



CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2021 -

13 Gennaio 2021

INDICE:

Premessa	1
1. Riallineamento fiscale dell'avviamento e delle altre attività immateriali	1
2. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale	2
3. Modifiche all'articolo 26 del Decreto Legge n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), sul rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni	3
4. Modifiche in materia di riduzione del capitale sociale per perdite	4
5. Fondi di investimento esteri	5
6. Transizione 4.0 - Credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi	6
7. Modifiche al credito d'imposta per Ricerca e Sviluppo	8
8. Semplificazioni fiscali	9
9. Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni	10
10. Le altre novità	11

Premessa

È stata emanata la **Legge 30 dicembre 2020 n. 178 ("Legge di Bilancio 2021")**, pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 46/L della Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30/12/2020 e in vigore dal 1° gennaio 2021, rubricata "**Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2021 e bilancio pluriennale per il triennio 2021-2023**".

Il testo di Legge prevede, oltre alla riproposizione e alla proroga di diverse disposizioni fiscali già presenti nel sistema tributario nazionale, numerose novità di carattere fiscale riferite alle imposte dirette, indirette e ai tributi locali.

Va tuttavia segnalato che, in alcuni casi, la piena operatività delle norme introdotte dalla Legge di bilancio avverrà solo dopo che saranno emanati gli appositi decreti attuativi da parte dei ministeri competenti.

Di seguito sono analizzate per esteso alcune misure principali, mentre poi tutta una serie di altre novità per ragioni di spazio sono esposte in forma tabellare.

1. Riallineamento fiscale dell'avviamento e delle altre attività immateriali

L'articolo 1, comma 83 della Legge di Bilancio 2021, integra le disposizioni introdotte dall'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto") in materia di rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni, mediante l'inserimento, nel nuovo comma 8-bis, della possibilità di **riallineare anche i valori civili e fiscali dell'avviamento e delle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2019 mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 3%**.

Nell'introdurre tale facoltà, il nuovo comma 8-bis del D.L. n. 104/2020 opera, tuttavia, un richiamo espresso all'articolo 14 della Legge n. 342/2000, con conseguente limitazione dei benefici al solo **riallineamento del minor valore fiscale delle voci di bilancio a quello contabile** ed **escludendo**, quindi, che le voci dell'avviamento e dei costi pluriennali possano essere anche oggetto di rivalutazione, conformemente alla costante prassi afferente tale tipologia di beni.

Per tale ragione, il valore in bilancio dell'avviamento e degli altri oneri pluriennali non è oggetto di rettifica in aumento mediante il versamento dell'imposta sostitutiva, ma **la nuova disposizione consentirà esclusivamente di annullare i disallineamenti esistenti in capo all'impresa conseguenti alla realizzazione di operazioni straordinarie neutrali**, quali fusioni, scissioni e conferimenti d'azienda nelle quali non si era dato riconoscimento fiscale ai maggiori valori contabili.

Riallineamento dei valori civilistici e fiscali relativi alle voci di avviamento e oneri pluriennali mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 3%

Sotto il profilo temporale, tenuto conto che i beni oggetto di riallineamento devono risultare iscritti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2019, il beneficio risulta escluso per l'avviamento e costi pluriennali derivanti da operazioni straordinarie effettuate nel corso del 2020.

Con riferimento, invece, alla **modalità** di esercizio dell'opzione, restano valide le medesime condizioni previste dal D.L. n. 104/2020 in materia di rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni, ovvero:

- la **base imponibile** su cui applicare l'imposta sostitutiva del 3% è determinata dalla differenza tra il valore fiscale e contabile registrato nel bilancio d'esercizio in corso al 31/12/2019 tenuto conto dei decrementi (rappresentati tipicamente dagli ammortamenti) verificatisi del corso del 2020;
- l'**efficacia fiscale decorre dal 2021**, salvo per eventuali plusvalenze e minusvalenze realizzate anteriormente al quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita;
- il riconoscimento fiscale è condizionato al **vincolo di una riserva libera di patrimonio netto in regime di sospensione d'imposta** per un ammontare pari agli importi da riallineare, al netto dell'imposta sostitutiva dovuta.

Dovrebbe essere consentita anche la possibilità di affrancare tale riserva mediante il versamento dell'ulteriore imposta sostitutiva del 10%, come previsto per la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni dal D.L. n. 104/2020.

2. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale

L'articolo 1, commi 233-242, della Legge di Bilancio 2021, al fine di incentivare i processi di aggregazione aziendale realizzati attraverso fusioni, scissioni o conferimenti d'azienda da deliberare nel 2021, consente:

- all'incorporante o al soggetto risultante dalla fusione;
- al beneficiario della scissione; e
- al conferitario;

di **trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (deferred tax asset - DTA) riferite a perdite fiscali pregresse ed eccedenze ACE (aiuto alla crescita economica) non ancora utilizzate**. In altri termini, si consente all'avente causa dell'operazione straordinaria **deliberata nel corso del 2021** di trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate, anche se non iscritte in bilancio, relative a **perdite fiscali ed eccedenze ACE maturate fino al periodo d'imposta precedente** e non ancora dedotte né trasformate in credito d'imposta.

La trasformazione avviene in due momenti distinti, **per un ammontare complessivo non superiore al 2%** della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione risultanti dalla situazione patrimoniale ex articolo 2501-quater del Codice civile, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore. Per il conferimento si guarda invece al solo soggetto conferitario.

Nel dettaglio, tale **trasformazione** avviene:

- **per un quarto**, alla data di efficacia giuridica dell'operazione;
- **per i restanti tre quarti**, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello nel corso del quale le predette operazioni straordinarie si sono giuridicamente perfezionate.

Per fruire dell'incentivo la disposizione normativa richiede il soddisfacimento di alcune **condizioni**; in particolare, le società che partecipano alle operazioni:

- devono essere **operative da almeno due anni**;
- **alla data di effettuazione dell'operazione e nei due anni precedenti non devono far parte dello stesso gruppo societario**, né in ogni caso essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% o controllate anche indirettamente ai sensi dell'articolo 2359 c. 1 n. 1 del codice civile (**condizione di terzietà**).

Sono inoltre **escluse** dall'agevolazione le società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi della disciplina delle crisi bancarie ovvero lo stato di insolvenza ai sensi delle norme sulla crisi d'impresa.

L'incentivo spetta, tuttavia, anche nel caso di **acquisto della partecipazione seguita da una operazione di aggregazione aziendale** mediante fusione, scissione e conferimento aziendale. In sostanza, anche se al momento dell'effettuazione dell'operazione straordinaria non sussiste più la condizione di terzietà in quanto si è precedentemente verificato un evento che ha determinato la nascita di un rapporto

È introdotta la possibilità di trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate, anche se non iscritte in bilancio, relative a perdite fiscali ed eccedenze ACE maturate fino al periodo d'imposta precedente

Il credito d'imposta non concorre alla formazione della base imponibile IRES e IRAP ed è condizionato al pagamento di una commissione

di controllo di diritto tra i soggetti partecipanti poi alla fusione, scissione o conferimento, è possibile fruire dell'incentivo. Tale controllo di diritto deve comunque essere sorto non più di un anno (e comunque nel corso dell'anno 2021) per effetto di operazioni diverse da quelle di fusione, scissione o conferimento d'azienda.

Il credito d'imposta così maturato **non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP** e può essere utilizzato in compensazione senza limiti d'importo, ceduto o richiesto a rimborso.

La trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta è condizionata al pagamento di una commissione, pari al 25% delle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate, da versarsi per il 40% entro trenta giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni e per il restante 60% entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni stesse. Tale commissione è deducibile per cassa ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

La norma precisa che **ciascun soggetto può applicare una sola volta l'incentivo**, indipendentemente dal numero di operazioni straordinarie realizzate nell'arco temporale di riferimento.

3. Modifiche all'articolo 26 del Decreto Legge n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), sul rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni

L'articolo 1, commi 263-264 della Legge di Bilancio 2021 modifica le misure previste dall'art. 26 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni con Legge 17 luglio 2020, n. 77 (c.d. "Decreto Rilancio") **per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni, costituite in forma di società di capitali** che abbiano conseguito, nell'anno 2019, un ammontare di ricavi e proventi compreso tra 5 e 50 milioni di euro e che abbiano subito, nel periodo compreso tra l'1/03/2020 e il 30/04/2020 una riduzione dei ricavi di oltre il 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Nello specifico, ai sensi dell'articolo 26, comma 8, del D.L. 34/2020, come modificato dal comma 263, lett. a) e lett. d), a favore delle società di capitali sopra indicate che abbiano **deliberato ed effettuato un aumento di capitale sociale tra il 20/05/2020 e il 30/06/2021**, è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un **credito d'imposta pari al 50%** dell'ammontare delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto assunto al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale effettuato.

La percentuale del 30% sull'aumento di capitale è **incrementata** al 50% per gli aumenti di capitale deliberati ed eseguiti nel primo semestre del 2021.

Il credito d'imposta potrà essere **utilizzato esclusivamente in compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, nel modello F24 presentato esclusivamente utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione:

- a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento;
- successivamente all'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020; e
- comunque, **entro la data del 30/11/2021**.

Il credito d'imposta così utilizzato **non concorre** alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP e **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi (artt. 61 e 109 comma 5, del TUIR).

L'eventuale distribuzione di qualsiasi tipo di riserve prima dell'1/01/2024, ovvero dell'1/01/2025 nel caso in cui l'aumento di capitale sia deliberato ed eseguito nel primo semestre dell'esercizio 2021, comporta la **decadenza dal beneficio** e l'obbligo di restituire l'importo corrispondente al credito d'imposta, unitamente agli interessi legali.

Il comma 263, lett. a) e lett. f), **proroga al 30/06/2021** anche il termine previsto per la sottoscrizione di obbligazioni o titoli di debito emessi dalle società che soddisfano le condizioni di ammissione al fondo per il sostegno e rilancio del sistema economico-produttivo italiano, denominato **Fondo Patrimonio PMI**, istituito dall'articolo 26, comma 12, del D.L. 34/2020, entro i limiti di dotazione del Fondo e nel limite massimo di 1 miliardo di euro per le sottoscrizioni da effettuare nell'anno 2021.

Proroga del credito d'imposta al 50% in favore delle società di capitali per gli aumenti di capitale effettuati fino al 30/06/2021 e del termine di accesso alle misure previste dal Fondo Patrimonio PMI

Si precisa che, ai fini dell'accesso al Fondo, l'aumento di capitale sociale deliberato ed effettuato **non deve essere inferiore a 250.000 euro e l'importo massimo previsto per la sottoscrizione è pari al minore importo tra:**

- tre volte l'ammontare dell'aumento di capitale effettuato; e
- il 12,5% dell'ammontare dei ricavi delle vendite e delle prestazioni.

Il comma 263, lett. b), dispone che, ai fini dell'accesso al credito d'imposta del 50%, nonché dell'accesso al Fondo Patrimonio PMI, la società **non deve essere sottoposta o ammessa a procedura concorsuale** ovvero non deve essere stata presentata o depositata, nei confronti di essa o da essa stessa, istanza volta a far dichiarare lo stato di insolvenza, l'avvio di una procedura fallimentare o altra procedura concorsuale.

Il comma 263, lett. c), sostituisce il comma 2-bis dell'articolo 26, disponendo che sono ammessi ai benefici del credito d'imposta del 50% sulle perdite registrate nel 2020 e delle prestazioni del Fondo Patrimonio PMI **anche le società non in difficoltà alla data del 31/12/2019**, ammesse successivamente a tale data al concordato preventivo con continuità aziendale, purché il decreto di omologa sia anteriore alla approvazione del bilancio (per il credito di imposta sulle perdite) ovvero alla presentazione dell'istanza alle prestazioni del Fondo Patrimonio PMI, sempre che le medesime società si trovino in **situazione di regolarità contributiva e fiscale all'interno dei piani di rientro e rateizzazione.**

Ai sensi del comma 264 della Legge di bilancio 2021, le modifiche apportate all'articolo 26 del D.L. n. 34/2020 **si applicano limitatamente alle istanze di accesso al Fondo Patrimonio PMI presentate successivamente al 31/12/2020.**

Con Decreto del Mise del 10/08/2020 sono state definite le caratteristiche, le condizioni e le modalità attuative del finanziamento e degli strumenti finanziari oggetto della presente disposizione.

4. Modifiche in materia di riduzione del capitale sociale per perdite

L'articolo 1, comma 266, della Legge di bilancio 2021 sostituisce integralmente le disposizioni previste dall'articolo 6 del D.L. 8 aprile 2020 n. 23, convertito con modificazioni con Legge 5 giugno 2020, n. 40 (c.d. "Decreto Liquidità") **in materia di riduzione del capitale sociale delle società di capitali per le perdite subite.**

A seguito delle modifiche apportate, il nuovo articolo 6, comma 1, del D.L. 23/2020 dispone che, **per le perdite superiori ad 1/3 del capitale sociale subite dalle società di capitali nell'esercizio in corso alla data del 31/12/2020**, non trovano applicazione:

- **gli articoli 2446, commi 2 e 3**, per le società per azioni, e **2482-bis, commi 4-6**, per le società a responsabilità limitata, **del codice civile**, i quali prevedono che, se entro l'esercizio successivo a quello in cui si è verificata, la perdita superiore ad un terzo del capitale sociale non risulta diminuita a meno di un terzo, **l'assemblea ordinaria o il consiglio di sorveglianza che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate;**
- **gli articoli 2447**, per le società per azioni, e **2482-ter**, per le società a responsabilità limitata, **del codice civile** relative all'obbligo per l'assemblea, nel caso in cui la perdita riduca il capitale sociale al di sotto del minimo legale (50.000 euro per le S.p.A. e 10.000 euro per le S.r.l.), di **deliberare la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo;**
- **gli articoli 2484, comma 1, n. 4), e 2545-duodecies**, i quali disciplinano lo **scioglimento delle società** in conseguenza della mancata ricostituzione del capitale sociale o della trasformazione della società in caso di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, per le società di capitali, o di integrale perdita del capitale sociale, per le società cooperative.

Il nuovo termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo, in deroga agli articoli 2446, comma 2, e 2482-bis, comma 4, del codice civile, è posticipato al quinto esercizio successivo a quello in cui si sono verificate le perdite (esercizio sociale 2025).

In caso di mancata diminuzione delle perdite, l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio dovrà ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate. Similmente, nelle ipotesi di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, è previsto che l'assemblea convocata dagli amministratori ai sensi degli articoli 2447 o 2482-ter del codice civile, **in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale,** possa deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo a

Disapplicazione delle disposizioni del codice civile relative all'obbligo in capo alle società di capitali di riduzione del capitale sociale per le perdite subite nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020

Posticipato al quinto esercizio successivo il termine per la riduzione delle perdite a meno di 1/3 e di quelle che portano il capitale al di sotto del limite legale

quello in cui si sono verificate le perdite e, in caso, di mancato ripianamento delle stesse, procedere alle deliberazioni di cui agli articoli 2447 o 2482-ter del codice civile (riduzione del capitale e aumento al di sopra del minimo). **Fino alla data di tale assemblea non opera la causa di scioglimento della società per riduzione sotto il limite legale o perdita del capitale sociale.**

Infine, le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31/12/2020 dovranno essere **distintamente indicate nella nota integrativa al bilancio** con specifica indicazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nel corso dell'esercizio.

5. Fondi di investimento esteri

L'articolo 1, commi 631-633 della Legge di Bilancio 2021, è diretto ad **allineare il trattamento fiscale dei dividendi e delle plusvalenze conseguiti dagli organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) di diritto estero**, istituiti in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni, **a quello dei dividendi e delle plusvalenze realizzati da OICR istituiti in Italia**, estendendo le esenzioni già previste per gli utili da partecipazione percepiti e per le plusvalenze realizzate dagli OICR istituiti in Italia derivanti dalle partecipazioni qualificate in società italiane (articolo 73 comma 5-quinquies del D.P.R. n. 917/1986, i.e. TUIR).

In forza della disposizione di nuova introduzione, per beneficiare dell'esenzione è **sufficiente possedere i requisiti soggettivi prescritti dalla norma** non richiedendosi il soddisfacimento di ulteriori condizioni di tipo oggettivo.

Va inoltre sottolineato che la nuova disciplina è diretta a escludere una possibile procedura di infrazione da parte della Commissione Ue, legata alla disparità di trattamento tra OICR italiani, da sempre esenti, e quelli esteri, assoggettati sino ad oggi ad imposizione. In assenza di ragioni idonee a giustificare tale disparità di trattamento, la Commissione Ue avrebbe ben potuto rilevare una violazione dell'articolo 63 del TFUE, che disciplina la libertà fondamentale di circolazione dei capitali.

Nel dettaglio, il **comma 631** della disposizione in esame, interviene ad integrare l'articolo 27 del D.P.R. n. 600/1973 che disciplina, nell'ambito delle disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, la ritenuta operata dalle società a titolo d'imposta sugli utili in qualunque forma corrisposti.

La disposizione, intervenendo sul comma 3 dell'articolo 27 del D.P.R. n. 600/1973 specifica che, con riferimento agli utili percepiti a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2021, **la ritenuta del 26% sui dividendi applicabile ai soggetti non residenti nel territorio dello Stato identificati dal primo periodo della disposizione, non si applica sugli utili corrisposti a:**

- organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) di diritto estero istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che consentono un adeguato scambio di informazioni in conformità alla direttiva 2009/65/CE ("Undertakings for Collective Investment in Transferable Securities" - UCITS, che disciplina gli OICR che investono prevalentemente in valori mobiliari);
- OICR non conformi alla direttiva UCITS, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della direttiva 2011/61/UE (Alternative Investment Fund Managers - AIFMD, che disciplina gli OICR cosiddetti "alternativi" che investono prevalentemente in attivi diversi dai valori mobiliari).

L'esenzione di cui al comma 631 si applica, per espressa indicazione del **comma 632** della Legge di Bilancio 2021, **agli utili percepiti a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma in esame.**

Il **comma 633** dispone, inoltre, che le plusvalenze e le minusvalenze di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 67 del TUIR, realizzate a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2021, mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate da OICR di diritto estero istituiti in conformità alle direttive UCITS e AIFMD, nel caso in cui il gestore sia sottoposto a vigilanza nel Paese in cui l'organismo è istituito, **non concorrono a formare il reddito.**

Allineato il trattamento fiscale dei dividendi e delle plusvalenze conseguiti dagli OICR di diritto estero a quelli conseguiti dagli OICR istituiti in Italia

6. Transizione 4.0 – Credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi

L'articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, della Legge di Bilancio 2021, nell'ambito di un rafforzamento del programma Transizione 4.0 diretto ad accompagnare le imprese nel processo di transizione tecnologica e di sostenibilità ambientale, nonché al fine di rilanciare il ciclo di investimenti penalizzati dall'emergenza sanitaria legata al virus Covid-19, **estende la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, introdotto dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020).**

Soggetti beneficiari

Ai sensi del comma 1051, possono beneficiare del credito d'imposta le imprese residenti nel territorio dello Stato indipendentemente:

- dalla forma giuridica;
- dal settore economico di appartenenza;
- dalla dimensione;
- dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa.

Risultano, invece, **escluse** dalla nuova agevolazione, ai sensi del comma 1052, le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o di altre procedure concorsuali previste dalla legge fallimentare o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di accesso ad uno di tali stati, nonché le imprese destinatarie di sanzioni interdittive derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità delle persone giuridiche ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2001.

L'ammissione al credito d'imposta risulta, comunque, **subordinata** al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Ambito temporale

La nuova agevolazione riguarda gli **investimenti effettuati a decorrere dal 16/11/2020 al 31/12/2022 o entro il termine del 30/06/2023 a condizione che entro la data del 31/12/2022:**

- l'ordine d'acquisto sia stato accettato dal venditore;
- sia stato eseguito il pagamento a titolo di acconto pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

I beni agevolabili

Ai sensi del comma 1053, **il credito d'imposta spetta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.**

Sono espressamente **esclusi** dall'agevolazione:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto diversi dagli autocarri;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni per il quale il D.M. 31/12/1988 stabilisce un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5% (ammortamento più lungo di 15 esercizi);
- i beni di cui all'allegato 3 alla Legge n. 208/2015 (ad esempio, le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento; le condotte utilizzate dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale; il materiale rotabile, ferroviario e tramviario; gli aerei completi di equipaggiamento);
- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti, in concessione e a tariffa, nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.

Misura dell'agevolazione

I commi 1054 - 1058 prevedono **agevolazioni differenti a seconda della natura dei beni oggetto di investimento e del periodo temporale in cui sono effettuati gli investimenti.**

La tabella che segue riassume, per maggiore praticità, ciascuna tipologia di investimento, il credito d'imposta riconosciuto, i limiti di spesa ammissibili e il periodo temporale di riferimento dell'agevolazione:

Estesa la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, con decorrenza anticipata al 16/11/2020

Credito d'imposta per gli acquisti effettuati dal 16/11/2020 al 31/12/2022 o al 30/06/2023 nel rispetto di determinate condizioni

Sono agevolabili gli investimenti in beni strumentali nuovi con limiti di costo diversi a seconda che rientrino o meno tra i beni "Industria 4.0"

Periodo di riferimento	Tipologia di investimento	Limite di costo ammissibile	Credito d'imposta
Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2021 - 30/06/2022 nel rispetto delle condizioni previste	Beni strumentali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016 (1)	2 milioni di euro	10% (15% se destinato a realizzare modalità di lavoro agile)
	Beni strumentali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016 (1)	1 milione di euro	10% (15% se destinato a realizzare modalità di lavoro agile)
	Beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016	fino a 2.5 milioni di euro	50%
		compreso tra 2,5 e 10 mln di euro	30%
		compreso tra 10 e 20 mln di euro	10%
Dall'1/01/2022 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	Beni strumentali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016 (1)	2 milioni di euro	6%
	Beni strumentali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016 (1)	1 milione di euro	6%
	Beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016	fino a 2.5 milioni di euro	40%
		compreso tra 2,5 e 10 mln di euro	20%
		compreso tra 10 e 20 mln di euro	10%
Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	Beni immateriali interconnessi indicati nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016	1 milione di euro	20%

(1) l'agevolazione prevista per tali investimenti si applica alle stesse condizioni e negli stessi limiti anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni.

Modalità di utilizzo

Ai sensi del comma 1059, il credito d'imposta in esame è utilizzabile **esclusivamente in compensazione nel modello F24 in tre quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni materiali diversi da quelli indicati negli Allegati A e B alla Legge n. 232/2016, ovvero a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni, per gli investimenti in beni materiali e immateriali indicati nei predetti Allegati. **Per gli investimenti in beni strumentali effettuati a decorrere dal 16/11/2020 e fino al 31/12/2021 da soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro**, il credito d'imposta spettante per i beni materiali diversi da quelli indicati negli Allegati A e B alla Legge n. 232/2016, è **utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale**.

A tale credito d'imposta non si applicano gli ordinari limiti di compensazione previsti per i crediti da quadro RU del Modello Redditi (pari a 250.000 euro) e il limite generale annuale di compensazione nel Modello F24 (pari a 700.000 euro); inoltre, è ammessa la compensazione del credito anche in presenza di debiti iscritti a ruolo.

Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei**

Il credito d'imposta sui nuovi beni strumentali è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 con modalità diverse a seconda dei casi

È previsto un meccanismo di "recapture" in caso di cessione dei beni oggetto dell'agevolazione e vengono previsti obblighi documentali da rispettare per i soggetti che si avvalgono della nuova agevolazione

componenti negativi (artt. 61 e 109 comma 5, del TUIR) ed è **cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto.

Regole di dettaglio

Con riferimento alla **cessione dei beni oggetto dell'agevolazione**, il comma 1060 stabilisce che, se entro il 31/12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di interconnessione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche appartenenti allo stesso soggetto, **il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il costo del bene oggetto di cessione.**

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente **riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta** in cui si verifichino le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Inoltre, si segnala che i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a **conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione** idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

A tal fine, la fattura e gli altri documenti relativi all'acquisto dei beni agevolabili dovranno riportare l'espresso riferimento alla specifica disposizione, ovvero "**Bene agevolabile ai sensi dell'art. 1 comma 1054 – 1058 (a seconda del caso) della Legge di Bilancio 2021**".

In relazione agli investimenti in beni di cui all' Allegato A e B della Legge n. 232/2016, le imprese sono tenute a produrre una **perizia asseverata** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato **da cui risulti che le caratteristiche tecniche dei beni sono ricomprese tra gli Allegati A e B e che gli stessi sono interconnessi al sistema aziendale.**

Per i beni di valore inferiore a 300.000 euro, in luogo della perizia risulta sufficiente una mera dichiarazione da parte del legale rappresentante.

Al solo scopo di consentire al Ministero dello sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative, le imprese che si avvalgono di tali misure effettuano una specifica comunicazione al Ministero, con modalità che saranno stabilite con apposito decreto direttoriale.

7. Modifiche al credito d'imposta per Ricerca e Sviluppo

L'articolo 1, comma 1064, della Legge di Bilancio 2021 ha **prorogato al 31/12/2022** il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e altre attività innovative così come introdotte dalla Legge n. 160/2019, commi 198-209, effettuati da tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, rideterminandone anche la misura spettante.

Più precisamente, sono stati definiti i seguenti incrementi:

- **ricerca e sviluppo**: dal 12% al **20%** con un massimale annuo elevato da 3 milioni di euro a **4 milioni di euro**;
- **innovazione tecnologica**: dal 6% al **10%** con un massimale annuo elevato da 1,5 milioni di euro a **2 milioni di euro**;
- **transizione ecologica ed innovazione digitale 4.0**: dal 10% al **15%** con un massimale da 1,5 milioni di euro a **2 milioni di euro**;
- **design ed ideazione estetica**: dal 6% al **10%** con un limite annuo elevato da euro 1,5 milioni di euro a **2 milioni di euro**.

È stata, inoltre, introdotta una novità importante relativa alle seguenti due tipologie di costi:

- contratti di ricerca *extra-muros*;
- quote di ammortamento relative all'acquisto, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale,

i quali risultano ora ammissibili se sostenuti nei confronti sia di soggetti residenti, sia di **soggetti localizzati in altri Paesi membri dell'UE o *white list*.**

Il credito d'imposta per gli investimenti in attività di R&S, innovazione tecnologica e altre attività innovative è stato prorogato fino al 2022 con un incremento delle misure spettanti

*Obbligo di asseverazione
della relazione tecnica da
predisporre sulle finalità
dell'attività condotta*

Altre novità sono state introdotte con specifico riferimento al credito d'imposta:

- sull'**innovazione tecnologica**, precisando che le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti sono ammissibili al credito d'imposta nel **limite massimo pari al 20% (i) delle spese di personale ovvero (ii) delle spese sostenute per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario dei progetti relativi alle attività di innovazione tecnologica**;
- per le **attività di design e ideazione estetica** includendo nella determinazione della base di calcolo del credito d'imposta anche le spese relative ai **software**.

La Legge di bilancio 2021 interviene, inoltre, sulla **relazione tecnica** che le imprese sono tenute a predisporre al fine di illustrare le finalità, i contenuti ed i risultati delle attività ammissibili, **introducendo l'obbligo di asseverazione della stessa**. Al riguardo occorrerà chiarire se tale novità debba essere considerata operativa già dalle relazioni tecniche che si dovranno predisporre nel 2021 relativamente ai crediti d'imposta maturati in relazione alle attività svolte nel 2020.

Infine, è stata introdotta una procedura di collaborazione tra il Ministero dello sviluppo economico e l'Agenzia delle Entrate ai fini della corretta applicazione del credito d'imposta in esame.

Al fine di incentivare l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti di R&S delle **imprese operanti nelle aree del Mezzogiorno** (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo) e nelle **regioni Lazio, Marche e Umbria**, colpite dagli eventi sismici del 24/08/2016, del 26/10/2016 e del 30/10/2016 e del 18/01/2017 rimangono invariate le medesime misure previste dall'articolo 244 del D.L. n. 34/2020. Più in particolare, il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo (inclusi i progetti di R&S in materia di Covid-19), per gli anni 2021 e 2022, spetta nelle seguenti misure:

- **25%** per le grandi imprese;
- **35%** per le medie imprese;
- **45%** per le piccole imprese.

8. Semplificazioni fiscali

L'articolo 1, commi 1102-1108, della Legge di Bilancio 2021 introduce diverse semplificazioni in materia di IVA afferenti il ciclo di gestione della fatturazione.

Nuovi termini di registrazione delle fatture per i soggetti trimestrali

Il comma 1102 modifica i termini di registrazione delle fatture attive per i soggetti passivi IVA che, su opzione, ai sensi dell'articolo 7 del D.P.R. n. 542 del 1999 effettuano le liquidazioni periodiche su base trimestrale. Al fine di "allineare" i termini di registrazione delle fatture emesse ai termini di liquidazione, viene stabilito per i soggetti trimestrali che le fatture emesse possono essere annotate nel rispettivo registro IVA entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione dell'operazione. Viene pertanto adeguato il termine di registrazione delle fatture attive spostandolo in tempo utile per la liquidazione dell'IVA in scadenza al giorno 16 del secondo mese successivo a ciascun trimestre.

Abolizione dell'esterometro

Il comma 1103 **abolisce la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere a decorrere dall'1/01/2022** stabilendo l'obbligo di certificazione delle medesime operazioni (sia attive sia passive) mediante il Sistema di Interscambio (SDI). Pertanto, a partire dalle operazioni effettuate nel 2022, le fatture emesse e ricevute nei confronti di soggetti non residenti nel territorio dello Stato dovranno essere emesse e registrate in forma elettronica e transitare attraverso lo SDI, adottando il formato XML già utilizzato per l'emissione delle fatture elettroniche. Restano, invece, invariate le modalità ed i termini di effettuazione della comunicazione per le operazioni effettuate nel corso del 2021. Con riferimento ai termini di trasmissione allo SDI dei dati afferenti alle operazioni transfrontaliere effettuate a partire dall'1/01/2022, il nuovo articolo 1, comma 3-bis, del D.Lgs. n. 127/2015, stabilisce che:

- le fatture **emesse** nei confronti di soggetti non stabiliti **devono essere trasmesse telematicamente entro il termine ordinario di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi** (entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione);

*Nuove semplificazioni fiscali
in materia di IVA sui termini
di registrazione delle fatture
per i soggetti trimestrali*

*Abolizione della
comunicazione
"esterometro" e obbligo di
certificazione delle
operazioni mediante SDI*

- le fatture ricevute da soggetti non stabiliti devono essere trasmesse telematicamente entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

In merito al nuovo obbligo di certificazione delle operazioni transfrontaliere, il comma 1104 introduce una specifica sanzione amministrativa pari a:

- **2 euro per ciascuna fattura** entro il **limite massimo di 400 euro mensili**;
- ridotta alla metà, entro il limite di 200 euro per ciascun mese, se la trasmissione (o la relativa correzione) è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza ordinaria.

Proroga del divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie

Il comma 1105 dispone anche per l'anno 2021 il divieto di emissione delle fatture in formato elettronico mediante SDI da parte dei soggetti che effettuano prestazioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche e che risultano tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria.

Fatture elettroniche: imposta di bollo

In merito all'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture emesse in formato elettronico, il comma 1108 sancisce che al relativo pagamento è obbligato in solido il cedente del bene o il prestatore dello stesso, anche nel caso in cui il documento sia emesso da un soggetto terzo per suo conto.

9. Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni

L'articolo 1, commi 1122-1123, della Legge di Bilancio 2021 ha nuovamente riaperto i termini per la rivalutazione delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati (qualificate e non) e del valore d'acquisto dei terreni posseduti non in regime di impresa alla data dell'1/01/2021 da parte di persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

La proroga in argomento prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva con aliquota unica dell'11%, sia relativamente alla rivalutazione dei terreni, che delle partecipazioni qualificate e non qualificate, da applicare sul valore risultante dalla perizia di stima redatta a tal fine.

Il termine entro il quale provvedere alla redazione, all'asseverazione della perizia di stima e al versamento dell'imposta sostitutiva è fissato al **30/06/2021**.

Resta, inoltre, aperta la possibilità di optare per il versamento rateale dell'imposta sostitutiva. In questo caso, la prima rata dovrà essere versata entro il 30/06/2020 e le successive entro il 30/06/2022 e 30/06/2023, maggiorate degli interessi del 3% annuo.

Proroga dei termini per la procedura di rideterminazione del costo fiscale d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni in società non quotate

10. Le altre novità

Argomento	Le altre novità introdotte dalla Legge di bilancio 2021
Riduzione della tassazione dei dividendi per gli enti non commerciali Articolo 1, commi 44-47	L'articolo 1, commi 44-47, prevede, a partire dall'esercizio in corso all'1/01/2021 l'imponibilità al 50% degli utili percepiti dagli enti non commerciali (art. 73 c. 1 lett. c) del TUIR) e dalle stabili organizzazioni di enti non commerciali (art. 73 c. 1 lett. d) del TUIR) che svolgono, senza scopo di lucro, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale nei settori di seguito elencati: a) famiglia e valori connessi; crescita e formazione giovanile; educazione, istruzione e formazione, compreso l'acquisto di prodotti editoriali per la scuola; volontariato, filantropia e beneficenza; religione e sviluppo spirituale; assistenza agli anziani; diritti civili; b) prevenzione della criminalità e sicurezza pubblica; sicurezza alimentare e agricoltura di qualità; sviluppo locale ed edilizia popolare locale; protezione dei consumatori; protezione civile; salute pubblica, medicina preventiva e riabilitativa; attività sportiva; prevenzione e recupero delle tossicodipendenze; patologia e disturbi psichici e mentali; c) ricerca scientifica e tecnologica; protezione e qualità dell'ambiente; d) arte, attività e beni culturali. Tale disciplina trova applicazione anche per le Fondazioni bancarie. I soggetti che beneficiano dell'agevolazione sono tenuti a destinare l'IRES non dovuta al finanziamento dell'attività di interesse generale svolta, accantonando l'importo non ancora erogato in una riserva indivisibile e non distribuibile per tutta la durata dell'ente. Restano comunque assoggettabili alla disciplina ordinaria, che prevede il concorso al reddito imponibile nella misura del 100% del loro ammontare, gli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui all'articolo 47-bis, comma 1, del TUIR.
Incentivi fiscali per i lavoratori impatriati Articolo 1, comma 50	Attraverso l'introduzione del nuovo comma 2-bis all'articolo 5 del D.L. n. 34/2019 viene offerta la possibilità di applicare per ulteriori 5 anni gli incentivi fiscali previsti dall'articolo 16 del D.Lgs. n. 147/2015 anche ai lavoratori "impatriati", già beneficiari dell'agevolazione, rientrati in Italia prima del 2020. Attraverso la modifica normativa viene dunque superata la differenza di trattamento con i soggetti "impatriati" che, invece, hanno effettuato/effettuano il trasferimento in Italia successivamente al 30/04/2020 e, dunque, possono già accedere agli incentivi nella misura potenziata dal D.L. n. 34/2019 che ha previsto una durata massima di 10 anni in presenza di determinate condizioni. Possono accedere alla proroga, con conseguente detassazione per ulteriori 5 anni del 50% del reddito di lavoro dipendente o autonomo prodotto in Italia, i cittadini italiani che siano stati iscritti all'AIRE e i cittadini di Stati membri dell'UE. A tal fine è necessario: • avere, al momento dell'opzione, almeno un figlio minorenne, anche in affidato preadottivo, oppure essere proprietari/acquistare almeno un'abitazione di tipo residenziale in Italia; • versare una "quota di accesso" pari al 10% del reddito dell'anno precedente a quello in cui si esercita l'opzione. L'importo da versare scende al 5% del reddito dell'anno precedente in presenza di almeno 3 figli minorenni, anche in affidato preadottivo, e dell'acquisto di almeno un'abitazione di tipo residenziale. In tali casi, in virtù di quanto previsto dal comma 1, lettera c) dell'articolo 5 del D.L. n. 34/2019, nell'ulteriore quinquennio di vigenza dell'agevolazione, il reddito viene detassato nella misura del 90%. Con riferimento al requisito dell'acquisto di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale la norma prevede tre diverse possibilità, ossia che il beneficiario degli incentivi: 1. sia diventato proprietario dell'abitazione successivamente al trasferimento della residenza in Italia; 2. sia diventato proprietario dell'abitazione nei 12 mesi precedenti il trasferimento della residenza in Italia; 3. diventi proprietario dell'abitazione entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione per la proroga introdotta con la Legge di bilancio 2021.

	L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal soggetto beneficiario degli incentivi oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. Ai sensi del successivo comma 2-ter, viene previsto che le modalità di esercizio dell'opzione verranno definiti da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate la cui pubblicazione dovrà avvenire entro l'1/03/2021.
Proroga delle detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica, ristrutturazione edilizia e acquisto di mobili (c.d. "Bonus-mobili") Articolo 1, comma 58	L'articolo 1, comma 58, lett. a) e lett. b), dispone la proroga al 31/12/2021 dei termini per beneficiare: - della detrazione fiscale del 65% prevista dall'articolo 14, commi 1, 2, lett. b) e b-bis) del D.L. n. 63/2013, (c.d. "Ecobonus"), per le spese sostenute e documentate per la realizzazione di interventi sulle strutture opache verticali e orizzontali di edifici esistenti, finestre comprensive di infissi e installazione di pannelli solari, nonché per interventi relativi alla riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento, alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale e sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore per la produzione di acqua calda in sanitaria, nei limiti di spesa previsti dalla legge; - della detrazione fiscale del 50% prevista dall'articolo 14, comma 2-bis, del D.L. n. 63/2013 per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite di spesa previsto dalla legge; - della detrazione fiscale del 50% per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16, comma 1, del D.L. n. 63/2013, nel limite massimo di spesa di 96.000,00 euro per unità immobiliare; - della detrazione fiscale del 50% prevista dall'articolo 16, comma 2, del D.L. n. 63/2013 (c.d. "Bonus-mobili"), con riferimento alle spese sostenute nel 2021 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Contestualmente alla proroga, il limite massimo di spesa per i suddetti acquisti è stato innalzato da 10.000 a 16.000 euro. A tal fine, rilevano gli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati dal 1° gennaio 2020.
Proroga delle detrazioni fiscali per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (c.d. "Bonus-facciate") Articolo 1, comma 59	L'articolo 1, comma 59, dispone la proroga per l'anno 2021 delle detrazioni fiscali per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (cd. "Bonus-facciate"), introdotte dal comma 219 della Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019). In particolare la norma stabilisce che, per le spese documentate, sostenute nel 2020 e nel 2021 per interventi, anche di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A o B individuate ai sensi del D.M. n. 1444 del 1968, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 90%.
Proroga del "Superbonus" Articolo 1, commi 66-75	L'articolo 1, commi 66-75, proroga e modifica la disciplina del c.d. "Superbonus", introdotto dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020. Nello specifico, il comma 66 dispone la proroga dell'applicazione della detrazione fiscale del 110% per le spese sostenute per gli interventi di efficienza energetica e antisismici fino al 30/06/2022 (rispetto al precedente termine del 31/12/2021), da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo (o in quattro quote annuali di pari importo per la sola parte di spesa sostenuta nell'anno 2022). La disposizione prevede, altresì, che rientrano fra gli interventi "trainanti" anche <u>quelli relativi alla coibentazione del tetto</u>, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente, nonché che <u>rientrano tra gli interventi "trainati" quelli finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche</u> effettuati ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lett. e), del TUIR, anche nel caso siano effettuati in favore di persone aventi più di 65 anni. Con riferimento alle unità immobiliari funzionalmente indipendenti, la norma chiarisce definitivamente che sono tali gli immobili che siano dotati di <u>almeno tre delle seguenti installazioni di proprietà esclusiva</u>: impianti per il gas; impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale. Inoltre, l'agevolazione viene estesa agli edifici privi di attestato di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, se dopo la realizzazione di interventi che ricomprendano almeno il cappotto termico, <u>sia raggiunta la classe energetica di fascia A</u>, nonché agli

	interventi relativi all'installazione di impianti solari fotovoltaici sulle pertinenze di edifici (prima escluse dall'agevolazione). Ancora, la disposizione introduce nuovi limiti di spesa per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici: • Euro 2.000,00 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari indipendenti; • Euro 1.500,00 per i condomini che installino fino a otto colonnine; • Euro 1.200,00 per i condomini che installino più di otto colonnine. L'agevolazione è riconosciuta con riferimento all'installazione di una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare. Inoltre, per gli interventi effettuati dai condomini, la detrazione del 110% è estesa anche alle spese sostenute entro il 31/12/2022 se entro la data del 30/06/2022 sia stato effettuato almeno il 60% dei lavori relativi al condominio. Per gli interventi effettuati dalle persone fisiche, la detrazione del 110% si applica con riferimento agli interventi effettuati su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari, anche possedute da un unico proprietario o in comproprietà. Per i soggetti IACP, la detrazione è estesa alle spese sostenute fino al 31/12/2022, nonché anche alle spese sostenute entro il 30/06/2023 se entro la data del 31/12/2022 sia stato effettuato almeno il 60% dei lavori. La detrazione relativa alle spese sostenute dopo l'1/07/2022 è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.
Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (SACE) Articolo 1, commi 206-212	L'articolo 1, commi 206-212, proroga ed estende la disciplina sull'intervento straordinario in garanzia di SACE a supporto della liquidità delle imprese colpite dalle misure di contenimento dell'epidemia da COVID-19 (c.d. "Garanzia Italia"), contenuta nell'articolo 1 del D.L. 23/2020 (c.d. Decreto Liquidità). In particolare, il comma 206: • alla lettera a) proroga dal 31/12/2020 al 30/06/2021 l'operatività della misura; • alla lettera b) estende l'ambito di applicazione della garanzia SACE alle cessioni dei crediti effettuate dalle imprese a favore di banche e intermediari finanziari senza garanzia di solvenza del cedente (ovvero pro soluto); • alla lettera c) estende la garanzia SACE ad operazioni di finanziamento con rinegoziazione del debito, purché si preveda l'erogazione di credito aggiuntivo in misura pari ad almeno il 25% dell'importo del finanziamento oggetto di rinegoziazione e a condizione che il rilascio della garanzia sia idoneo a determinare un minor costo e/o una maggior durata del finanziamento rispetto a quello rinegoziato. Il comma 208, in applicazione di quanto sancito ai precedenti commi, consente, in caso di rinegoziazione del debito, che la quota destinata al rimborso di finanziamenti erogati dai medesimi soggetti finanziatori non sia accreditata su apposito conto corrente dedicato. Il comma 209 implementa ulteriormente l'operatività della garanzia SACE. Difatti, a decorrere dall'1/03/2021 e fino al 30/06/2021, la società SACE S.p.A. rilascerà garanzia alle imprese con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 (c.d. "mid-cap"), a titolo gratuito, fino alla copertura del 90% del finanziamento, per un importo massimo garantito fino a 5 milioni di euro, o inferiore, tenuto conto dell'ammontare in quota capitale non rimborsato di eventuali finanziamenti assistiti dalla garanzia del Fondo di garanzia PMI. La decorrenza si lega al successivo comma 245 della Legge di bilancio 2021, che prevede che l'operatività del Fondo Centrale di Garanzia per le imprese "mid-cap" sia fino al 28/02/2021. Per queste operazioni non si applica l'obbligo, per l'impresa beneficiaria, di gestire i livelli occupazionali attraverso accordi sindacali. Il comma 210 interviene poi nell'ambito della specifica disciplina relativa a SACE (articolo 6 del D.L. n. 269/03) consentendo alla stessa l'intervento in garanzia e controgaranzia per una percentuale massima di copertura, salvo specifiche deroghe previste dalla legge, del 70%. La platea dei destinatari, oltre agli intermediari creditizi, è ampliata al fine di considerare anche le imprese di assicurazione, nazionali e internazionali, autorizzate all'esercizio del ramo credito e cauzioni. Ulteriore ampliamento è poi finalizzato a ricomprendere anche la concessione di garanzie sotto qualsiasi forma in favore di sottoscrittori di prestiti obbligazionari, cambiali finanziarie, titoli di debito e altri strumenti finanziari emessi da imprese con sede in Italia. Da ultimo, il comma 212, stabilisce che fanno capo a SACE S.p.a. gli obblighi di registrazione nel Registro nazionale aiuti di Stato delle misure di aiuto concesse ai sensi dell'articolo 1 del D.L. n. 23/2020.

Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (agenti e mediatori creditizi) Articolo 1, comma 213	L'articolo 1, comma 213, consente alle società di agenti in attività finanziaria, alle società di mediazione creditizia, nonché alle società disciplinate dal testo unico bancario introdotto dal D.Lgs. n. 385/1993 (i.e. TUB), che svolgono le attività contrassegnate dal codice ATECO 66.21.00, ovvero le attività di periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni, di <u>accedere fino al 30/06/2021 ai benefici di sostegno finanziario alle micro, piccole e medie imprese colpite dall'epidemia di COVID-19</u>, previsti dall'articolo 56 del D.L. n. 18/2020 (c.d. "Cura Italia"), relativo alla moratoria sui finanziamenti, e dall'articolo 13, comma 1, lett. m) del D.L. n. 23/2020 (c.d. "Decreto Liquidità"), relativo all'intervento straordinario e transitorio in garanzia del Fondo centrale di garanzia PMI.
Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (cartolarizzazioni) Articolo 1, commi 214-215	L'articolo 1, commi 214-215, apporta alcune modifiche alla disciplina delle cartolarizzazioni dei crediti contenuta nella Legge n. 130/1999. In particolare, il comma 214 modifica l'articolo 1 della Legge n. 130/1999, che definisce <u>l'ambito di applicazione e il significato dei termini più rilevanti utilizzati nell'atto che disciplina le cartolarizzazioni di crediti</u>. Il comma 214 stabilisce che le somme corrisposte dai debitori ceduti o comunque ricevute a soddisfacimento dei crediti ceduti possono essere destinate <u>in via esclusiva</u>, dalla società cessionaria, oltre che al soddisfacimento dei diritti incorporati nei titoli emessi, dalla stessa o da altra società, anche al soddisfacimento dei diritti derivanti dai finanziamenti alle medesime concessi per finanziare l'acquisto di tali crediti. Il comma 215 reca una disposizione interpretativa dell'articolo 7.1, comma 4, primo periodo, della medesima Legge n. 130/1999, sulla cartolarizzazione di crediti deteriorati. In particolare, la relativa disciplina si interpreta nel senso che l'acquisizione, da parte delle società veicolo di appoggio, dei beni aventi la <u>funzione di garanzia dei crediti oggetto di cartolarizzazione</u>, ivi compresi i beni oggetto di contratti di locazione finanziaria, può avvenire anche per effetto di <u>scissione o altre operazioni di aggregazione</u>.
Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (FCG) Articolo 1, commi 216-218	L'articolo 1, commi 216-218 <u>interviene ulteriormente sulla disciplina temporanea e straordinaria del Fondo centrale di garanzia per le piccole e medie imprese</u>, di cui all'articolo 13, comma 1 del D.L. 23/2020 (c.d. Decreto Liquidità), adottata per sostenere la liquidità delle PMI nell'attuale situazione di crisi pandemica. Il comma 216 dispone che i finanziamenti previsti dall'articolo 13, comma 1, lettera m), del D.L. 23/2020, garantiti dal Fondo, possano avere, a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2021, una durata non più di 10 ma di 15 anni. Si tratta dei finanziamenti fino a 30 mila euro garantiti al 100% dal Fondo, concessi in favore di PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, nonché associazioni professionali e società tra professionisti, agenti e subagenti di assicurazione e broker la cui attività d'impresa è stata danneggiata dall'emergenza COVID-19. Il comma 217 dispone che il beneficiario dei finanziamenti già concessi alla data di entrata in vigore della legge di bilancio <u>possa chiedere il prolungamento</u> della loro durata fino alla durata massima di 15 anni, con il mero adeguamento della componente "Rendistato" del tasso d'interesse applicato, in relazione alla maggiore durata del finanziamento. Il comma 218 apporta una modifica al <u>criterio di calcolo del tasso di interesse</u>, disponendo che tale tasso debba comunque essere non superiore allo 0,20% aumentato del valore, se positivo, del "Rendistato" con durata analoga al finanziamento (novella all'articolo 13, comma 1, lettera m), quarto periodo).
Credito d'imposta per le minusvalenze derivanti dagli investimenti in PIR Articolo 1, commi 219-226	L'articolo 1, commi 219-226, introduce un <u>credito d'imposta pari alle minusvalenze o ai differenziali negativi derivanti dai PIR costituiti dall'1/01/2021 per gli investimenti qualificati effettuati entro il 31/12/2021</u>, a condizione che: • gli strumenti finanziari a cui si riferiscono le perdite siano detenuti per almeno cinque anni; • il credito d'imposta non ecceda il 20% delle somme originariamente investite. La disposizione si applica ai cosiddetti PIR alternativi o PIR PMI che sono stati introdotti dall'articolo 13-bis, comma 2-bis del D.L. n. 124/19. Tale credito d'imposta è utilizzabile in <u>dieci quote annuali di pari importo</u> direttamente in dichiarazione dei redditi oppure in compensazione all'interno del modello F24.
Credito d'imposta per la quotazione delle PMI Articolo 1, comma 230	L'articolo 1, comma 230, dispone la <u>proroga al 31/12/2021 del credito d'imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione della Ue o See</u>.

	Si ricorda che il credito d'imposta può essere riconosciuto nella misura massima del 50% dei costi complessivamente sostenuti entro il 31/12/2021 fino ad un ammontare massimo di 500.000 euro.
Proroga della misura in favore delle assicurazioni sui crediti commerciali Articolo 1, comma 232	L'articolo 1, comma 232, interviene sull'articolo 35, del D.L. n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), che autorizza SACE S.p.A. a concedere - in favore delle imprese di assicurazione dei crediti commerciali a breve termine - <u>una garanzia pari al 90% degli indennizzi</u> generati dalle esposizioni relative a crediti commerciali maturati, entro il limite massimo di 2 miliardi di euro, dal 19/05/2020 fino al 31/12/2020 (novella al comma 1, dell'articolo 35 del D.L. n. 34/2020). Il comma 232, in particolare, alla lettera a), <u>proroga tale ultimo termine al 30/06/2021</u>, così estendendo la durata temporale della misura. Alla lettera b), dispone che le previsioni contenute nei decreti del Ministro dell'economia e delle finanze attuativi della misura, che dispongono effetti o scadenze relativi alla data del 31/12/2020 si intendono <u>riferite alla nuova data del 30/06/2021</u> (nuovo comma 3-bis nell'articolo 35 del D.L. n. 34/2020).
Rifinanziamento del Fondo di garanzia PMI Articolo 1, commi 244-247	L'articolo 1, comma 244, dispone <u>la proroga al 30/06/2021 dell'intervento straordinario in garanzia del Fondo di garanzia PMI</u>, previsto dall'articolo 13, comma 1, del D.L. n. 23/2020, per sostenere la liquidità delle imprese colpite dall'emergenza epidemiologica da COVID. Il comma 245 dispone che <u>le garanzie previste dalla normativa sono concesse dal Fondo, alle condizioni ivi previste, fino al 28/02/2021</u>, a favore delle imprese con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 (midcap). Il comma 246 incrementa la dotazione del Fondo di garanzia PMI nella misura di • 500 milioni di euro per l'anno 2022; • 1.000 milioni di euro per l'anno 2023; • 1.500 milioni di euro per l'anno 2024; • 1.000 milioni di euro per l'anno 2025; • 500 milioni di euro per l'anno 2026. Infine, il comma 247 prevede che alla copertura derivante dai commi da 244 a 246, concorrono, per 500 milioni di euro per l'anno 2022, anche le risorse del Programma Next Generation EU.
Proroga delle misure di sostegno finanziario alle micro, piccole e medie imprese Articolo 1, commi 248-254	L'articolo 1, commi 248-254 <u>dispone la proroga al 30/06/2021 delle misure di sostegno alle micro, piccole e medie imprese relative all'apertura di credito e concessione di prestiti non rateali o prestiti e finanziamenti a rimborso rateale</u>. La proroga della moratoria sui prestiti <u>opera automaticamente, senza alcuna formalità per le imprese già ammesse alle misure di sostegno</u>, alla data di entrata in vigore della legge, salva l'ipotesi di rinuncia espressa da parte dell'impresa beneficiaria, da far pervenire al soggetto finanziatore entro il termine del 31/01/2021 o, per talune imprese del comparto turistico, entro il 31/03/2021. Nei confronti delle imprese che hanno avuto accesso alle misure di sostegno previste, <u>il termine di diciotto mesi per l'avvio delle procedure esecutive decorre dal termine delle misure stesse (30/06/2021)</u>.
Esenzione prima rata IMU per gli immobili adibiti ad attività turistiche o di intrattenimento Articolo 1, comma 599	L'articolo 1, comma 599, prevede <u>l'esonero dal pagamento della prima rata dell'IMU in scadenza il 16/06/2021</u> con riferimento alle seguenti tipologie di immobili: - immobili adibiti a stabilimenti balneari, marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali; - immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni) e relative pertinenze, 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 & breakfast, dei residence e dei campeggi. In ogni caso, l'esenzione spetta a condizione che il gestore coincida con il soggetto passivo del tributo, anche nei casi in cui non sia il proprietario dell'immobile (ad esempio in caso di <i>leasing</i>); - immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti l'attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni; - immobili destinati a discoteche, sale da ballo, <i>night club</i> e simili a condizione che il gestore coincida con il soggetto passivo del tributo, anche nei casi in cui non sia il proprietario dell'immobile.

	L'azzeramento della prima rata IMU è <u>subordinata al rispetto della disciplina UE in materia di aiuti di Stato per l'emergenza Covid-19 (Temporary Framework)</u> e si affianca alle disposizioni contenute nell'articolo 78 del D.L. n. 104/2020 secondo le quali gli immobili di categoria D/3 destinati agli spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, sono esenti dall'IMU per tutto il 2021 e 2022, a condizione che i gestori siano anche i soggetti passivi d'imposta. Si ricorda che tale norma è comunque soggetta all'autorizzazione da parte della Commissione Europea.
Proroga del credito d'imposta per la pubblicità Articolo 1, comma 608	L'articolo 1, comma 608, estende anche per gli anni 2021 e 2022 il credito d'imposta riconosciuto <u>nella misura del 50% degli investimenti pubblicitari</u> effettuati negli anni di riferimento senza la necessità di aver sostenuto negli anni precedenti analoghi investimenti sugli stessi mezzi di informazione. Tuttavia, a differenza di quanto avvenuto nel 2020, viene modificato l'ambito oggettivo della norma, in quanto <u>le sole spese rilevanti sono quelle relative agli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali e periodici</u>, anche digitali, e non più anche sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche e digitali. Nulla cambia con riferimento alla modalità di accesso all'agevolazione, la quale prevede una duplice comunicazione: • una <u>"comunicazione per l'accesso al credito d'imposta"</u> per riportare i dati degli investimenti effettuati e/o da effettuare; • una <u>"dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati"</u> resa per dichiarare quanto effettivamente sostenuto e per certificare la sussistenza dei requisiti richiesti. In questo senso, assieme alla dichiarazione sostitutiva, resta confermata anche la necessità di presentare un'apposita attestazione sull'effettivo sostenimento delle spese predisposta a dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità o dai soggetti che effettuano la revisione legale.
Credito d'imposta formazione 4.0 Articolo 1, comma 1064	L'articolo 1, comma 1064 proroga anche il <u>credito d'imposta formazione 4.0 al 31/12/2022 ampliando la platea dei costi ammissibili</u>. Sono ammessi, in particolare, i seguenti costi: • <u>spese del personale</u> relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione; • <u>costi di esercizio</u> relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione.
Differimento della decorrenza della "Plastic Tax" e della "Sugar Tax" Articolo 1, commi 1084-1086	Vengono ulteriormente <u>differiti i termini di decorrenza</u> dell'imposta sul consumo dei manufatti in plastica con singolo impegno (c.d. "Plastic Tax") e dell'imposta sul consumo di bevande analcoliche edulcorate (c.d. "Sugar Tax"), istituite dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) e già prorogate a seguito delle difficoltà economiche conseguenti la diffusione del virus Covid 19. Oltre al differimento dei termini, stabiliti rispettivamente all'1/07/2021 per la Plastic Tax ed all'1/01/2022 per la Sugar Tax, sono <u>attenuate le sanzioni amministrative previste e parzialmente aggiornata la disciplina di applicazione delle due imposte</u>.
Credito d'imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio dell'acqua potabile Articolo 1, commi 1087-1089	Con l'obiettivo di razionalizzare l'uso dell'acqua e ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque potabili, l'articolo 1, commi 1087-1089 riconosce <u>un credito di imposta per le spese per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti</u>, sostenute da: • persone fisiche; • soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni; • enti non commerciali, enti del Terzo settore e enti religiosi civilmente riconosciuti. Il credito d'imposta è riconosciuto nella <u>misura del 50% delle spese sostenute, dall'1/01/2021 al 31/12/2022, fino ad un ammontare complessivo non superiore, per le persone fisiche, a 1.000 euro per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a 5.000 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale</u>, nel limite complessivo di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022. Le informazioni sugli interventi effettuati verranno trasmesse per via telematica all'ENEA ai fini di monitoraggio e valutazione della riduzione dei consumi. Le modalità di attuazione di tali disposizioni saranno definite con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Credito d'imposta per l'adeguamento dell'ambiente di lavoro Articolo 1, commi 1098-1100	L'articolo 120 del D.L. n. 34/2020 ha introdotto un <u>credito d'imposta in misura pari al 60%</u>, fino ad un importo massimo di 80.000 euro, delle spese sostenute nel 2020 per gli interventi necessari all'adeguamento degli ambienti di lavoro nel rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure di contenimento contro la diffusione del virus Covid-19. L'articolo 1, commi 1098-1100 è intervenuto a modificare il termine per utilizzare tale agevolazione fiscale stabilendo che <u>il suddetto credito potrà essere utilizzato solo dall'1/01/2021 al 30/06/2021</u> (e non per tutto il 2021). Similmente, anche l'opzione per la cessione del medesimo credito dovrà avvenire entro tale data.
Modifica alla disciplina degli accordi preventivi Articolo 1, comma 1101	Nel riscrivere la procedura di <i>ruling</i> internazionale di cui all'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, l'articolo 1, comma 1101 ha previsto <u>l'introduzione di una commissione commisurata al fatturato (di gruppo) della società istante da corrispondere in sede di presentazione della richiesta di accordo preventivo</u>. La commissione dovuta dal soggetto istante è pari a: • <u>10.000 euro</u> nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia inferiore a 100 milioni di euro; • <u>30.000 euro</u> nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia compreso tra 100 milioni e 750 milioni di euro; • <u>50.000 euro</u> nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia superiore a 750 milioni di euro.
Memorizzazione e trasmissione corrispettivi Articolo 1, commi 1109-1115	L'articolo 1, commi 1109-1115, modifica l'articolo 2 del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127 precisando che: • la memorizzazione elettronica, e • la consegna dei documenti che attestano l'operazione stessa, se richiesti dal Cliente, sono effettuate entro e non oltre il <u>momento di ultimazione dell'operazione</u>, coincidente, quindi, con la consegna del bene o l'ultimazione della prestazione. È stato, inoltre, <u>differito all'1/01/2021</u>, l'obbligo di utilizzo dei sistemi evoluti di incasso al fine di certificare fiscalmente i corrispettivi senza dovere necessariamente utilizzare i registratori telematici (RT). Infine, è stato rivisto anche il regime sanzionatorio prevedendo: • una <u>sanzione del 90%</u> dell'imposta (articolo 6, comma 2-bis, D.Lgs. n. 471/1997) nel caso di mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri; • una <u>sanzione di euro 100</u> (articolo 11, comma 2-quinquies, D.Lgs. n. 471/1997) nei casi di omessa o tardiva trasmissione, ovvero trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, qualora la violazione non abbia inciso sulla corretta liquidazione del tributo; • una <u>sanzione da euro 1.000 a euro 4.000</u> (articolo 11, comma 5, D.Lgs. n. 471/1997) nel caso di omessa installazione degli strumenti di memorizzazione e trasmissione telematica; • una <u>sanzione da euro 3.000 a euro 12.000</u> (articolo 11, comma 5-bis, D.Lgs. n. 471/1997) nel caso di manomissione o alterazione degli strumenti di trasmissione telematica dei dati relativi i corrispettivi giornalieri.