenza di debiti fiscali iscritti a ruolo e scaduti.

Così come nella previgente versione, il credito non concorre alla formazione della base imponibile IRES e IRAP e non rileva ai fini della determinazione del pro-rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali. La nuova versione non riporta invece il divieto di cessione o trasferimento del credito, il quale potrà pertanto circolare, nel rispetto delle relative normative, anche all'interno del consolidato fiscale. Il credito d'imposta è inoltre cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad 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 comporti il superamento del costo sostenuto.

Inoltre, in relazione agli investimenti in beni materiali e immateriali "Industria 4.0", dovrà essere redatta un'apposita perizia tecnica rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato che, a titolo di novità, dovrà essere altresì asseverata, la quale attesti il possesso dei requisiti di agevolabilità del bene e l'avvenuta interconnessione al sistema aziendale. Per i beni di costo unitario non superiore a 300.000 euro la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante.

Infine, è confermato il particolare regime di recapture dell'agevolazione nel caso in cui il bene strumentale sia ceduto o delocalizzato all'estero entro il secondo esercizio successivo all'entrata in funzione ovvero all'interconnessione e non sia sostituito da un bene strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche uguali o superiori. Verificandosi tali ipotesi, la quota parte del credito d'imposta già utilizzato in compensazione relativo al bene ceduto/delocalizzato deve essere riversato entro il termine per il versamento del saldo delle imposte dovute in relazione al periodo d'imposta in cui si verifica la cessione/delocalizzazione, senza tuttavia pagamento di sanzioni e interessi.

Per finalità di controllo, e pena la revoca del beneficio, è sempre resa obbligatoria la conservazione della documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, sulle fatture e sugli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni strumentali è sempre necessario riportare il riferimento alle disposizioni normative che disciplinano l'agevolazione. In relazione a ciascun periodo d'imposta agevolabile dovrà altresì essere trasmessa al Ministero dello sviluppo economico una comunicazione il cui contenuto, modalità e termini di invio saranno

individuati da un apposito decreto direttoriale.

*b. Credito d'imposta per la ricerca, sviluppo e innovazione – proroga e modifiche (art. 1, comma 1064)*

Il credito d'imposta per la ricerca, sviluppo e innovazione già introdotto dalla Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019, art. 1, comma 198 e ss.) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 è prorogato, con talune modifiche, fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022.

Di seguito vengono evidenziate le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2021, rimanendo la restante disciplina pressoché invariata.

Nello specifico, la misura del credito d'imposta è innalzata:

- al 20% (prima 12%), nel limite massimo di 4 milioni di euro (prima 3 milioni), per le spese sostenute in attività di ricerca e sviluppo;
- al 10% (prima 6%), nel limite di 2 milioni di euro (prima 1,5 milioni), per le spese sostenute in attività di innovazione tecnologica;
- al 10% (prima 6%), nel limite di 2 milioni di euro (prima 1,5 milioni), per le spese sostenute in attività di design e ideazione estetica;
- al 15% (prima 10%), nel limite di 2 milioni di euro (prima 1,5 milioni), per le spese sostenute in attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti e processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0.

La relazione tecnica che illustra le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta, predisposta a cura del responsabile aziendale del progetto, e controfirmata dal rappresentante legale, dev'essere ora "asseverata" (requisito non richiesto dalla precedente versione). Rimane fermo l'obbligo di possesso della certificazione rilasciata dal soggetto incaricato dalla revisione legale dei conti che attesti l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile.

*c. Credito d'imposta per la formazione 4.0 – proroga e modifiche (art. 1, comma 1064)*

Il credito d'imposta "formazione 4.0"<sup>9</sup> è prorogato, con alcune modifiche, al periodo d'imposta fino a quello in corso al 31 dicembre 2022.

<sup>9</sup> Introdotto dall'art. 1 comma n. 46 - 55 della L. n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), modificato poi dall'art. 1 comma n. 78 - 81 della L. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019) e dall'art. 1. Commi 210 e ss. della L. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020).

L'agevolazione, rivolta a tutte le imprese indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, consiste nel riconoscimento di un credito d'imposta commisurato alle spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale previste dal Piano nazionale impresa 4.0.

Come elemento di novità, viene ora specificato che per il periodo in corso al 31 dicembre 2020 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2023, i costi ammissibili sono quelli previsti dall'articolo 31, par. 3, del Reg. (UE) n. 651/ 2014, ossia:

- a) le spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione;
- b) i costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione, quali le spese di viaggio, le spese di alloggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature nella misura in cui sono utilizzati esclusivamente per il progetto di formazione;
- c) i costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione;
- d) le spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e le spese generali indirette (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

---

**18. Rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con l'utilizzo del falso plafond IVA (art. 1, commi da 1079 a 1081)**

Ai fini di contrasto delle frodi realizzate con l'utilizzo di un "plafond" IVA fittizio, vengono introdotte a carico dell'Agenzia delle Entrate specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale (ai sensi dell'art. 51 e ss. del DPR 633/1972) volte a riscontrare la legittimità delle dichiarazioni di intento emesse e rilasciate dai contribuenti con le caratteristiche di "esportatori abituali".

L'eventuale riscontro "irregolare" priverà l'esportatore abituale della facoltà di rilasciare nuove dichiarazioni d'intenti mediante i canali telematici. In altre parole, il riscontro negativo delle analisi effettuate dall'Agenzia delle Entrate comporterà (i) da un lato, l' "invalidazione" della dichiarazione d'intenti emessa, in quanto ideologicamente falsa, e (ii) dall'altro, l'automatico rigetto da parte dello SdI della fattura elettronica emessa, senza applicazione dell'IVA, dal fornitore che abbia indicato il numero di protocollo (di trasmissione) della dichiarazione d'intenti considerata

ideologicamente falsa.

Ricordiamo che nell'attuale quadro normativo le operazioni verso gli esportatori abituali possono essere effettuate in regime di non imponibilità (ex art. 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. n. 633/1972) a condizione che:

- l'esportatore abituale predisponga e trasmetta la dichiarazione di intento per via telematica all'Agenzia delle Entrate che rilascia apposita ricevuta con indicazione del protocollo di ricezione;
- il fornitore riscontri telematicamente e verifichi nel proprio cassetto fiscale l'invio della dichiarazione di intento da parte dell'esportatore abituale, riportando nella fattura gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione.

Le modalità operative per l'attuazione di tale disposizione saranno regolate in un emanando provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

---

#### 19. Disposizioni in materia di plastic tax - rinvio e modifiche (art. 1, commi 1084 e 1085)

Per far fronte alle gravi difficoltà causate dall'emergenza epidemiologica, viene differita dal 1° gennaio 2021 al 1° luglio 2021 l'entrata in vigore delle disposizioni relative alla c.d. "Plastic Tax".

Vengono inoltre introdotte alcune revisioni al quadro normativo inizialmente previsto dalla Legge 27 dicembre 2019, n. 160:

- sul piano sostanziale, l'imposta sul consumo dei manufatti in plastica con singolo impiego o "MACSI" viene meglio definita, includendo espressamente le preforme;
- tra i soggetti obbligati vengono ora ricompresi anche coloro che, residenti o non residenti nel territorio nazionale, intendono vendere MACSI, ottenuti per proprio conto in un impianto di produzione, ad altri soggetti nazionali;
- è aumentata – da euro 10 a euro 25 - la soglia trimestrale al di sotto della quale è previsto l'esonero dagli obblighi di dichiarazione e versamento;
- il sistema sanzionatorio è interamente revisionato in chiave meno afflittiva: (i) in caso di omesso versamento si applica la sanzione amministrativa dal doppio al quintuplo dell'imposta evasa, non inferiore comunque a euro 250; (ii) in caso di ritardato pagamento dell'imposta si applica la sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta dovuta, non inferiore comunque a euro 150. Per la tardiva presentazione della dichiarazione trimestrale e per ogni altra violazione si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.500.

Infine, la Legge rende strutturale, a decorrere dal 2021, la possibilità di usare interamente il PET riciclato nella produzione di bottiglie di PET, prevista precedentemente in via sperimentale, dall'art. 51, comma 3-sexies, del D.L. 104/2020, superando il limite del 50% finora vigente.

Le modalità di attuazione delle disposizioni sulla Plastic Tax sono demandate ad un emanando provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

---

#### 20. Disposizioni in materia di imposta sul consumo di bevande edulcorate – rinvio e modifiche sugar tax (art. 1, comma 1086)

Sulla base delle medesime premesse indicate a proposito della c.d. "Plastic Tax", è differita al 1° gennaio 2022 l'entrata in vigore delle disposizioni relative alla c.d. "Sugar Tax".

La Legge estende inoltre la platea dei soggetti passivi, includendo ora anche coloro per conto dei quali le bevande sono ottenute dal fabbricante o dall'esercente l'impianto di condizionamento.

Viene prevista inoltre una generale mitigazione del sistema sanzionatorio, in particolare:

- in caso di omesso versamento dell'imposta si applica la sanzione amministrativa dal doppio al quintuplo dell'imposta evasa, non inferiore comunque a euro 250;
- in caso di ritardato pagamento dell'imposta si applica la sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta dovuta, non inferiore comunque a euro 150.
- Per la tardiva presentazione della dichiarazione mensile e per ogni altra violazione, si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.500.

## 21. Credito d'imposta per l'adeguamento dell'ambiente di lavoro (art. 1, commi 1098-1099)

La Legge introduce alcune modifiche sui tempi per l'utilizzo e sulla cessione del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'art. 120 del D.L. n. 34/2020 (Decreto "Rilancio"). In particolare viene stabilito che sia (i) l'utilizzo in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. n. 241/99, che (ii) la cessione del credito d'imposta ai sensi dell'art. 122 del medesimo Decreto Rilancio, originariamente previsti per tutto il periodo d'imposta 2021, possono avvenire al massimo entro il 30 giugno 2021.

## 22. Modifiche alla disciplina degli accordi preventivi di cui all'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (art. 1, comma 1101)

La disposizione interviene direttamente sull'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973 riformulando i commi 2 e 3 con l'intento di distinguere la decorrenza della validità degli accordi preventivi a seconda che questi conseguano o meno ad altri accordi conclusi con le autorità competenti di Stati esteri a seguito di procedure amichevoli previste dagli accordi o dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni. In particolare, gli accordi preventivi, qualora non conseguano ad altro accordo con le autorità competenti di Stati esteri, vincolano le parti per il periodo d'imposta nel corso del quale sono stipulati e per i quattro periodi d'imposta successivi. È facoltà del contribuente far retroagire gli effetti dell'accordo alle annualità precedenti a condizione che, in relazione alle stesse:

- non siano ancora scaduti i termini di accertamento ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973; e
- non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

In tal caso, l'istante potrà provvedere a rettificare il suo operato tramite l'istituto del ravvedimento operoso o presentando una dichiarazione integrativa senza incorrere in sanzioni.

Qualora, invece, gli accordi preventivi conseguano ad altro accordo con le autorità competenti di Stati esteri, essi vincolano le parti secondo quanto convenuto con dette autorità, a decorrere dai periodi di imposta precedenti alla data di sottoscrizione dell'accordo purché non anteriori al periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della relativa istanza da parte del contribuente. Anche in tal caso sarà facoltà del contribuente far retroagire, nelle modalità sopra menzionate, gli effetti degli accordi alle annualità

precedenti purché, oltre alle condizioni di cui alle precedenti lettere a) e b) siano soddisfatte anche le seguenti:

- il contribuente ne abbia fatto richiesta nell'istanza di accordo preventivo; e
- le autorità competenti di Stati esteri acconsentano a estendere l'accordo ad annualità precedenti.

Si precisa che in entrambe le ipotesi (i.e., accordo preventivo conseguente o meno ad altro accordo estero), la facoltà di estensione ad altre annualità è subordinata all'assenza di mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini degli accordi sottoscritti e risultanti dagli stessi.

Infine, qualora la richiesta di accordo preventivo consegua ad altro accordo con le autorità competenti di Stati esteri, viene introdotto l'obbligo di versamento di una commissione, nella misura di seguito indicata, pena l'inammissibilità della richiesta. Tale commissione è ridotta della metà in caso di richiesta di rinnovo dell'accordo.

Importo commissione	fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante
10.000 euro	inferiore a 100 milioni di euro
30.000 euro	compreso tra 100 milioni e 750 milioni di euro
50.000 euro	superiore a 750 milioni di euro

## 23. Semplificazioni fiscali (art. 1, commi 1102, 1105 e 1107)

La Legge introduce alcune semplificazioni di natura fiscale. In particolare:

- è introdotta per i soggetti che, avendone i requisiti (contribuenti con volume d'affari, nell'anno precedente, non superiore a 400mila euro - se lavoratori autonomi o imprese di servizi - o a 700mila euro - se esercenti altre attività), optano per la liquidazione dell'IVA su base trimestrale la facoltà di annotare le fatture nei relativi registri entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni;
- viene esteso al 2021 il divieto di fatturazione elettronica per gli operatori sanitari con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria; e

- ai fini IRAP, viene introdotto l'obbligo per le regioni e per le province autonome di Trento e di Bolzano di trasmettere, entro il 31 marzo dell'anno a cui l'imposta si riferisce, al Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento delle finanze i dati rilevanti per la determinazione del tributo mediante l'inserimento degli stessi nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale ai fini della pubblicazione sul sito informatico dell'Agenzia delle Entrate. In difetto, non saranno applicabili interessi e sanzioni ai contribuenti per errori commessi nella liquidazione dell'imposta.

---

#### 24. Esterometro (art. 1, commi 1103 e 1104)

Il presente comma interviene sulle disposizioni già in vigore e relative alla comunicazione delle operazioni transfrontaliere (cd. "Esterometro").

In particolare, a decorrere dal 1° gennaio 2022, i dati relativi alle operazioni intercorse con soggetti non stabiliti in Italia dovranno essere trasmesse elettronicamente allo Sdl, secondo il formato della "fattura elettronica".

Vengono variate anche le tempistiche di trasmissione di tali dati (ad oggi, da inviare in un solo flusso con cadenza trimestrale). A seguito delle modifiche in esame, i dati delle operazioni transfrontaliere dovranno essere trasmessi con una diversa tempistica a seconda del flusso di fatturazione (attivo o passivo):

(i) i dati relativi alle operazioni transfrontaliere attive, dovranno essere comunicati entro gli ordinari termini di emissione delle fatture ovvero dei documenti che certificano i corrispettivi (i.e. entro 12 giorni); mentre  
(ii) per le operazioni passive, la comunicazione dovrà essere effettuata "entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione".

La norma in esame modifica (in peius), altresì, il sistema sanzionatorio di tali comunicazioni.

Per le operazioni transfrontaliere effettuate, a partire dal 2022, in caso di omissione o errata trasmissione dei dati, si applicherà la sanzione amministrativa pari a 2 euro per ogni singola fattura, fino ad un massimo di 400 euro al mese, con possibilità di ridurre la sanzione alla metà nei casi in cui la violazione venga regolarizzata entro i quindici giorni successivi alle scadenze di legge.

---

#### 25. Bollo sulle fatture elettroniche emesse da soggetto diverso dal cedente o prestatore (art. 1, comma 1108)

Al fine di evitare incertezze nell'applicazione dell'imposta di bollo nei casi in cui il soggetto che procede all'emissione della fattura sia diverso dal cedente o prestatore, viene stabilito che in relazione alle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di Interscambio (Sdl), deve ritenersi obbligato in solido al pagamento dell'imposta di bollo il cedente o prestatore, ai sensi dell'art. 22 del D.P.R. n. 642/1972, anche nei casi in cui si sia avvalso della facoltà di delegare l'emissione della fattura in capo al proprio cliente (c.d. "self-billing") o a un terzo.

---

#### 26. Disposizioni in tema di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (art. 1, commi da 1109 a 1115)

La norma in esame posticipa al 1° luglio 2021 la disposizione che consente ai contribuenti (che svolgono attività "al dettaglio") di assolvere agli obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri tramite l'utilizzo di carte di credito o di debito, nonché di altre forme di pagamento elettronico, purché sia garantita l'inalterabilità e la sicurezza dei dati.

Inoltre, a decorrere dal 1° gennaio 2021, viene modificato il regime sanzionatorio di tale disciplina.

In particolare, considerando *in primis* che la memorizzazione dei dati ed il rilascio (su richiesta del cliente) del documento commerciale deve avvenire *non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione*, eventuali inesattezze ed omissioni relativi alla memorizzazione elettronica e/o alla trasmissione telematica dei corrispettivi comportano l'applicazione di una sanzione pari al 90% dell'imposta corrispondente al dato inesatto/omesso ("per ciascuna operazione"). La medesima sanzione si applica (una tantum) anche nel caso di mancato ovvero irregolare funzionamento degli strumenti utilizzati per tali operazioni di memorizzazione e/o trasmissione.

Nei casi in cui la violazione non incida sulla corretta liquidazione del tributo, la sanzione applicabile sarà invece fissa e pari a 100 euro per ogni operazione.

---

#### 27. Rivalutazione terreni e partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati (art. 1, commi 1122-1123)

E' riproposta a favore delle persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali la facoltà di procedere alla rivalutazione dei terreni agricoli ed edificabili nonché delle partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati, qualificate e non qualificate, possedute alla data del 1° gennaio 2021, mediante il

pagamento di un'imposta sostitutiva pari all'11% da versare in unico importo entro il 30 giugno 2021 (o, al massimo, in tre rate, la prima delle quali entro la medesima data e le successive con maggiorazione del 3% annuo a titolo di interessi). Entro lo stesso termine deve essere redatta e asseverata la perizia di stima.



Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale.

La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.



Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati contattare:

Carlo Gnetti  
carlo.gnetti@cms-aacs.com

Guido Zavadini  
guido.zavadini@cms-aacs.com

Luca Vincenzi  
luca.vincenzi@cms-aacs.com

Marta Puccini  
marta.puccini@cms-aacs.com

Marco Federici  
marco.federici@cms-aacs.com

Luca Scibelli  
luca.scibelli@cms-aacs.com

Lorenzo Serena  
lorenzo.serena@cms-aacs.com



ROMA  
Via Agostino Depretis, 86  
00184

MILANO  
Galleria Passarella, 1  
20122

T - +39 06 478151  
F - +39 06 483755

T - +39 02 89283800  
F - +39 02 48012914

**C/M/S/** Law-Now™

Law . Tax

Your free online legal information service.

A subscription service for legal articles  
on a variety of topics delivered by email.  
cms-lawnow.com

-----  
CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Uffici CMS:

Aberdeen, Algeri, Amburgo, Amsterdam, Anversa, Barcellona, Belgrado, Berlino, Bogotá, Bratislava, Bristol, Bruxelles, Bucarest, Budapest, Casablanca, Città del Messico, Colonia, Dubai, Düsseldorf, Edimburgo, Francoforte, Funchal, Ginevra, Glasgow, Hong Kong, Istanbul, Johannesburg, Kiev, Lima, Lione, Lipsia, Lisbona, Londra, Luanda, Lubiana, Lussemburgo, Madrid, Manchester, Milano, Mombasa, Monaco, Monaco di Baviera, Mosca, Muscat, Nairobi, Parigi, Pechino, Podgorica, Poznań, Praga, Reading, Riad, Rio de Janeiro, Roma, Santiago del Cile, Sarajevo, Shanghai, Sheffield, Singapore, Siviglia, Skopje, Sofia, Stoccarda, Strasburgo, Tirana, Utrecht, Varsavia, Vienna, Zagabria e Zurigo.

-----  
cms.law