



Genova, 10 dicembre 2020

Oggetto: Circolare informativa n. 11/20

## Sommario

<b>Sezione 1: Aggiornamenti in breve</b> .....	<b>2</b>
1. Novità DL n. 157/2020 (c.d. decreto “ristori quater”).....	2
2. Guida dell’Agenzia delle Entrate per e-fatture ed esterometro.....	5
3. Detrazione IVA relative alle fatture di fine anno.....	5
4. Calcolo acconto IVA.....	6
5. Novità transfer price dal 2020.....	6
6. Credito imposta beni strumentali: mancata dicitura in fattura .....	7
7. Convalida annuale del codice meccanografico.....	8
8. Pubblicata la “bozza” della Legge di Bilancio 2021 .....	8
<b>Sezione 2: Approfondimenti</b> .....	<b>14</b>
9. Scambio automatico di informazioni dei “meccanismi transfrontalieri” (DAC 6).....	14
10. Liste di controllo Assirevi per i bilanci Ias/Ifrs .....	14
11. Codice tributo per il credito imposta DTA .....	14
12. Termini di accertamento per i crediti non spettanti .....	15
13. Rivalutazione delle partecipazioni senza ripensamento .....	15
14. Le novità in materia di Lavoro e Previdenza.....	16
<b>Sezione 3: Principali adempimenti</b> .....	<b>18</b>
15. Mese di dicembre 2020 .....	18

### Genova

Via XX settembre 33/7  
16121 GENOVA  
Tel +39 010 5705003  
Fax +39 010 9845507

### Milano

Piazza Velasca 8  
20122 MILANO  
Tel +39 02 76004104  
Fax +39 02 76000714

### Savona

Via Paleocapa 19/3  
17100 SAVONA  
Tel +39 019 814255  
Fax +39 010 9845507



## Sezione 1: Aggiornamenti in breve

### 1. Novità DL n. 157/2020 (c.d. decreto “ristori quater”)

#### Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell’IRAP

Nel Decreto Ristori Quater, pubblicato in Gazzetta in data 30 novembre 2020, è stata ampliata la platea di soggetti, che già era stata prevista nel “Decreto Agosto” e nel successivo Decreto Ristori Bis, che possono usufruire della proroga al 30 aprile 2021 del versamento delle imposte sui redditi e dell’IRAP. In realtà è stata prevista una prima “mini-proroga” al 10 dicembre del versamento della seconda o unica rata degli acconti delle imposte sul reddito dovuta dai soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione (escludendo però i soggetti titolari di partita iva).

Le proroghe dei versamenti al 30 aprile 2021 possono essere riassunte come nella tabella successiva:

Soggetti	Condizioni	Adempimento	Normativa di riferimento
1) Contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA	a) Ricavi dichiarati o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro	Differimento del termine per il versamento della seconda o unica rata delle imposte sui redditi o IRAP	DL 104/2020 art. 98
2) Contribuenti che applicano il regime forfettario o quello di vantaggio	b) Riduzione del fatturato di almeno il 33% tra il primo semestre 2019 e il secondo semestre 2020		
3) Contribuenti che partecipano a società, associazioni e imprese trasparenti aventi i requisiti ISA			
Imprese interessate dalle misure restrittive previste dal Dpcm del 3 novembre 2020, che determinano la chiusura e la limitazione delle attività nelle zone rosse o i ristoratori se ubicati nelle zone arancioni (codici ateco inseriti nell'allegato 1 e 2 del Decreto Ristori Bis)	Eliminazione della limitazione sul calo del fatturato	Differimento del termine per il versamento della seconda o unica rata delle imposte sui redditi o IRAP	DL 149/2020 art 6
Tutte le imprese (anche non ISA)	a) Ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro b) Riduzione del fatturato di almeno il 33% tra il primo semestre 2019 e il secondo semestre 2020	Differimento del termine per il versamento della seconda o unica rata delle imposte sui redditi o IRAP	DL 157/2020 art 1

Il differimento al 30 aprile 2021 del pagamento del secondo o unico acconto delle imposte sui redditi e dell’IRAP consente ai contribuenti di applicare il metodo previsionale di calcolo dell’acconto parametrato all’imposta dovuta nel 2020. Tale precisazione è arrivata tramite la circolare 27/2020 dell’Agenzia delle Entrate che ha chiarito che il conteggio possa essere effettuato applicando il minore valore tra il calcolo storico e quello previsionale.

Si ricorda comunque che per tutti i contribuenti che non hanno usufruito del differimento del secondo



acconto ad aprile 2021 viene applicata, ai sensi dell'articolo 20 del DL 23/2020, una "franchigia" del 20% (senza sanzioni o interessi) in caso di scostamento dell'importo versato a titolo di acconto e quello derivante dal calcolo a titolo definitivo della dichiarazione dei redditi e IRAP.

#### *Il calo del fatturato di novembre fa slittare anche l'acconto Iva*

L'articolo 2 del DL 157/2020 ha previsto la proroga al 16 marzo 2021 anche dell'acconto IVA in scadenza al 28 dicembre 2020 per i contribuenti che hanno subito un calo del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre 2020 rispetto al mese di novembre 2019. Riprendendo ciò che era stato previsto nella circolare 9/E/2020 anche i contribuenti trimestrali dovranno effettuare il calcolo sul mese di novembre.

Possono usufruire della proroga, indipendentemente dal calo del fatturato, invece, i contribuenti che esercitano le attività sospese dal Dpcm del 3 novembre 2020 (musei, teatri, palestre, ecc), soggetti che esercitano attività di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in zona arancione o rossa alla data del 26 novembre 2020, oppure i soggetti che operano nei settori indicati nell'allegato 2 del DL 149/2020. I pagamenti sospesi dovranno essere versati entro il 16 marzo 2021, senza applicazione di sanzioni o interessi, in un'unica soluzione oppure in 4 rate mensili di pari importo.

#### *Novità introdotte in tema riscossione*

Il "Decreto Ristori-quater" ha previsto che i benefici derivanti dalla "Rottamazione Ter" e dal "Saldo e Stralcio" potranno essere mantenuti solo se le rate in scadenza nel 2020 saranno pagate entro il 1° marzo 2021, scadenza precedentemente fissata al 10 dicembre 2020 dall'art 154, lettera c) del "Decreto Rilancio". Per quanto riguarda i contribuenti in regola con il pagamento delle rate riferite all'anno 2019, l'eventuale mancato, insufficiente o tardivo versamento di quelle relative all'anno 2020, non comporterà la perdita dei benefici se le stesse verranno integralmente corrisposte entro il 1° marzo 2021 (non saranno previsti però i cinque giorni di tolleranza di cui all'articolo 3, comma 14-bis, del DL n.119 del 2018). Qualora il versamento fosse effettuato in data successiva alla scadenza del 1° marzo 2021 o il versamento fosse insufficiente, i contribuenti perderanno il beneficio e i pagamenti ricevuti saranno considerati a titolo di acconto sulle somme dovute complessivamente.

Il "Decreto Ristori quater" ha inoltre esteso la possibilità di presentare domanda di rateizzazione per le somme ancora dovute per i soggetti decaduti per mancato, insufficiente o tardivo versamento delle somme scadute, dai benefici della "prima Rottamazione" (DL n.193/2016) e "Rottamazione bis" (DL n. 148/2017).

Sono introdotte anche novità in ambito dell'istituto della rateizzazione in quanto viene previsto che, nel



momento in cui viene presentata la richiesta di dilazione, i termini di prescrizione e decadenza vengono sospesi, e inizia il divieto di iscrizione di nuovi fermi amministrativi e ipoteche e di avviare nuove procedure esecutive. È stata innalzata la soglia per i controlli per un importo pari a 100.000,00 euro, oltre che innalzato da 5 a 10 il numero di rate non pagate che comportano la decadenza dalla rateizzazione. I contribuenti che sono decaduti dai piani di rateizzazione o da precedenti rottamazioni potranno comunque presentare una nuova richiesta di rateizzazione entro il 31 dicembre 2021.

*Esenzione dal versamento della seconda rata IMU per l'anno 2020 e conguaglio importo dovuto*

Il DL n. 137/2020 (Decreto Ristori) agli artt. 9 e 9-bis ha previsto l'esenzione dal versamento della seconda rata IMU per gli immobili nei quali si svolgono attività sospese per l'emergenza epidemiologica del Covid-19. L'esenzione vale per:

- Gli immobili ubicati nei comuni delle Zone Rosse, individuate con ordinanze del Ministero della Salute adottate ai sensi dell'art 3 del DPCM 3.11.2020 e dall'art. 3 del DL 149/2020, in cui si esercita una delle attività elencate dall'Allegato 2 al DL, per i soli proprietari che siano al contempo anche gestori delle attività esercitate nei medesimi immobili;
- Per gli immobili e le relative pertinenze in cui sono esercitate le attività sospese o limitate a causa dell'emergenza (come da allegato 1 al DL 137/2020): ipotesi valida sempre per i soli proprietari al contempo gestori dell'attività svolta.
- Le esclusioni previste dal "Decreto Agosto" (art 78 dl 104/2020).

Per il resto dei contribuenti viene invece confermata la data del secondo acconto al 16 dicembre 2020, con la possibilità di conguaglio dell'importo dovuto al 28 febbraio 2020. Limitatamente all'anno 2020, infatti, il Dipartimento delle Finanze ha concesso una proroga ai comuni per la comunicazione del prospetto delle aliquote IMU al MEF alla data del 31 dicembre e la possibilità di pubblicare le delibere con tali aliquote entro il 31 gennaio 2021. Nel caso in cui il comune di riferimento non abbia ancora pubblicato la delibera contenente le aliquote alla data del 16 dicembre 2020, i contribuenti dovranno versare l'importo basandosi sulle aliquote storiche utilizzate per il versamento del primo acconto. Alla data di pubblicazione della nuova delibera valida per il 2020 si potrebbero verificare due situazioni:

- Le aliquote per il 2020 sono minori delle aliquote storiche e il contribuente ha versato un'imposta maggiore di quella dovuta: in tal caso il contribuente potrà richiedere a rimborso la quota impropriamente pagata attraverso le modalità disposte dall'art 1 comma 164 della L 196/2006 (somme da richiedere entro 5 anni dal giorno del versamento, o da quello in cui viene accertato il diritto alla restituzione);
- Le aliquote per il 2020 sono maggiori delle aliquote storiche e il contribuente ha versato



un'imposta minore di quella dovuta: in tal caso il contribuente dovrà versare la differenza dovuta entro la data del 28 febbraio 2021, senza applicazione di sanzioni o interessi.

*Esteso ad agenti e rappresentanti il contributo a fondo perduto*

Il Decreto "Ristori Quater" ha esteso alla categoria degli agenti e dei rappresentanti di commercio i contributi a fondo perduto. Possono beneficiarne coloro che esercitano come attività prevalente una di quelle elencate all'allegato 1 del citato decreto. La misura del contributo è pari al 100% per tutti i codici ATECO inseriti nell'allegato. Per ottenere il contributo il codice Ateco di riferimento deve essere già stato regolarmente comunicato all'Agenzia delle Entrate.

Restano fermi i requisiti previsti dall'art 1 del DL 137/2020 relativi al calo del fatturato del 33%. I soggetti che non avevano ancora presentato l'istanza per il precedente decreto devono presentarla entro il 15 gennaio 2021.

**2. Guida dell'Agenzia delle Entrate per e-fatture ed esterometro**

È stata pubblicata in data 25 novembre 2020 una guida dell'Agenzia delle Entrate per fare chiarezza sulla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro. La guida è volta ad aiutare il contribuente nella compilazione dei campi che possono risultare delicati quali "tipo documento" e "natura" anche a seguito dell'introduzione dei nuovi codici natura che possono essere utilizzati in modo facoltativo a partire dal 1° ottobre 2020, ma obbligatoriamente dal 1° gennaio 2021. Nella Guida vengono introdotti nuovi "tipi documenti" e vengono elencati con precisione le diverse tipologie di operazioni da inserire all'interno dei nuovi codici natura.

La guida può essere scaricata al link: [Bozza guida fatturazione \(agenziaentrate.gov.it\)](https://www.agenziaentrate.gov.it/bozza-guida-fatturazione).

**3. Detrazione IVA relative alle fatture di fine anno**

Le regole relative alla detrazione Iva implicano a fine anno l'analisi delle fatture distinguendo i seguenti casi:

<b>Ricezione fattura</b>	<b>Registrazione/Detrazione</b>
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre	Fanno parte della liquidazione Iva di dicembre 2020
Fatture <b>ricevute</b> nel mese di gennaio 2021, con data dicembre 2020	Saranno registrate nel mese di gennaio 2021 e convergeranno nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2021



Fatture <b>ricevute</b> nel mese di dicembre 2020, non registrate a dicembre 2020	Per tali fatture è possibile detrarre l'Iva nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2020, che bisogna presentare entro il 30 aprile 2021
Fatture <b>ricevute</b> nel mese di dicembre 2020 e registrate dopo il 30 aprile 2021	Tali operazioni richiedono la presentazione della dichiarazione annuale Iva integrativa

In alcuni casi la consegna della fattura elettronica da parte del Sdi' non è possibile per cause tecniche come ad esempio il canale telematico non è attivo e funzionante o la casella Pec indicata risulta piena o non attiva. In questi casi, il cessionario dovrà verificare se tale fattura sia stata emessa dal cedente e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'Area riservata dell'Agenzia delle entrate.

In questo caso, la data di ricezione della fattura è quella di presa visione della stessa sul sito dell'Agenzia delle entrate ed è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente.

#### 4. **Calcolo acconto IVA**

Il 28/12 prossimo scade il termine per il versamento dell'acconto IVA 2019 mediante F24 con i codici tributo:

- 6013 per i contribuenti mensili;
- 6035 per i contribuenti trimestrali.

È possibile utilizzare come modalità di calcolo il metodo storico, previsionale e alternativo (liquidazione straordinaria al 20/12). Si sottolinea che, nel caso di utilizzo del metodo previsionale, si deve stimare l'importo delle fatture da emettere e da ricevere entro fine anno con sufficienti margini di sicurezza, per non incorrere nella sanzione amministrativa prevista in caso di insufficiente versamento dell'acconto (30% dell'importo non versato).

#### 5. **Novità transfer price dal 2020**

Il 23 novembre 2020 è stato pubblicato dall'Agenzia delle Entrate il provvedimento n. 360494 in tema di "transfer price". Il procedimento di compilazione della dichiarazione dei redditi (barratura della casella RS106 nel modello REDDITI SC, o nel rigo RS42, nel modello REDDITI SP), nella quale il contribuente dichiara di essere in possesso della documentazione in esame e il procedimento di consegna della documentazione in sede di verifica, rimangono invariati, come la natura dei documenti da presentare ("Masterfile" e "documentazione nazionale"). Ciò che viene allineato alle "Linee Guida Ocse del 2017" è il contenuto dei due documenti principali. In particolare le principali novità nel "Masterfile" sono la



maggior attenzione nei confronti dei fattori di generazione dei profitti del gruppo, dei principali mercati in cui si opera, oltre che la catena del valore (inserirte nel capitolo 2). Per quanto riguarda, rispettivamente il capitolo 3 e il capitolo 4, invece, si pone maggior attenzione ai beni immateriali del gruppo, chiedendo un dettaglio degli accordi relativi ad essi (anche in relazione alla ripartizione dei costi) e sulle attività finanziarie poste infragruppo. Infine come allegati al "Masterfile", oltre ad APA unilaterali e multilaterali, e ruling preventivi viene richiesto anche il bilancio consolidato. Per quanto riguarda invece la "documentazione nazione" viene dato maggior rilievo alle analisi di comparabilità e alle strategie di ricerca. Nel capitolo 3 della stessa viene dato spazio alle informazioni finanziarie (bilanci con certificazioni, prospetti di riconciliazione). Entrambi i documenti devono essere firmati dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi (importante è ricordare che in mancanza di firma elettronica e marca temporale la *penalty protection* non verrà accordata). La consegna della documentazione dovrà essere effettuata entro e non oltre 20 giorni dalla richiesta (non più 10 come precedentemente previsto), mentre resta fermo il termine massimo di 7 giorni per richieste supplementari o integrative. La disciplina fin qui esposta trova applicazione dall'anno di imposta in corso alla data di pubblicazione del provvedimento (2020).

#### **6. Credito imposta beni strumentali: mancata dicitura in fattura**

L'Agenzia delle Entrate, con le risposte a interpello 5.10.2020 nn. 438 e 439, ha chiarito che qualora nella fattura di acquisto non sia stata inserita la dicitura con la normativa di riferimento, è comunque possibile fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali regolarizzando i documenti di spesa già emessi. L'Agenzia afferma che la fattura sprovvista del riferimento alla norma agevolativa determina, in sede di controllo, la revoca della quota corrispondente di agevolazione. Vengono tuttavia suggerite alcune soluzioni per regolarizzare i documenti. Qualora il documento sia stato emesso in formato cartaceo, il cessionario potrà riportare la dicitura su ciascuna fattura, con "scrittura indelebile" o mediante "utilizzo di apposito timbro". Laddove, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà annotare sulla copia cartacea del documento, con "scrittura indelebile", il riferimento normativo o, in alternativa, "realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso"; in questo caso, senza materializzare la fattura, il cessionario dovrebbe predisporre un altro documento, "da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa", che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sdl.



## **7. Convalida annuale del codice meccanografico**

Le imprese che operano con l'estero sono tenute a effettuare, entro un anno dalla data di iscrizione o entro il 31.12 di ogni anno, per gli anni successivi, la procedura di convalida del numero meccanografico (codice alfanumerico assegnato alle imprese che operano abitualmente con l'estero). Il codice meccanografico ha valenza statistica e con la sua attribuzione i dati dell'impresa vengono automaticamente inseriti nella banca dati ITALIANCOM (Italian Companies Around the World) e sono pertanto consultabili a livello nazionale. Se l'azienda è in possesso di un codice meccanografico e si intende mantenere la posizione, il codice deve essere convalidato entro il 31.12.2020. Nel caso in cui l'azienda non desideri convalidare tale numero, in quanto non utilizzato, può decidere di cancellarlo. Se un'azienda decide di cancellare il numero meccanografico, poiché non utilizzato e ne avesse necessità in futuro, può richiederne uno nuovo. In ogni caso, se il numero meccanografico non è convalidato entro il 31.12.2020 sarà cancellato. La procedura di convalida avviene generalmente attraverso la piattaforma "Telemaco".

## **8. Pubblicata la "bozza" della Legge di Bilancio 2021**

In data 16 novembre 2020 è stata approvata dal Consiglio dei Ministri la "bozza" della Legge di Bilancio 2021 che, salvo quanto diversamente previsto, entrerà in vigore dal 1° gennaio 2021. Nel disegno di legge sono previste, tra le varie novità, modifiche importanti per quanto riguarda il regime del bonus investimenti, incentivi fiscali per le società che mettano in atto operazioni di aggregazione aziendale e semplificazioni fiscali per gli adempimenti relativi all'anno 2021.

Considerando che si tratta di una "bozza" bisognerà attendere il Decreto attuativo per la conferma dei provvedimenti in essa previsti. Si presentano di seguito le principali novità al momento previste.

### Bonus investimenti

La nuova disciplina potrebbe essere valida per gli investimenti in beni strumentali generici effettuati a partire dal 16 novembre 2020, rimanendo in vigore fino al 31 dicembre 2022, con possibile estensione al 30 giugno 2023 nei casi in cui entro il 31 dicembre 2022 sia stato accettato l'ordine da parte del venditore e sia stata pagata una somma almeno pari al 20% del costo di acquisizione a titolo di acconto. Per gli investimenti effettuati prima della data del 16 novembre 2020 rimarrebbe in vigore quanto già previsto dalla Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019, articolo 1, commi da 185 a 197).

Le tabelle successive sintetizzano la differenza tra la normativa prevista dalla Legge di Bilancio 2020 e quella prevista nella legge di Bilancio 2021:





		Legge di Bilancio 2020
Beni Agevolabili	Descrizione	Beni acquisiti fino al 16 novembre 2020
Beni Materiali 4.0	Allegato A alla legge di Bilancio 2017	- 40% del costo per investimenti fino a 2,5 milioni di euro
		- 20% del costo per la quota compresa tra 2,5 milioni di euro e 10 milioni di euro
Beni Immateriali 4.0	Allegato B alla legge di Bilancio 2017, integrato dalla Legge di Bilancio 2018	<b>Beni acquisiti fino al 16 novembre 2020</b>
		- 15 % del costo fino a un massimo di 700 mila euro
Beni "Generici"	Beni strumentali diversi da quelli compresi nell'allegato A e B della Legge di Bilancio 2017	<b>Beni acquisiti fino al 16 novembre 2020</b>
		- 6% del costo fino a un massimo di 2 milioni Esclusi i beni immateriali

		Legge di Bilancio 2021	
Beni Agevolabili	Descrizione	Beni acquisiti dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021	Beni acquisiti dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 (con possibile estensione 30 giugno 2023)
Beni Materiali 4.0	Allegato A alla legge di Bilancio 2017	- 50% del costo per investimenti fino a 2,5 milioni di euro	- 40% del costo per investimenti fino a 2,5 milioni di euro
		- 30% del costo per la quota compresa tra 2,5 milioni di euro e 10 milioni di euro	- 20% del costo per la quota compresa tra 2,5 milioni di euro e 10 milioni di euro
		- 10 % del costo per la quota superiore a 10 milioni di euro fino a un massimo di 20 milioni di euro	- 10 % del costo per la quota superiore a 10 milioni di euro fino a un massimo di 20 milioni di euro
Beni Immateriali 4.0	Allegato B alla legge di Bilancio 2017, integrato dalla Legge di Bilancio 2018	<b>Beni Acquisiti dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022 (con possibile estensione a giugno 2023)</b>	
		- 20% del costo fino a un massimo di 1 milione di euro	
Beni "Generici"	Beni strumentali diversi da quelli compresi nell'allegato A e B della Legge di Bilancio 2017	<b>Beni Acquisiti dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021</b>	<b>Beni Acquisiti dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 (con estensione al 30 giugno 2023)</b>
		- 10% del costo fino a un massimo di 2 milioni di euro (beni materiali), mentre fino a un massimo di 1 milione di euro (beni immateriali)	-6% per un massimo di 2 milioni di euro per i beni materiali e 1 milione di euro per i beni immateriali
		-15% del costo per gli investimenti in beni strumentali, materiali e immateriali, destinati a forme di lavoro agile (fino a 2 milioni beni materiali e 1 milioni beni immateriali)	

Il credito di imposta potrebbe essere utilizzato esclusivamente in compensazione a decorrere dall'anno



di entrata in funzione dei beni, ovvero dall'anno successivo a quello di avvenuta interconnessione dei beni 4.0 (materiali e immateriali) in 3 quote annuali, a differenza della precedente disciplina secondo la quale era possibile usufruire del credito dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni ovvero a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni 4.0 in 5 quote annuali. Si prevede inoltre che i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro possano utilizzare il credito maturato in investimenti materiali e immateriali "generici" in un'unica quota annuale.

Rimarrebbero confermati gli obblighi di documentazione previsti per la dimostrazione dell'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

#### *Riduzione della tassazione dei dividendi per gli enti non commerciali*

Sarebbe prevista un'agevolazione nei confronti degli Enti non Commerciali e delle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato che esercitano senza scopo di lucro, in via esclusiva o principale un'attività di interesse generale con finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociali in determinati settori (l'elenco preciso è inserito al comma 2 dell'art 9 della Bozza alla Legge di Bilancio 2021).

Gli utili percepiti da tali soggetti non concorrerebbero alla formazione del reddito imponibile nella misura del 50% dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2021 (rimangono esclusi dal beneficio gli utili provenienti da partecipazioni o enti di gara residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato). L'importo pari all'imposta sul reddito non dovuta in applicazione della disposizione dovrebbe essere accantonato in riserva indivisibile e non distribuibile per tutta la durata dell'ente e utilizzabile solo per il finanziamento delle attività di interesse generale precedentemente elencate (le fondazioni accantonano tale importo in apposito fondo destinato all'attività istituzionale).

#### *Proroga in materia di riqualificazione energetica, recupero patrimonio edilizio, acquisto mobili e grandi elettrodomestici e bonus facciate*

Potrebbero essere confermate le detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica, di ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili di arredo e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo dell'immobile ristrutturato. Sarebbero confermate anche le detrazioni spettanti per gli interventi finalizzati al recupero e restauro della facciata esterna degli edifici esistenti (cosiddetto *bonus facciate*).

#### *Proroga Bonus Verde*

Sarebbero prorogate per l'anno 2021 le detrazioni spettanti per gli interventi di sistemazione a verde di



aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi nonché di coperture a verde e di giardini pensili.

#### Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale

I soggetti che deliberano operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda, tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021, potrebbero avere la possibilità di trasformare in credito di imposta una quota delle attività per imposte anticipate (DTA), anche se non iscritte in bilancio, riferite a eccedenze ACE e perdite fiscali maturate fino al periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora utilizzate in compensazione o trasformate in credito di imposta a tale data.

L'importo massimo di DTA che potrebbe essere convertito in credito da ciascun oggetto è pari a:

- 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, senza considerare il soggetto con le attività di importo maggiore;
- 2% della somma delle attività conferite.

La trasformazione dovrebbe avvenire in due diversi momenti: alla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria viene rilasciato il primo quarto dell'importo del credito, mentre i restanti tre quarti vengono trasformati al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso a tale data.

Per rientrare tra i beneficiari della trasformazione in credito di imposta, le società che partecipano all'aggregazione devono essere operative almeno da due anni e non devono far parte dello stesso gruppo, né essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto alla data di effettuazione dell'operazione e nei due anni precedenti.

Ciascun soggetto potrebbe usufruire del beneficio una sola volta indipendentemente dal numero di operazioni societarie realizzate.

#### Rinvio e modifiche sugar tax

Sarebbe differita al 1° luglio 2021 la data di decorrenza dell'efficacia delle disposizioni relative a tale imposta. La Bozza della legge di Bilancio 2021 individua in modo più puntuale i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta. In particolare, sarebbero identificati come soggetti passivi il fabbricante nazionale di bevande edulcorate o, se diverso, il soggetto che si limita a condizionarle, ovvero il soggetto residente o non residente nel territorio nazionale, per conto del quale le bevande edulcorate sono ottenute dal fabbricante o dall'esercente l'impianto di condizionamento, i quali diventano obbligati al pagamento all'atto di cessione a consumatori nel territorio dello Stato o a ditte adibite alla rivendita.



Vengono previste modifiche al regime sanzionatorio per il mancato o ritardato pagamento, o per la mancata presentazione della dichiarazione relativa all'imposta, riepilogate nella tabella successiva:

Inadempimento	Sanzione prevista
Mancato pagamento dell'imposta	Sanzione amministrativa dal doppio al quintuplo dell'imposta evasa, con un minimo di 250 euro
Ritardato pagamento dell'imposta	Sanzione amministrativa pari al 25% dell'imposta dovuta, con un minimo di 150 euro
Tardiva presentazione della dichiarazione nei confronti dell'Agenzia delle Dogane o altre violazioni	Sanzione amministrativa da 250 euro a 2.500 euro

*Riduzione periodo di fruizione del credito di imposta per adeguamento dell'ambiente di lavoro*

Il periodo di fruizione del credito di imposta maturato per l'adeguamento dell'ambiente di lavoro sarebbe ridotto dal 1° gennaio 2021 – 31 dicembre 2021, al 1° gennaio 2021 – 30 giugno 2021. Entro la medesima data massima i beneficiari possono comunque optare per la cessione del credito di imposta ai sensi dell'articolo 122 del D.L. 34/2020.

*Semplificazioni fiscali per i contribuenti minori*

Verrebbe inserita la possibilità per i contribuenti minori (coloro che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per i lavoratori autonomi e per le imprese con oggetto attività di prestazioni di servizi, e 700.000 euro per le imprese che esercitano altre attività) di effettuare trimestralmente, anziché mensilmente, le liquidazioni periodiche di cui all'art. 1, comma 1, del DPR 23 marzo 1998, n.100 e i relativi versamenti dell'imposta.

*Semplificazioni in tema di esterometro*

È prevista l'abolizione della comunicazione delle operazioni transfrontaliere ("esterometro"), a decorrere dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022, in quanto tali operazioni saranno trasmesse tramite fattura elettronica con il Sistema di Interscambio. Per quanto riguarda il 2021 rimane invece obbligatoria la comunicazione con periodicità trimestrale.

A partire dal 1° gennaio 2022:

- Le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato dovranno essere trasmesse telematicamente entro i termini previsti (12 giorni dal momento dell'effettuazione, ai sensi dell'art 21 comma 4 del DPR 633/72);
- Le operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato sono trasmesse telematicamente entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento prova dell'operazione.



La trasmissione in formato telematico è stata avviata tramite l'introduzione di nuovi codici "TipoDocumento" attraverso il provvedimento n. 166579 dell'Agenzia delle Entrate del 20 aprile 2020. Attualmente per evitare l'obbligo dell'invio telematico del c.d. "esterometro" è necessario l'invio tramite fattura elettronica delle operazioni attive poste in essere nei confronti di cessionari o committenti esteri, oppure tramite l'invio di un'autofattura elettronica per le operazioni passive con l'utilizzo dei nuovi codici:

- TD17 per l'acquisto dei servizi dall'estero;
- TD18 per l'acquisto di beni intracomunitari;
- TD19 per le fattispecie previste dall'art 17 comma 2 del DPR 633/72.

Analizzando tuttavia il provvedimento si evince che non si tratterebbe proprio di un'eliminazione dell'esterometro, bensì di una modifica delle modalità di trasmissione dei dati, in quanto il regime sanzionatorio previsto rimane quello precedente, ossia una sanzione amministrativa pari a 2 euro per ciascuna fattura non comunicata con un limite massimo di 400 euro mensili (ridotta alla metà se la comunicazione è effettuata entro 15 giorni dalla scadenza prevista dall'art. 1 comma 3-bis del D.lgs. 127/2015).



## Sezione 2: Approfondimenti

### 9. Scambio automatico di informazioni dei “meccanismi transfrontalieri” (DAC 6)

L’Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 364425 del 26 novembre fornisce le istruzioni operative per gli intermediari e i contribuenti, definendo i termini e le modalità di presentazione delle comunicazioni relative ai cosiddetti "meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica", in attuazione della direttiva n. (UE) 2018/822 (Dac6). Si tratta di schemi, accordi o progetti, riguardanti l'Italia e una o più giurisdizioni estere, che presentano determinate caratteristiche e diretti a ottenere vantaggi fiscali. Le comunicazioni vanno effettuate entro 30 giorni dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo è messo a disposizione o avviato oppure dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza per la sua attuazione.

La comunicazione va effettuata, anche tramite incaricati, utilizzando i servizi telematici Fisconline o Entratel. Nella comunicazione va riportata anche una sintesi del contenuto del meccanismo transfrontaliero col nome con cui è comunemente noto e una sua descrizione astratta.

Il provvedimento stabilisce che la comunicazione sui meccanismi transfrontalieri relativi al periodo tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020 vada effettuata entro trenta giorni a decorrere dal 1° gennaio 2021. Inoltre, la prima relazione periodica relativa a meccanismi commerciabili, per i quali gli intermediari presentano ogni tre mesi una relazione periodica, deve essere presentata dagli intermediari all’Agenzia delle entrate entro il 30 aprile 2021. Infine, per quanto riguarda il periodo tra il 25 giugno 2018 e il 30 giugno 2020, le comunicazioni vanno effettuate entro il 28 febbraio 2021.

### 10. Liste di controllo Assirevi per i bilanci Ias/Ifrs

Sono state pubblicate sul sito dell’Associazione Italiana delle società di revisione le liste di controllo per le informazioni integrative che devono essere fornite nelle note ai bilanci redatti secondo i principi IAS e IFRS. Alcune novità che si possono riscontrare sono: la modifica della definizione di “rilevante” per semplificare la formulazione di giudizi, scioglimento di dubbi interpretativi riguardanti la definizione e l’inquadramento in modo univoco di un’operazione di acquisizione come operazione di aggregazione aziendale o come mera acquisizione di un gruppo di beni o attività, l’inserimento della rilevazione del sostegno finanziario connesso all’emergenza Covid-19.

### 11. Codice tributo per il credito imposta DTA

Le società che compensano i crediti d’imposta derivanti dalla trasformazione delle imposte anticipate (Dta) per perdite fiscali ed eccedenze Ace in corrispondenza con la cessione di crediti verso debitori inadempienti possono utilizzare il codice tributo «6834» («Credito d’imposta derivante dalla



trasformazione di attività per imposte anticipate») già in uso per la compensazione, tramite il modello F24 del credito d'imposta. Lo conferma la risoluzione 71/E del 18 novembre.

## **12. Termini di accertamento per i crediti non spettanti**

La Cassazione con l'ordinanza n. 24093 depositata il 30 ottobre 2020 ha determinato che resta di otto anni il termine di decadenza anche per crediti non spettanti a prescindere che l'articolo 27 (commi 16 e 17) del DL 185/2008 si riferisca solamente a crediti inesistenti. A tale decisione si è giunti a seguito dell'impugnazione di un atto di recupero di un credito di imposta emesso dall'Agenzia delle entrate e notificato oltre il termine di decadenza (per il contribuente 4 anni ai sensi dell'articolo 46 del DPR 600/73 in vigore all'epoca). L'agenzia ricorreva in Cassazione sostenendo che si dovesse invece applicare l'articolo 27 (commi 16 e 17) che prevedono 8 anni per il recupero crediti inesistenti compensati. La Suprema corte ha accolto la tesi dell'ufficio sostenendo che la distinzione tra crediti inesistenti e "non spettanti" sia "priva di fondamento logico-giuridico".

## **13. Rivalutazione delle partecipazioni senza ripensamento**

La Cassazione con l'ordinanza 27387/2020 del 1° dicembre 2020, ha previsto l'impossibilità di tornare indietro nella decisione di rivalutazione delle partecipazioni una volta versata anche solo la prima rata dell'imposta sostitutiva dovuta. Il contribuente lamentava il fatto che fosse illegittima la pronuncia in appello nella quale veniva previsto che «una volta esercitata con il versamento dell'intera imposta o della prima rata è irrevocabile, in mancanza di una disposizione normativa che consenta la revoca». La Suprema corte, dal canto suo, ha ritenuto infondate tutte le doglianze della parte privata, attestandosi su propri precedenti sia in merito al versamento anche solo della prima rata di imposta sostitutiva come momento di efficacia della rivalutazione (Cassazione 21049/2018), sia circa l'irretrattabilità della scelta per l'affrancamento (Cassazione 3410/2015). Tale irretrattabilità comporta quindi, in caso di opzione per la rateizzazione dell'imposta sostitutiva, l'iscrizione a ruolo delle rate successive alla prima che sia stata versata entro la scadenza (Cassazione 1323/2019). Ciò che è stato determinato dalla Corte di Cassazione in realtà era qualcosa di già consolidato nella giurisprudenza di legittimità (escluse alcune pronunce contrarie quali la n. 8349 e 8350 del 2015).

Alcune criticità in merito si possono comunque rilevare:

1. Non esiste nessuna disposizione che prevede il momento di efficacia dell'affrancamento delle partecipazioni;
2. Non esiste nessuna disposizione che prevede l'irretrattabilità che tanto viene sostenuta dalla Cassazione.



#### **14. Le novità in materia di Lavoro e Previdenza**

##### ***Incentivo Lavoro (IO Lavoro) operativo dalle competenze di novembre 2020***

L'INPS, con la Circolare n. 124 del 26 ottobre 2020, fornisce le istruzioni operative per la fruizione dell'Incentivo Lavoro (IO Lavoro), volto ad agevolare le assunzioni/trasformazioni a tempo indeterminato, effettuate tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2020, di giovani e disoccupati da parte dei datori di lavoro privati.

L'incentivo consiste nell'esonero totale dei contributi dovuti all'INPS dal datore di lavoro per un periodo non superiore a 12 mesi a partire dall'assunzione e nel limite massimo di 8.060 euro.

L'incentivo sarà fruibile a decorrere dalle competenze di novembre 2020 e dovrà essere utilizzato, a pena di decadenza, entro e non oltre il termine perentorio del 28 febbraio 2022.

##### ***Regione Liguria: modificata l'addizionale regionale 2020***

La Regione Liguria ha ridefinito, rispetto alla precedente disciplina, le modalità di determinazione della detrazione spettante, per il periodo d'imposta 2020, ai soggetti aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale non superiore a 15.000,00 euro e con almeno due figli fiscalmente a carico.

Ai sensi di tale disposizione, per l'anno d'imposta 2020, ai soggetti aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale pari o inferiore a 15.000,00 euro spetta una detrazione pari a 28,00 euro complessivi annuali in presenza di almeno due figli a carico.

##### ***Lavoro agile: fino al 31 gennaio 2021 si applica la procedura semplificata***

Con una FAQ pubblicata sul proprio portale istituzionale ([www.lavoro.gov.it](http://www.lavoro.gov.it)), il Ministero del Lavoro ha chiarito che fino al 31 gennaio 2021, data di cessazione dello stato di emergenza, sarà possibile utilizzare la procedura semplificata per effettuare le comunicazioni di smart working.

##### ***Posticipato al 31 dicembre 2020 il termine per l'invio delle domande di integrazione salariale da DL Ristori***

L'INPS, con il Messaggio n. 4484 pubblicato nel tardo pomeriggio del 27 novembre 2020, comunica che il termine di trasmissione delle domande relative ai trattamenti di cassa integrazione (ordinaria e in deroga), nonché dell'assegno ordinario per eventi iniziati nel mese di novembre ai sensi dell'articolo 12 del DL n. 137/2020 (Decreto Ristori), si intende posticipato al 31 dicembre 2020, e non quindi al 30 novembre 2020 come emerge dalla norma.

L'INPS precisa che, laddove il c. 5 dell'art. 12 del DL n. 137/2020 prevede che, in sede di prima applicazione della norma, il termine decadenziale di trasmissione delle istanze sia fissato entro la fine del mese successivo a quello di entrata in vigore del decreto (e quindi al 30 novembre 2020 essendo il





DL entrato in vigore il 29 ottobre), non prevedendo lo stesso un termine di maggior favore per la trasmissione delle istanze, si deve ritenere che le domande possano essere utilmente trasmesse entro la scadenza ordinaria fissata al termine del mese successivo, e quindi entro il 31 dicembre 2020.



### Sezione 3: Principali adempimenti

#### 15. Mese di dicembre 2020

DATA	ADEMPIMENTO	
10 Dicembre	DICHIARAZIONI 770/2020 FY 2019	Termine di trasmissione telematica della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari relativa all'anno 2019 - Mod. "770/2020 Redditi 2019"
	CERTIFICAZIONI UNICHE 2020 FY 2019	Trasmissione all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche (c.d. CU 2020) contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la "dichiarazione dei redditi precompilata" corrisposti nel 2019
	<b>DICHIARAZIONI 2020 FY 2019 Redditi/IRAP/CNM</b>	Termine di trasmissione telematica diretta o mediante intermediari delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di Irap per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare
	<b>REDDITI-IRAP-CNM</b> <i>Il acconto 2020</i>	Termine di versamento della 2ª rata di acconto delle imposte dovute (Irpef/Ires/Irap/Ivie/Ivafe) relativamente all'anno 2020.
16 Dicembre	RITENUTE SUI REDDITI	Versamento ritenute operate nel mese precedente per: - Redditi di lavoro dipendente e assimilato; - Redditi di lavoro autonomo; Altre ritenute alla fonte.
	IVA <i>(contribuenti con obbligo Mensile)</i>	Termine ultimo per liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese precedente
	INPS	Versamento dei contributi INPS dovuti sulle retribuzioni dei dipendenti, gestione separata, sui compensi corrisposti nel mese precedente a collaboratori coordinati e continuativi/a progetto
	IMU 2020	Versamento saldo IMU per l'anno 2020
28 dicembre	INTRASTAT <i>(contribuenti con obbligo mensile)</i>	Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni e/o acquisti di beni e delle prestazioni di servizi rese nel mese precedente nei confronti di soggetti UE.
	IVA <i>(contribuenti con obbligo Mensile/Trimestrale)</i>	Termine di versamento dell'acconto IVA relativo all'anno 2020.
31 dicembre	GRUPPO IVA	Termine di presentazione della "Dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA" per chi intende effettuare l'opzione (oppure la revoca) con effetto a decorrere dal secondo anno successivo
	DICHIARAZIONE IMU 2020	Termine di presentazione della dichiarazione Imu relativa alle variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta avvenute nel corso del 2019 (D.L. 34/2019).
	COMMERCIO ESTERO	Gli imprenditori che operano abitualmente con l'estero, in possesso del numero meccanografico rilasciato dalla C.C.I.A.A., devono provvedere, entro il 31.12.2020, alla convalida annuale.

\*\*\*

**Lo Studio, restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, porge cordiali saluti.**