

## Newsletter 7/2021

### Legge di Bilancio 2021 – Misure fiscali

---

Con il presente documento si fornisce l'informativa sulle principali misure fiscali per imprese e cittadini, contenute nella L. 30.12.2020, n. 178 pubblicata nella G.U. n. 322 in pari data, cd. "Legge di Bilancio 2021" (di seguito anche "Legge di Bilancio"), come eventualmente chiarite durante l'evento "Telefisco".

Si precisa che la concreta applicabilità delle disposizioni resta sempre soggetta alla emanazione degli eventuali decreti attuativi degli enti interessati.

### Indice

---

1. Agevolazioni IMU 2021
2. Rivalutazioni e riallineamenti
3. Regime degli impatriati
4. Tassazione ristorni
5. Riduzione tassazione dividendi enti non commerciali
6. Utili e plusvalenze OICR diritto estero
7. Incentivi per le aggregazioni aziendali
8. Agevolazioni ZES
9. Ruling internazionale
10. Locazioni brevi – modifiche

1

### 1. Agevolazioni IMU 2021

---

Il comma 48 della Legge di Bilancio ha previsto a decorrere dal 2021, la riduzione al 50% dell'IMU per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia.

Per quanto riguarda i soggetti operanti nel settore turistico e dello spettacolo, i commi da 599 a 601 hanno disposto che non sia dovuta la prima rata dell'IMU per le seguenti tipologie di immobili:

- stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali

**Napoli**  
Piazza della Repubblica, 2

**Roma**  
Via di Porta Pinciana, 6

**Milano**  
Via Morigi, 13

Tel.: 081/2470130 – 06/42013898 – 02/50043166

email: [info@fiorentinoassociati.it](mailto:info@fiorentinoassociati.it)

website: [www.fiorentinoassociati.it](http://www.fiorentinoassociati.it)

- immobili rientranti nella categoria catastale D/2 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 and breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività in essi esercitate
- immobili della categoria catastale D, utilizzati da imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di fiere o manifestazioni;
- discoteche, sale da ballo, night club e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi, siano anche gestori delle attività in essi esercitate

Infine con i commi da 1116 a 1119 hanno disposto, per i Comuni delle regioni Lombardia e Veneto e per quelli della regione Emilia Romagna, interessati dalla proroga dello stato di emergenza conseguente agli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012, che l'esenzione dall'IMU sia prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

Inoltre, il Legislatore ha previsto che i fabbricati distrutti oggetto di ordinanze sindacali di sgombero ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nel Centro Italia, sono esenti dall'IMU fino alla definitiva ricostruzione o agibilità degli stessi e comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

## 2. Rivalutazioni e riallineamenti

---

### ***Beni d'impresa***

Il comma 83 aggiungendo il comma 8bis all'art.110 del Decreto agosto, DL n°104/2020, ha disposto la possibilità di effettuare il riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili anche all'avviamento ed alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 e ancora presenti nel bilancio dell'esercizio successivo.

Quindi oltre ai beni strumentali e alle partecipazioni immobilizzate è possibile riallineare il differenziale contabile – fiscale anche degli asset immateriali.

Il riallineamento avviene mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva del 3% (da versare in un massimo di tre rate annuali di pari importo) sui maggiori valori dei beni oggetto di riconoscimento fiscale.

Questo riallineamento va ad aggiungersi alla possibilità di rivalutare i beni d'impresa già prevista dal citato Decreto agosto.

L'importo della rivalutazione (al netto dell'imposta sostitutiva pagata) deve essere accantonato in un'apposita riserva soggetta al regime di sospensione d'imposta. La riserva può essere affrancata

mediante il pagamento di una imposta sostitutiva del 10% (da versare sempre in 3 rate annuali di pari importo)

Il maggior valore dei beni riallineati o rivalutati è riconosciuto, ai fini della deducibilità delle quote di ammortamento, già a partire dall'esercizio successivo a quello in cui il riallineamento è stato eseguito (vale a dire l'anno 2021 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), mentre, ai fini realizzativi, il riallineamento acquisisce efficacia solo a partire dal quarto esercizio successivo a quello in cui il riallineamento è stata eseguito (vale a dire l'anno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

### **Rideterminazione terreni e partecipazioni**

I commi 1122 e 1123 hanno prorogato la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati, posseduti alla data del 1° gennaio 2021, mediante pagamento dell'imposta sostitutiva che viene calcolata, per ambedue le tipologie di attività da rivalutare, con l'aliquota dell'11%.

Nello specifico le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di 3 rate annuali di pari importo a decorrere dalla data del 30 giugno 2021 e la redazione ed il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la medesima data del 30 giugno 2021.

Per i soggetti che si avvalgono nuovamente dell'agevolazione sarà possibile detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta sulla rivalutazione eseguita, l'imposta già versata su precedenti rivalutazioni degli stessi beni, oppure, richiedere il rimborso dei versamenti effettuati.

Resta fermo che l'importo del rimborso non può essere comunque superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

## **3. Regime degli impatriati - modifiche**

L'art. 50 della Legge di Bilancio ha previsto che i soggetti, diversi da quelli che hanno trasferito la residenza in Italia dal 30.04.2

019, che siano stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione Europea, che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020 e che, alla data del 31.12.2019 risultano beneficiari del regime fiscale agevolato dei lavoratori impatriati previsto dall'art. 16 D.Lgs. 147/2015, possono optare per l'applicazione del prolungamento temporale del regime fiscale agevolato per 5 anni, previo versamento di:

- a) un importo pari al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenne, anche in affidamento preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12

mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione.

L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà;

b) un importo pari al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno 3 figli minorenni, anche in affidamento preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione.

L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

Le modalità di esercizio dell'opzione dovranno essere definite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

## 4. Tassazione ristorni cooperative

I commi 42 e 43 della Legge di Bilancio hanno previsto una modifica della disciplina in materia di tassazione dei ristorni attribuiti ai soci di società cooperative che prevede la possibilità, previa delibera assembleare, di applicare una ritenuta del 12,5% a titolo di imposta all'atto della destinazione del ristorno ad aumento del capitale.

La facoltà si considera esercitata con il versamento della ritenuta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del trimestre solare in cui è stata adottata la delibera assembleare.

In tal modo, viene ridotta l'aliquota dal 26 al 12,5%, anticipando però il momento della tassazione dei ristorni all'atto dell'attribuzione al capitale sociale, anziché al rimborso dello stesso.

Tra i soci persone fisiche non sono compresi gli imprenditori, nonché i detentori di partecipazione qualificata.

La ritenuta del 12,5% può essere applicata con le medesime modalità e termini alle somme attribuite ad aumento del capitale sociale deliberate anteriormente alla data di entrata in vigore della legge in esame, in luogo della tassazione prevista dalla normativa previgente.

## 5. Riduzione tassazione dividendi enti non commerciali

I commi da 44 a 47 della Legge di Bilancio hanno introdotto un abbattimento dell'IRES del 50% sui dividendi percepiti dagli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché dai trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale o dalle stabili organizzazioni di tali enti nel territorio statale che svolgono senza scopo di lucro ed in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale nei seguenti ambiti:

- famiglia e valori connessi; crescita e formazione giovanile; educazione, istruzione e formazione, incluso l'acquisto di prodotti editoriali per la scuola; volontariato, filantropia e beneficenza; religione e sviluppo spirituale; assistenza agli anziani; diritti civili;
- 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;
- ricerca scientifica e tecnologica; protezione e qualità ambientale;
- arte, attività e beni culturali.

Il risparmio d'imposta deve essere destinato al finanziamento delle predette attività di interesse generale.

Sono esclusi dall'agevolazione gli utili derivanti dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

## 6. Utili e plusvalenze OICR diritto estero

I commi 631- 633 hanno disposto che il regime impositivo di dividendi e plusvalenze su partecipazioni realizzati degli organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) istituiti nell'Unione europea o nello Spazio economico europeo (SEE) è equiparato a quello già in vigore per gli OICR istituiti in Italia.

Pertanto, gli OICR esteri non sono più soggetti ad imposizione sui dividendi distribuiti dalle società italiane e sulle plusvalenze da cessione di partecipazioni.

In particolare, viene previsto che la ritenuta e l'imposta sostitutiva (entrambe del 26%) non si applicano rispettivamente sugli utili corrisposti e le plusvalenze degli OICR di diritto estero:

- conformi alla direttiva 2009/65/CE (direttiva UCITS);
- e a quelli non conformi a tale direttiva, il cui gestore sia soggetto a forme di vigilanza nel Paese estero nel quale è istituito ai sensi della direttiva 2011/61/UE (direttiva AIFM),

istituiti in Stati membri UE e negli Stati aderenti allo SEE (Islanda, Liechtenstein e Norvegia).

L'esenzione da ritenuta in commento si applica agli utili percepiti a decorrere dall'1.1.2021 e per le plusvalenze realizzate dalla medesima data.

## 7. Incentivi per le aggregazioni aziendali

---

I commi 233 e 234 hanno previsto un nuovo incentivo ai processi di aggregazione aziendale realizzati attraverso operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda che vengano deliberati nel 2021.

In particolare, al soggetto risultante dalla fusione o incorporante, al beneficiario della scissione e al conferitario è consentito trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (*deferred tax asset - DTA*) riferite ai seguenti componenti:

- perdite fiscali maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile alla medesima data;
- eccedenze Ace maturate fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione e non ancora utilizzate in compensazione o trasformate in credito d'imposta a tale data.

Le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta anche se non iscritte in bilancio.

La trasformazione in credito d'imposta avviene in due momenti: un quarto dell'importo complessivo di DTA trasformabili sono trasformate alla data di efficacia giuridica dell'operazione di fusione, scissione o conferimento e i restanti tre quarti al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso a tale data.

L'importo massimo di DTA che può essere trasformato da ciascun soggetto è pari al 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale ex 2501 *quater* del c.c., senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore.

In caso di conferimento d'azienda il limite è pari al 2% della somma delle attività oggetto di conferimento; inoltre, ai fini della trasformazione in credito d'imposta il conferitario può tenere conto delle proprie perdite fiscali ed eccedenze ACE solo negli stessi limiti e alle stesse condizioni previsti per le perdite che possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante.

Pertanto il conferitario dovrà rispettare i “requisiti di vitalità” previste dal comma 7 dell’articolo 172 del TUIR.

L’efficacia della trasformazione delle DTA in credito d’imposta è subordinata al pagamento di una commissione pari al 25 per cento dell’importo complessivo delle DTA oggetto di trasformazione.

La commissione è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap nell'esercizio in cui avviene il pagamento ed è soggetta alle disposizioni in materia di imposte sui redditi ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione.

## 8. Agevolazioni ZES

I commi 173 – 176 della legge di Bilancio hanno disposto un’agevolazione, per le imprese che intraprendono una nuova iniziativa economica nelle Zone economiche speciali (ZES), che consiste nella riduzione dell’imposta sul reddito derivante dallo svolgimento dell’attività nella zona economica speciale del 50%, a decorrere dal periodo d’imposta nel corso del quale è stata intrapresa la nuova attività e per i sei periodi d’imposta successivi.

La detassazione è riconosciuta dal 1° gennaio 2021 se sono rispettate le seguenti condizioni:

1. le imprese beneficiarie:
  - a) devono mantenere la loro attività nell'area ZES per almeno 10 anni;
  - b) devono conservare i posti di lavoro creati nell'ambito dell'attività avviata nella ZES per almeno 10 anni.
  - c) non devono essere in stato di liquidazione o di scioglimento.
2. l’agevolazione deve rispettare i limiti e le condizioni previsti dal regime de minimis, anche per il settore agricolo, della pesca e dell’acquacoltura,

Si ricorda che le attualmente risultano istituite sono:

- la ZES Calabria;
- la ZES Campania;
- la ZES Ionica interregionale Puglia e Basilicata;
- la ZES Adriatica interregionale Puglia-Molise.

## 9. Ruling internazionale

La legge di bilancio 2021, con il comma 1101, è intervenuta sulla procedura di ruling internazionale, mediante la quale le imprese con “attività internazionale” possono stipulare un accordo preventivo con l’Amministrazione finanziaria al fine di garantire, nell’ambito di operazioni transnazionali, trasparenza e certezza giuridica nei rapporti tra Fisco e contribuente.

La disposizione in questione è intervenuta sulla validità degli accordi, allineando il termine di decorrenza degli accordi preventivi unilaterali e bilaterali/multilaterali, facendolo retroagire fino ai periodi d’imposta per i quali non sia ancora decorso il termine per l’accertamento.

Per gli accordi unilaterali con l’Amministrazione finanziaria, le parti sono vincolate per il periodo d’imposta nel corso del quale è stipulato e per i quattro periodi d’imposta successivi, salvo mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini del ruling sottoscritto e risultanti dallo stesso.

Qualora, poi, le circostanze di fatto e di diritto a base dell'accordo ricorrano per uno o più dei periodi di imposta precedenti alla stipula e per i quali i termini di accertamento non sono ancora scaduti e a condizione che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza, è concessa la facoltà al contribuente di fare valere retroattivamente l'accordo stesso, provvedendo, ove si renda a tale fine necessario rettificare il comportamento adottato, all'effettuazione del ravvedimento operoso ovvero alla presentazione della dichiarazione integrativa senza l'applicazione, in entrambi i casi, delle relative sanzioni.

In caso di accordi bilaterali/multilaterali, le parti sono vincolate, secondo quanto convenuto con le altre Autorità, a decorrere da periodi di imposta precedenti alla data di sottoscrizione dell’accordo purché non anteriori al periodo d’imposta in corso alla data di presentazione della relativa istanza da parte del contribuente.

Un’importante novità introdotta dalla legge di Bilancio 2021 riguarda l’obbligo di versamento da parte dell’istante delle spese connesse alla procedura, l’ammissibilità della richiesta di accordo preventivo è subordinata al versamento di una commissione pari a:

- diecimila euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia inferiore a cento milioni di euro;
- trentamila euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia compreso tra cento milioni e settecentocinquanta milioni di euro;
- cinquantamila euro nel caso in cui il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia superiore a settecentocinquanta milioni di euro.

## 10. Locazioni brevi – modifiche

La Legge di Bilancio 2021- al comma 595, ha stabilito, con effetto 1° gennaio 2021, l'applicabilità del regime fiscale delle locazioni brevi, di durata non superiore a 30 giorni (cd. cedolare secca), solo in caso di destinazione a tale locazione di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo di imposta.

Inoltre, la disposizione in questione ha previsto che l'attività di locazione di immobili, di durata non superiore a 30 giorni, da chiunque esercitata, è svolta in forma imprenditoriale quando il numero degli appartamenti resi disponibili per le locazioni è superiore a quattro, conseguentemente, dovrà essere aperta partita IVA.

Le citate novità si applicano anche ai contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, oppure a soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Roma, 11 marzo 2021

**Dott. Marco Senesi**

[marcosenesi@fiorentinoassociati.it](mailto:marcosenesi@fiorentinoassociati.it)

**Dott. Marco Fiorentino**

[marcofiorentino@fiorentinoassociati.it](mailto:marcofiorentino@fiorentinoassociati.it)

### **DISCLAIMER**

*Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.*

**Napoli**  
Piazza della Repubblica, 2

**Roma**  
Via di Porta Pinciana, 6

**Milano**  
Via Morigi, 13

Tel.: 081/2470130 – 06/42013898 – 02/50043166

email: [info@fiorentinoassociati.it](mailto:info@fiorentinoassociati.it)

website: [www.fiorentinoassociati.it](http://www.fiorentinoassociati.it)

Fiorentino Associati sostiene

[www.associazionedo.no.it](http://www.associazionedo.no.it)



**CODICE FISCALE**  
**95033380635**

Destinare il tuo 5 x 1000 non costa niente, ti basta inserire il nostro codice fiscale e firmare nello spazio "Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale,..." della tua dichiarazione dei redditi Unico, 730, o CUD.

CON IL TUO  
**5xMille**

SOSTENIAMO PROGETTI DI RICERCA E DI SUPPORTO PSICOLOGICO IN ONCOEMATOLOGIA PEDIATRICA PER DEGENTI OSPEDALIERI IN TERAPIA DEL DOLORE E CURE PALLIATIVE PRESSO L'OSPEDALE PAUSILIPON DI NAPOLI