

Edizione di lunedì 11 Gennaio 2021

EDITORIALI

Euroconference In Diretta riparte con la 25esima puntata
di **Sergio Pellegrino**

REDDITO IMPRESA E IRAP

La Legge di bilancio 2021 e le modifiche alla disciplina delle locazioni brevi
di **Stefano Rossetti**

IVA

Proroghe e conferme per fattura elettronica e corrispettivi telematici - II° parte
di **Luca Caramaschi**

IMU E TRIBUTI LOCALI

Legge di bilancio 2021: novità Imu
di **Fabio Garrini**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Attività immateriali: riallineamento fiscale ad ampio raggio
di **Alessandro Carlesimo**

EDITORIALI

Euroconference In Diretta riparte con la 25esima puntata

di **Sergio Pellegrino**



Primo appuntamento per il **2021** con ***Euroconference In Diretta***, che “riparte” quest’oggi **alle ore 9** dopo la pausa natalizia.

Innanzitutto, quindi, i **nostri migliori auguri** a tutti, nella speranza che questo 2021 sia un anno decisamente più sereno rispetto a quello che ci siamo lasciati alle spalle.

La puntata di oggi è, come prevedibile, largamente incentrata sulla **legge di bilancio 2021**.

Le novità contenute nella legge di bilancio sono moltissime: quest’oggi faremo una carrellata sulle principali misure, mentre un esame più approfondito di quelle più rilevanti verrà fatto nella **giornata di gennaio** di ***Master Breve Digital***, il cui primo appuntamento è tra due giorni, ossia **mercoledì 13 gennaio**.

Per quanto riguarda il punto sulla **normativa, prassi e giurisprudenza**, ci limiteremo a evidenziare i **provvedimenti della settimana**, la significativa produzione di **risposte ad istanze di interpello** da parte dell’Agenzia (ben **27**, delle quali 10 dedicate al *superbonus*), cinque pronunce della **Corte di Cassazione** che abbiamo selezionato (fra l’altro tutte della sezione penale): qui rimandiamo gli approfondimenti alla lettura di ***Euroconference In Diretta Magazine***, che riparte anch’esso con il primo numero di questo nuovo anno.

La **sessione di aggiornamento** sarà dedicata all’esame di una **serie di misure** di varia natura contenute nell’ambito della **legge di bilancio**; affronteremo, fra le altre, le seguenti tematiche:

- messa a regime dell’ulteriore detrazione per redditi di lavoro dipendente e assimilati introdotta dal D.L. 3/2020;
- soppressione del versamento della prima rata IMU per alcune fattispecie;
- sospensione dei versamenti del mese di gennaio febbraio 2021 per federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche;

- nuova edizione della rivalutazione per terreni e partecipazioni non quotate;
- riduzione dell'Ires per gli utili percepiti da enti non commerciali operanti in alcuni settori di interesse generale;
- modifica della disciplina della cedolare secca;
- estensione fino al 30 aprile 2021 del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo per alcune categorie di soggetti;
- introduzione di un contributo a fondo perduto per la riduzione dei canoni di locazione degli immobili ad uso abitativo;
- misure legate al piano transizione 4.0.

Nella **seconda sessione**, normalmente dedicata ad **adempimenti e scadenze**, con **Lucia Recchioni** esamineremo gli interventi in materia di **Iva e adempimenti collegati** contenuti nella **legge di bilancio**.

Nella **sessione** sulle **agevolazioni edilizie**, realizzata in collaborazione con il servizio **Focus Agevolazioni Edilizie** di **Euroconference Consulting**, analizzeremo invece le **rilevanti novità** in questo ambito, con l'introduzione da parte del legislatore di tutta una serie di **modifiche significative alla disciplina del superbonus**.

Terminato l'esame della legge di bilancio, **Roberto Bianchi** nella **sessione di approfondimento** ci porterà su altre tematiche, affrontando la questione dell'**adesione d'ufficio dell'erario e degli enti previdenziali ai concordati preventivi omologati**.

Concluderemo, come sempre, con la **sessione Q&A**, rispondendo ad alcune delle domande che ci saranno pervenute dai partecipanti, mentre in settimana pubblicheremo le altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla **piattaforma Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DI EUROCONFERENCE IN DIRETTA

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

La Legge di bilancio 2021 e le modifiche alla disciplina delle locazioni brevi

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

LE NOVITÀ FISCALI DELLA LEGGE DI BILANCIO 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Legge di bilancio 2021** ([articolo 1, comma 595, L. 178/2020](#)) ha modificato la disciplina fiscale delle locazioni brevi con la finalità di **tutelare i consumatori e la concorrenza**.

In particolare, è stato che previsto che, a decorrere dal **1° gennaio 2021**, la disciplina delle locazioni brevi è applicabile solo in caso di destinazione alla locazione breve di **non più di 4 appartamenti per periodo d'imposta**, infatti il legislatore ha introdotto una **presunzione legale assoluta** (che quindi non ammette la prova contraria) in base alla quale l'attività di locazione di unità abitative in numero superiore a 4, nell'ambito dello stesso periodo d'imposta, si considera svolta **in forma imprenditoriale ai sensi dell'[articolo 2082 cod. civ.](#)**

Quindi il legislatore ha caratterizzato l'esercizio dell'attività di locazione in forma d'impresa mediante la previsione di un **connotato quantitativo**.

L'intervento normativo di fatto supera la previsione dell'**articolo 4, comma 3-bis, D.L. 50/2017** secondo cui **"con regolamento da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere definiti, ai fini del presente articolo, i criteri in base ai quali l'attività di locazione di cui al comma 1 del presente articolo si presume svolta in forma imprenditoriale, in coerenza con l'articolo 2082 del codice civile e con la disciplina sui redditi di impresa di cui al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 avuto anche riguardo al numero delle unità immobiliari locate e alla durata delle locazioni in un anno solare"**.

In considerazione della **mancata emanazione del regolamento** ex [articolo 17, comma 1, L. 400/1988](#), il legislatore ha provveduto:

- **ad individuare il limite entro il quale l'attività di locazione non si considera svolta non**

- in forma d'impresa ([articolo 1, comma 595 L. 178/2020](#));
- **ad abrogare l'[articolo 4, comma 3-bis, D.L. 50/2017](#) ([articolo 1, comma 596, L. 178/2020](#)).**

La scelta del legislatore di utilizzare lo strumento della legge per definire i criteri in base ai quali l'attività di locazione ex [articolo 4 D.L. 50/2017](#) si presume svolta in forma imprenditoriale, **probabilmente è da ricondurre alle criticità che sarebbero potute emergere, soprattutto in sede contenziosa, se fosse stato utilizzato lo strumento del regolamento ex [articolo 17, comma 1, L. 400/1988](#).**

In tal modo, infatti, poteva risultare violato il **principio di riserva di legge ex [articolo 23 Cost.](#)**, secondo il quale ***“nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”***.

In linea generale soggiacciono al principio di riserva di legge le norme aventi carattere sostanziale, mentre ne **restano escluse le norme formali/procedimentali**, che disciplinano la fase attuativa e dinamica del prelievo fiscale.

Un discorso a parte meritano però **le c.d. norme parasostanziali** che, seppur appartenenti alla specie delle norme procedurali, incidono sull'*an* e sul *quantum* dell'obbligazione tributaria. Rientrano in questa categoria le norme che contengono presunzioni che potrebbero comportare un'imposizione più gravosa in virtù del meccanismo procedimentale.

Quindi, ad avviso di scrive, il legislatore, stante la natura di **norma parasostanziale** dell'[articolo 1, comma 595, L. 178/2020](#), ha preferito, in un'ottica prudentiale, **istituire la presunzione legale assoluta di svolgimento di attività locatizia in forma d'impresa in caso destinazione a locazione di un numero di immobili superiore a quattro** attraverso lo strumento della legge anziché il regolamento ex [articolo 17, comma 1, L. 400/1988](#).

Oltre alle riflessioni di carattere generale di cui sopra, l'ambito applicativo della presunzione in commento non appare chiaro, in particolare:

- **la presunzione opera solo nell'ipotesi in cui il contribuente “destini” alla locazione un numero di appartamenti superiore a quattro.** Quindi, secondo un'interpretazione letterale, sembra che il discrimine sia costituito dal **numero di appartamenti che potenzialmente possono essere locati** e non dal **numero di unità effettivamente locate** (un contribuente che possiede cinque appartamenti destinati alla locazione di cui solo tre locati in un periodo d'imposta esercita l'attività locatizia in forma d'impresa);
- **la norma, individuando le unità abitative oggetto di locazione, fa riferimento ad “appartamenti” quando invece [l'articolo 4, comma 1, D.L. 50/2017](#) richiama gli “immobili ad uso abitativo”.** Non è chiaro se si tratta solo di un riferimento atecnico o si debba fare riferimento esclusivamente agli appartamenti ai fini della presunzione in esame;
- **lo status di imprenditore si può acquisire o perdere da un periodo d'imposta all'altro in**

base al numero di appartamenti destinati alla locazione breve. Questo potrebbe ingenerare difficoltà operative nei contribuenti con conseguenti errori nella determinazione del corretto regime di tassazione applicabile.

IVA

Proroghe e conferme per fattura elettronica e corrispettivi telematici - II° parte

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

TEMI EMERGENTI DI FISCALITÀ INTERNAZIONALE A INIZIO 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Dopo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), continuiamo con la **disamina dei provvedimenti** che dispongono **proroghe** in relazione alla **decorrenza di talune procedure** che interessano tanto la disciplina della **fattura elettronica** che quella dei **corrispettivi telematici**.

Concluderemo poi con una **tabella che sintetizza le decorrenze** delle disposizioni evidenziate sia nella [prima](#) che in questa **seconda e ultima parte**.

Scade il 28.02.2021 il termine per l'adesione ai servizi di consultazione dell'Agenzia

Con il [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 524526 del 21.12.2018](#) sono state modificate le **modalità**, previste dal [provvedimento n. 89757 del 30.4.2018](#), con cui l'Agenzia delle entrate memorizza e rende disponibili in consultazione agli **operatori Iva**, o agli **intermediari** dagli stessi delegati, le **fatture elettroniche emesse e ricevute** nonché, ai consumatori finali, le **fatture elettroniche ricevute**.

In particolare, è stata prevista l'introduzione di una specifica **funzionalità**, da rendere disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, per consentire agli operatori Iva – anche per il tramite di un **intermediario** appositamente delegato – ovvero al **consumatore finale**, di **aderire espressamente al servizio di “Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici”**.

Dopo diversi provvedimenti di **proroga**, con il [provvedimento direttoriale n. 311557 del 23.09.2020](#) l'Agenzia, essendo ancora in corso le **attività di implementazione tecnica e amministrativa** per attuare le predette disposizioni normative, e come da intese con il **Garante per la protezione dei dati personali**, ha disposto un'ulteriore **proroga fino al 28 febbraio 2021**

del periodo durante il quale sarà possibile effettuare l'adesione al **servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche** e dei loro **duplicati informatici**.

Nuovo rinvio al 01.01.2022 per la trasmissione dei corrispettivi al Sistema Tessera Sanitaria

Con l'[articolo 140, comma 2](#), del Decreto Rilancio (D.L. 34/2020), è stato modificato il **comma 6-quater** dell'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#) al fine di **posticipare al 01.01.2021**, rispetto al 01.07.2020, l'**adeguamento dei registratori telematici** per la **trasmissione al Sistema TS** (Tessera sanitaria), funzionale alla predisposizione della **dichiarazione precompilata**, dei **dati dei corrispettivi da cessione di medicinali, presidi medici e prestazioni sanitarie** (farmacie, parafarmacie, ottici, ecc.).

Successivamente, con una disposizione contenuta nel cosiddetto **Decreto Milleproroghe (D.L. 183/2020)** la decorrenza del predetto obbligo di utilizzo del **Sistema Tessera Sanitaria** come canale esclusivo per la **memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi giornalieri** è stata ulteriormente differita al 01.01.2022.

Prorogato anche per l'anno 2021 il divieto di fatturazione elettronica delle spese sanitarie

Per effetto della previsione contenuta nel [comma 1105 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (**Legge di Bilancio 2021**) viene modificato l'[articolo 10-bis D.L. 119/2018](#), convertito dalla L. 136/2018, al fine di estendere a tutto il 2021 il **divieto di emissione di fattura elettronica** per le **prestazioni sanitarie rese dai soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema TS** per l'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Ampliato il termine di registrazione per le fatture dei contribuenti trimestrali

Sempre la **Legge di bilancio 2021 (L. 178/2020)**, al [comma 1102](#), introduce una novità per i contribuenti che liquidano l'Iva con **cadenza trimestrale** e che versano l'eventuale debito da essa emergente **entro il giorno 16 del secondo mese successivo al compimento del trimestre di riferimento** (con l'eccezione, ovviamente, dell'ultimo trimestre dell'anno per il quale il termine di versamento coincide con quello di versamento del saldo derivante dal modello dichiarativo annuale, ossia il **16 marzo**).

Fino ad oggi la **registrazione delle fatture emesse**, disciplinata dall'[articolo 23 D.P.R. 633/1972](#) così come modificato dall'[articolo 12 D.L. 119/2018](#), andava effettuata **entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (ad esempio, una fattura emessa il **21 gennaio**, avrebbe dovuto essere registrata **entro e non oltre il termine del 15 febbraio**).

Con l'obiettivo di **semplificare gli adempimenti** dei predetti contribuenti trimestrali e al fine di tenere conto del fatto che i termini previsti per effettuare la **liquidazione dell'Iva** dei contribuenti di minori dimensioni sono ben maggiori rispetto ai termini previsti per la registrazione delle fatture emesse, il legislatore, attraverso una **modifica della previsione contenuta nell'[articolo 7 D.P.R. 542/1999](#)**, ha stabilito che la registrazione contabile delle fatture attive debba essere effettuata entro un termine più ampio e cioè ***“entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni”***. Vediamo in cosa si sostanziano le novità con un esempio.

Un contribuente che effettua ai fini Iva una **prestazione di servizi in data 25 marzo 2021** potrà, in virtù delle recenti disposizioni di semplificazione, **registrare** la relativa fattura elettronica emessa entro il termine ultimo del **30 aprile 2021**.

L'imposta relativa a tale fattura comunque concorrerà alla **liquidazione del primo trimestre del 2021**, il cui termine di versamento scade il successivo **17 maggio 2021** (posto che il giorno 16 cade di domenica).

Abolizione dell'esterometro dal 2022

Con le previsioni contenute nei [commi 1103 e 1104 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (**Legge di Bilancio 2021**) il legislatore dispone l'**abolizione** della comunicazione telematica dei dati relativi alle **cessioni di beni e prestazioni di servizi transfrontaliere** (il cosiddetto **“esterometro”**) a far data dal **2022**.

Dal 1° gennaio del prossimo anno, infatti, la **trasmissione delle operazioni** che fino a fine 2021 andranno a confluire nell'**esterometro**, avverrà **esclusivamente attraverso il Sistema di interscambio**, lo stesso canale utilizzato per le **fatture elettroniche**.

Con riferimento alle medesime operazioni:

- la **trasmissione telematica dei dati** relativi alle operazioni svolte nei confronti di **soggetti non stabiliti** nel territorio dello Stato è effettuata **entro i termini di emissione delle fatture** o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- la trasmissione telematica dei dati relativi alle **operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato** è effettuata **entro il 15° giorno del mese successivo** a quello di **ricevimento** del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Sotto il **profilo sanzionatorio**, l'omessa o errata trasmissione dei dati verrà punita con una sanzione di **2 euro** per ciascuna fattura (entro il limite di 400 euro mensili), ridotta alla metà (con tetto di 200 euro mensili) **se l'invio avviene nei 15 giorni successivi** alla scadenza ovvero se, nello stesso termine, viene effettuata la **trasmissione corretta dei dati**.

Debutto nel 2021 per le bozze “precompilate” dei registri Iva

Con l'[articolo 142 del Decreto Rilancio \(D.L. 34/2020\)](#) viene modificata la previsione contenuta nell'[articolo 4 D.Lgs. 127/2015](#) al fine di stabilire il rinvio a partire dalle operazioni Iva effettuate dal **1° gennaio 2021**:

- del servizio di elaborazione, da parte delle Entrate, della **dichiarazione precompilata Iva**, il cui primo rilascio si avrà nel 2022 con riguardo all'annualità 2021;
- del **servizio di elaborazione**, da parte dell'Agenzia delle entrate, delle **bozze dei registri Iva acquisti e vendite**, delle **liquidazioni periodiche** e della **dichiarazione precompilata Iva**, il cui primo rilascio si avrà nel 2022 con riguardo all'annualità 2021.

Con il [comma 1106 dell'articolo 1 L. 178/2020 \(Legge di bilancio 2021\)](#) viene ulteriormente modificato l'**articolo 4** del citato **D.Lgs. 127/2015** prevedendo che, al fine di reperire i dati per produrre i citati documenti, l'Agenzia possa fare riferimento anche a “*ulteriori dati fiscali presenti nel sistema dell'Anagrafe tributaria*” e che per **convalidare o integrare i dati** messi a disposizione dall'Agenzia gli intermediari abilitati debbano necessariamente essere “in possesso della **delega per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica**”.

La tabella di sintesi

DISCIPLINA

- nuove specifiche tecniche della fattura elettronica
- obbligo generalizzato di adozione del Registratore Telematico
- nuovo tracciato di invio dei corrispettivi telematici
- obbligo telematico per i corrispettivi dei benzinai di piccole dimensioni
- procedura di liquidazione dell'imposta di bollo virtuale sulle FE
- lotteria degli scontrini
- termine per l'adesione ai servizi di consultazione dell'Agenzia
- trasmissione dei corrispettivi al Sistema Tessera Sanitaria
- proroga divieto di fatturazione elettronica delle spese sanitarie
- ampliamento termine di registrazione per le fatture dei contribuenti trimestrali
- abolizione “esterometro”
- bozze “precompilate” dei registri Iva
- dichiarazione Iva annuale “precompilata”

DECORRENZA

01.01.2021
01.01.2021
01.04.2021
01.01.2021
01.01.2021
01.03.2021
28.02.2021
01.01.2022
anno 2021
2021
01.01.2022
01.01.2021
anno 2021

IMU E TRIBUTI LOCALI

Legge di bilancio 2021: novità Imu

di **Fabio Garrini**

Seminario di specializzazione

LE NOVITÀ FISCALI DELLA LEGGE DI BILANCIO 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Rispetto allo scorso anno, quando la **Legge di bilancio** riformò integralmente la **disciplina Imu** (**articolo 1, commi 738–783, L. 160/2019**), quest'anno gli interventi in materia di Imu sono certamente **meno rilevanti**; nella Legge di bilancio per il 2021 non mancano comunque alcune previsioni che incidono in maniera non trascurabile sui tributi locali.

Esenzioni Covid-19

Il primo intervento da segnalare riguarda l'**estensione al 2021** di alcune ipotesi di **esonero** per i soggetti che più hanno subito gli effetti delle **misure di contenimento** imposte per fronteggiare l'epidemia Covid-19.

Si tratta, nella sostanza, delle disposizioni contenute nel Decreto Rilancio (D.L. 34/2020) e nel Decreto Agosto (D.L. 104/2020), riguardanti il **settore turistico e quello dell'intrattenimento**; al contrario, **non sono state riproposte (almeno al momento) le esenzioni previste a favore delle attività commerciali**, contenute nei Decreti Ristori in relazione al saldo 2020.

In particolare, ai sensi del [comma 599](#) dell'**articolo 1 L. 178/2020**, per l'anno 2021 **non è dovuta la prima rata Imu** relativa a:

1. immobili adibiti a **stabilimenti balneari** marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
2. immobili rientranti nella **categoria catastale D/2** e relative pertinenze (ossia gli **alberghi**), immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei *bed and breakfast*, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate;

3. immobili rientranti nella **categoria catastale D** in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimento di **strutture espositive** nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
4. immobili destinati a **discoteche**, sale da ballo, *night club* e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi, siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Pensionati esteri

La seconda ipotesi da segnalare è relativa alla introduzione (o per meglio dire, la reintroduzione, visto che una previsione analoga esisteva anche precedentemente alla riforma Imu, entrata in vigore lo scorso anno) di una forma di agevolazione per i **pensionati residenti all'estero**.

Il [comma 48](#) dell'**articolo 1 L. 178/2020** prevede che, a partire dall'**anno 2021** i soggetti non residenti nel territorio dello Stato che sono titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, possono applicare **l'Imu ridotta alla metà**; tale agevolazione trova applicazione esclusivamente a favore di una sola unità immobiliare a uso abitativo, purché essa sia posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto, a condizione che **non risulti locata o data in comodato d'uso**.

Per tale immobile è altresì prevista la **riduzione della tassa sui rifiuti**, avente natura di tributo o la tariffa, la quale risulta dovuta in misura ridotta di due terzi.

Immobili inagibili

La **Legge di bilancio 2021** prevede inoltre una disposizione finalizzata ad agevolare taluni immobili interessati in passato da **calamità naturali**.

Il [comma 1116](#) stabilisce infatti che, per taluni comuni delle **regioni Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna**, l'**esenzione Imu** prevista dall'[articolo 8, comma 3, secondo periodo, D.L. 74/2012](#) è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il **31 dicembre 2021**.

L'individuazione di tali comuni è contenuta nei seguenti provvedimenti:

- per le **regioni Lombardia e Veneto** si deve far riferimento all'[articolo 1, comma 1, D.L. 74/2012](#) e all'[articolo 67-septies D.L. 83/2012](#), come eventualmente rideterminati dai commissari delegati;
- per la **regione Emilia Romagna** occorre far riferimento all'[articolo 15, comma 6, D.L. 162/2019](#).

REDDITO IMPRESA E IRAP

Attività immateriali: riallineamento fiscale ad ampio raggio

di **Alessandro Carlesimo**

Seminario di specializzazione

**ORGANO DI CONTROLLO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE:
NOMINA, VIGILANZA, VERIFICHE E RELAZIONE ANNUALE**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Legge di Bilancio 2021** introduce alcune modifiche al regime di rivalutazione previsto dal Decreto “Agosto”, nella parte in cui si concede **la facoltà di riallineamento dei valori civilistici e fiscali**.

Più in dettaglio, il [comma 83, L. 178/2020](#) integra l'[articolo 110 D.L. 104/2020](#) con l'**aggiunta del comma 8-bis**, ad opera del quale è ampliato l'**ambito oggettivo** dell'istituto.

Il Legislatore, in particolare, **estende il riallineamento con prelievo sostitutivo al 3% anche agli asset immateriali privi di autonomia giuridica, quali l'avviamento e gli altri oneri pluriennali**.

La novella prevede infatti che *“Le disposizioni dell'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applichino anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019”*.

Stante l'espresso richiamo all'[articolo 14 L.342/2000](#), la modifica **opera esclusivamente con riferimento alla possibilità di riconoscimento fiscale della plusvalenza latente**, corrispondente al **differentiale tra valori contabili e quelli fiscali**.

La divergenza tra il dato contabile e quello fiscalmente rilevante può derivare, ad esempio, da **pregresse operazioni straordinarie o da conferimenti avvenuti in regime di neutralità fiscale**.

La suddetta norma, al proposito, consente di eliminare il “delta” mediante il pagamento dell'**imposta sostitutiva con aliquota del 3%** (in luogo delle **percentuali ordinarie del 12% o del 16%**) parametrata all'imponibile corrispondente al valore riconosciuto e provvedendo alla compilazione dell'opzione in dichiarazione.

Il **versamento** deve essere eseguito ratealmente alle seguenti scadenze:

- la **prima rata**, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul

- reddito relative all'anno 2020 (30 giugno 2021, salvo proroghe);
- la **seconda rata**, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul reddito relative all'anno 2021 (30 giugno 2022, salvo proroghe);
 - la **terza rata**, entro la scadenza prevista per il versamento a saldo delle imposte sul reddito relative all'anno 2022 (30 giugno 2023, salvo proroghe).

Alla luce dell'aggiornamento, è **dunque possibile attribuire rilievo fiscale ai maggior valori di libro relativi ai seguenti elementi patrimoniali risultanti nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2019:**

- immobilizzazioni materiali ammortizzabili e non ammortizzabili;
- beni di costo unitario inferiore a euro 516,46;
- immobilizzazioni immateriali rappresentate da beni giuridicamente tutelati (diritti di brevetto industriale, diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, diritti di concessione, licenze, marchi, *know-how*, altri diritti simili);
- **avviamento, costi di impianto e di ampliamento, costi di sviluppo;**
- partecipazioni in società controllate o collegate costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Il riallineamento **continua invece a non trovare applicazione con riferimento ai beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa** (cfr. [circolare 14/E/2017](#)) e ai beni strumentali **detenuti in leasing per i quali non è ancora stato esercitato il diritto di riscatto** ([articolo 2, comma 3, D.M. 162/2001](#)).

L'onere sostenuto per rimuovere il disallineamento è controbilanciato dal beneficio fiscale riconducibile, innanzitutto, **alla deducibilità di maggiori ammortamenti** (con effetto a partire dall'esercizio 2021) e, in secondo luogo, alla **maggior minusvalenza deducibile/minor plusvalenza tassabile in caso di fuoriuscita del bene dalla sfera imprenditoriale** a seguito di cessione onerosa, assegnazione ai soci, destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa ovvero destinazione al consumo personale o familiare del bene (con effetto differito a partire dall'**esercizio 2024**).

La fattispecie non determina incrementi di patrimonio netto.

La contropartita patrimoniale del **riallineamento**, invero, è già stata rilevata negli esercizi anteriori a seguito delle menzionate operazioni aventi sola efficacia civilistica.

L'impresa che aggiorna il valore fiscale ha però l'onere di vincolare una riserva di patrimonio netto per un importo pari alla rivalutazione fiscale, al netto dell'imposta sostitutiva dovuta sul riallineamento, assoggettandola al regime di sospensione d' imposta. In caso di incapienza di riserve, è possibile designare una corrispondente quota del capitale sociale ([articolo 10, comma 4, D.M.162/2001](#)).

Dunque, l'opzione fa sì che ogni forma di distribuzione della posta patrimoniale sia soggetta a

tassazione ordinaria in capo all'impresa, concorrendo a formare **base imponibile** ai fini delle imposte sul reddito. In questa ipotesi, **è tuttavia riconosciuto un credito d'imposta di ammontare pari all'imposta sostitutiva pagata per il riconoscimento fiscale** ([articolo 4, comma 2, D.M. 86/2002](#)).

È possibile, inoltre, **evitare la tassazione dell'importo attribuito ai soci mediante l'affrancamento della riserva**, il cui perfezionamento presuppone il pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%, da versare con le medesime modalità previste per l'assolvimento l'imposta sostitutiva dovuta a fronte del riconoscimento fiscale dei maggiori valori. **Grazie all'affrancamento la voce di patrimonio netto è svincolata dal regime di sospensione d'imposta e trasformata in una riserva liberamente distribuibile ai soci** senza aggravio di oneri fiscali in capo alla società.

Giova osservare che, al contrario, **le novità introdotte dal comma 83 non sono applicabili alle rivalutazioni contabili**, rispetto alle quali continua dunque a trovare applicazione l'assetto normativo dettato dalle precedenti leggi rivalutative, secondo cui sono **esclusi dalla definizione di bene rivalutabile le attività non autonomamente identificabili e inscindibili rispetto al compendio aziendale, quali l'avviamento e gli altri oneri pluriennali capitalizzati**.