

Studio Patrizia Riva

Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Patrizia Riva	Professore Associato UPO - Ph.D. - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.
Ezio Riva	Avvocato
Denise Mapelli	Dottore Commercialista - Revisore Contabile
Francesca Cassago	Dottore Commercialista - Revisore Contabile
Fabio Bagnoli	Dottore Commercialista - Revisore Contabile
Joel Giuliani	Dottore Commercialista - Revisore Contabile
Stefania Bocchino	Dottore Commercialista - Revisore Contabile
Ambra Garelli	Dottore Commercialista
Simone Accettura	Dottore Commercialista
Sara Redaelli	Dottore in Economia e Commercio
Monica Bonfanti	Dottore in Economia e Amministrazione delle Imprese

Informativa n. 1 del 12.03.2021

CASHBACK, MISURE PER SPINGERE I PAGAMENTI DIGITALI; DEMATERIALIZZAZIONE DEI CORRISPETTIVI AL VIA; LAVORATORI IMPATRIATI, NUOVE REGOLE 2021

Soggetti interessati

 IMPRESE <ul style="list-style-type: none">• Dematerializzazione dei corrispettivi al via	 PROFESSIONISTI <ul style="list-style-type: none">• Lavoratori rimpatriati, nuove regole 2021	 PERSONE FISICHE <ul style="list-style-type: none">• Cashback, misure per spingere i pagamenti digitali
---	---	---

Sommario

1. Cashback, misure per spingere i pagamenti digitali.....	2
2. Dematerializzazione dei corrispettivi al via	9
3. Lavoratori impatriati, nuove regole 2021	18

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

1. CASHBACK, MISURE PER SPINGERE I PAGAMENTI DIGITALI

La legge di Bilancio 2020 ha previsto un rimborso in denaro per tutte le persone fisiche private aderenti al programma che utilizzino degli strumenti elettronici per il pagamento degli acquisti in negozi, bar e ristoranti, supermercati e grande distribuzione, nonché per il saldo di ricevute e fatture di artigiani e professionisti. Al riguardo è stabilita una fase sperimentale dall'8 al 31 dicembre 2020, e una fase a regime dall'1 gennaio 2021 al 30 giugno 2022. Disposizioni attuative sono contenute nel Dm 24 novembre 2020, n. 156.

IN SINTESI

NOVITÀ

Sono previste misure premiali per tutti i soggetti aderenti che utilizzino degli strumenti elettronici per il pagamento degli acquisti in negozi, bar e ristoranti, supermercati e grande distribuzione, nonché per il saldo di ricevute e fatture di artigiani e professionisti.

MISURA DEL RIMBORSO SPERIMENTALE

Per ogni transazione regolata con strumenti di pagamento elettronici, dall'8 al 31 dicembre 2020, è attribuito un rimborso del 10%, purché siano state effettuate almeno 10 operazioni. L'importo del rimborso non può mai eccedere 150 euro.

PER CHI

Le persone fisiche private aderenti, maggiorenni e residenti nel territorio dello Stato.

MISURA DEL RIMBORSO A REGIME

Per ogni transazione regolata con strumenti di pagamento elettronici, fino al 30 giugno 2022, è attribuito un rimborso semestrale del 10%, purché siano state effettuate almeno 50 operazioni a semestre. L'importo del rimborso non può mai eccedere 150 euro.

COME ADEMPIERE

L'adesione al programma è esclusivamente volontaria. I soggetti aderenti devono installare e accedere all'APP IO tramite SPID o CIE 3.0.

RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 1, commi 288-290, L. 27 dicembre 2019, n. 160
Dm 24 novembre 2020, n. 156

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06



Soggetti interessati

I contribuenti ammessi alle misure premiali, cd. *cashback*, sono tutti i soggetti aderenti, persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato, che, **fuori dall'esercizio di attività d'impresa, arte o professione**, effettuano acquisti da esercenti, con **strumenti di pagamento elettronici**, partecipando al programma infrannuale di rimborso in denaro, di cui al decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze 24 novembre 2020, n. 156.

Si evidenzia che il sistema utilizzato, cd. sistema *cashback*, è predisposto e gestito dalla società PagoPA S.p.A. nell'ambito di una **piattaforma tecnologica** che raccoglie i dati rilevanti, per la partecipazione al programma, degli aderenti e degli esercenti, definisce la graduatoria e trasmette le informazioni rilevanti all'applicazione di riferimento e ai sistemi messi a disposizione dagli *issuer* convenzionati e, ai fini del rimborso, alla Consap-Concessionaria servizi assicurativi pubblici S.p.A.

Pagamenti ammessi

Rientrano tra le operazioni di pagamento ammesse **tutti gli acquisti** in negozi, bar e ristoranti, supermercati e grande distribuzione, nonché il **saldo di ricevute e fatture** di artigiani e professionisti.

Rimangono, invece, **esclusi** i pagamenti conseguenti a:

- acquisti effettuati *on line*;
- acquisti necessari allo svolgimento di attività imprenditoriali, professionali o artigianali, in quanto rientrano solo gli acquisti effettuati al di fuori dell'esercizio della propria attività;
- operazioni eseguite presso gli sportelli ATM;
- bonifici SDD per gli addebiti diretti su conto corrente;
- operazioni relative a pagamenti ricorrenti con addebito su carta o conto corrente.

Strumenti di pagamento

Al fine di poter aderire alle **misure premiali** occorre, come evidenziato, che i soggetti aderenti utilizzino, per il pagamento degli acquisti, degli strumenti di pagamento elettronici, quali **carte di credito e di debito**, carte **prepagate** e carte **fedeltà** connesse a circuiti privati e/o a spendibilità limitata, **app di pagamento** e, dal 1° gennaio 2021, altri sistemi (come, ad esempio, Apple Pay o Google Pay).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Tra detti strumenti rientrano:

- la moneta elettronica;
- gli strumenti che consentono l'esecuzione di operazioni effettuate nell'ambito dei servizi di pagamento.

Strumenti di pagamento elettronici		
Strumenti di pagamento	Riferimento normativo	Descrizione
Moneta elettronica	Articolo 1, comma 2, lettera <i>h-ter</i> , Dlgs 385/1993	Valore monetario memorizzato elettronicamente, ivi inclusa la memorizzazione magnetica, rappresentato da un credito nei confronti dell'emittente, al fine di versare, trasferire o prelevare fondi, indipendentemente da eventuali obblighi sottostanti tra pagatore e beneficiario. Non costituisce moneta elettronica il valore memorizzato su fondi o utilizzato per le rimesse in denaro.
Strumenti che consentono operazioni di pagamento	Articolo 1, comma 2, lettera <i>h-septies.1</i> , Dlgs 385/1993	Servizi che permettono di depositare il contante su un conto di pagamento, nonché tutte le operazioni richieste per la gestione di un conto di pagamento; ovvero servizi che permettono prelievi in contante da un conto di pagamento, nonché tutte le operazioni richieste per la gestione di un conto di pagamento (inclusi i fondi).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Adesione al programma

L'adesione al programma infrannuale di rimborso in denaro, a favore dei soggetti aderenti, avviene esclusivamente **su base volontaria**.

In particolare, ai sensi dell'articolo 3, secondo comma, del Dm 156/2020, «*Il soggetto che intende aderire al programma registra nell'APP IO, o nei sistemi messi a disposizione da un issuer convenzionato, il proprio codice fiscale e gli estremi identificativi di uno o più strumenti di pagamento elettronici dei quali intende avvalersi per effettuare gli acquisti*».

Al momento della registrazione all'applicazione, predisposta e gestita da PagoPA S.p.A., il soggetto deve dichiarare:

- di essere maggiorenne;
- di essere residente in Italia e non, quindi, di avere la cittadinanza italiana;
- di utilizzare gli strumenti di pagamento registrati esclusivamente per acquisti effettuati fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione.

Con la **prima transazione**, ossia il primo pagamento elettronico effettuato con lo strumento registrato, inizia la partecipazione al programma del soggetto aderente.

Tale partecipazione può essere **cancellata** in qualsiasi momento, direttamente all'interno dell'APP IO o nei sistemi messi a disposizione dall'issuer convenzionato.

Ovviamente la cancellazione dal programma comporta la perdita del diritto a concorrere all'assegnazione del rimborso, purché non ancora corrisposto, nonché la cancellazione di tutti i dati personali collegati al programma.

Iter di adesione

Ai fini della partecipazione al *cashback*, il soggetto aderente al programma deve:

- installare l'APP IO, disponibile sull'App Store di Apple, per dispositivi con sistema operativo IOS 10 e superiori, e su Google Play Store, per i dispositivi con sistema operativo Android 4.4 e superiori;
- accedere all'APP IO tramite il Sistema Pubblico di Identità Digitale – SPID o, in alternativa, con la Carta d'Identità Elettronica – CIE 3.0 abbinata al pin ricevuto al momento del rilascio, per garantire l'identità in modo sicuro. In seguito sarà possibile

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

accedere all'APP IO digitando il codice di sblocco composto da sei cifre scelto o, in alternativa, con riconoscimento biometrico (impronta digitale o riconoscimento del volto). Si evidenzia che, per ragioni di sicurezza, l'app chiederà di ripetere periodicamente l'autenticazione con SPID o CIE;

- entrare nella sezione "Portafoglio" dell'APP IO e premere, dopo aver letto come funziona l'iniziativa e l'informativa privacy, il pulsante "Cashback";
- attivare il programma premendo "Attiva il Cashback" e confermando di aver compreso e accettato tutti i termini e le condizioni;
- dichiarare di avere tutti i requisiti per partecipare al programma (essere maggiorenne, risiedere in Italia, essere titolare dei metodi di pagamento e utilizzare gli strumenti di pagamento solo per acquisti effettuati per finalità personali) e premere "Continua";
- indicare il codice Iban del conto su cui ricevere il bonifico per l'erogazione degli eventuali rimborsi maturati al termine di ciascun periodo;
- dopo aver salvato i metodi di pagamento, scegliere quali attivare per partecipare al programma. Tali metodi possono essere modificati, aggiunti o disattivati;
- prima di iniziare gli acquisti per il *cashback*, verificare che la carta o l'app di pagamento sia tra quelle già attivabili, in quanto alcuni metodi di pagamento potrebbero non essere registrabili da subito.

Nel corso di ciascun periodo, all'interno della sezione "Portafoglio", sarà possibile accedere alla schermata di dettaglio, per un **aggiornamento** sulla partecipazione al programma in base alle transazioni effettuate.

Inoltre, sarà possibile confrontare la classifica del numero complessivo di transazioni effettuate con i metodi di pagamento elettronico attivati; giorno dopo giorno, infatti, l'APP IO mostrerà quante transazioni avranno effettuato il primo e il centomillesimo aderente in classifica, in modo da permettere di visualizzare il numero di transazioni richieste per entrare nella graduatoria.

Adempimenti per gli esercenti

Gli **esercenti**, ossia i soggetti che svolgono attività di vendita di beni e di prestazioni di servizi, devono verificare che i propri dispositivi, per gli strumenti di pagamento elettronici, siano **conformi**; in altre parole, occorre verificare che i dispositivi diano la possibilità ai soggetti clienti di partecipare all'iniziativa.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

A tal fine, infatti, è necessario che il singolo esercente concluda un accordo con un fornitore dei dispositivi, convenzionato con la società PagoPA S.p.A., di accettazione di carte e applicazioni di pagamento.

La lista dei fornitori, cd. *acquirer*, convenzionati è in divenire e in costante aggiornamento, in modo di rendere possibile la partecipazione al programma per la quasi totalità dei punti vendita sul territorio nazionale.

Tra gli *acquirer* elencati all'interno della pagina Internet www.io.italia.it sono presenti: American Express; Acepta – BNL; Banca Sella; Bancomat pay; Iccrea; Nexi; PagoBancomat; Poste Italiane; Satispay; Unicredit.

Rimborso *cashback*

Per ogni transazione regolata con strumenti di pagamento elettronici è attribuito un **rimborso percentuale semestrale fino al 30 giugno 2022**. Tale rimborso sarà erogato entro 60 giorni dal termine di ciascun periodo.

Periodi di rimborso		
Periodi	Semestri	Termine del rimborso
Primo periodo	1° gennaio 2021 – 30 giugno 2021	29 agosto 2021
Secondo periodo	1° luglio 2021 – 31 dicembre 2021	1° marzo 2022
Terzo periodo	1° gennaio 2022 – 30 giugno 2022	29 agosto 2022

Per ciascuno dei tre semestri, accedono al rimborso esclusivamente i soggetti aderenti che abbiano effettuato un **numero minimo di 50 transazioni** regolate con strumenti di pagamento elettronici.

Vale a dire che, in sei mesi, un singolo aderente deve effettuare una media di otto o nove transazioni mensili.

L'importo del rimborso è pari al **10% dell'importo di ogni transazione** con un valore massimo di 150 euro. Le transazioni di importo superiore a 150 euro concorrono fino

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

all'importo massimo di 150 euro, mentre l'importo del rimborso non può mai eccedere 150 euro per ciascun periodo.

Rimborso speciale

L'articolo 8 del Dm 156/2020 prevede un **rimborso speciale** dedicato ai primi centomila soggetti aderenti che, in ciascuno dei tre semestri indicati dalla disposizione, abbiano totalizzato il maggior numero di transazioni regolate con strumenti di pagamento elettronici.

Tale rimborso speciale è pari a **1.500 euro**, a prescindere dall'importo delle singole operazioni. Al fine del calcolo delle transazioni si evidenzia che la disposizione prevede che il conteggio del numero, al termine di ogni semestre, riparte sempre da zero. A parità di numero di transazioni effettuate è **prioritariamente** collocato in graduatoria il soggetto la cui ultima transazione riporta una **marca temporale anteriore** rispetto a quella dell'ultima transazione effettuata dagli altri soggetti aderenti che abbiano operato lo stesso numero di transazioni.

Modalità di erogazione del rimborso

Tutti i rimborsi, **erogati dal mese di febbraio 2021 al mese di agosto 2022**, saranno effettuati sul **codice Iban** del soggetto aderente, indicato al momento dell'adesione al programma o successivamente.

Ai fini dell'erogazione dei rimborsi, considerato l'elevato numero dei pagamenti e dei tempi perentori previsti dalla normativa, è prevista l'apertura di un apposito conto corrente bancario intestato a Consap S.p.A. sul quale, in prossimità di ciascuna scadenza di pagamento e in base all'effettivo fabbisogno finanziario, il ministero dell'Economia e delle Finanze trasferisce l'importo dei rimborsi complessivamente spettanti, per consentire a Consap S.p.A. la successiva erogazione ai singoli beneficiari.

Gestione dei reclami

La PagoPA S.p.A. mette a disposizione dei soggetti aderenti un apposito **servizio di help desk**, al fine di gestire gli aspetti relativi alla gestione del profilo utente e ai servizi erogati attraverso l'APP IO, incluse eventuali contestazioni in merito alla registrazione delle transazioni effettuate.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Avverso il **mancato o inesatto accredito** dei rimborsi previsti dal programma, l'aderente può presentare reclamo alla società Consap S.p.A., quale soggetto incaricato delle attività di erogazione dei rimborsi, inviando l'apposito modulo telematicamente, debitamente compilato e sottoscritto, entro 120 giorni successivi alla scadenza del termine previsto per il pagamento.

Consap S.p.A decide il reclamo dell'aderente entro trenta giorni dalla data di ricezione richiedendo a PagoPA S.p.A., se necessario, le informazioni relative alle transazioni effettuate dall'aderente nel periodo contestato.

Sommario

2. DEMATERIALIZZAZIONE DEI CORRISPETTIVI AL VIA

La disciplina della dematerializzazione degli scontrini è scattata per tutti i soggetti interessati il 1° gennaio 2021. È questa, infatti, la data in cui il cerchio si chiude, grazie alla proroga disposta dal Decreto Rilancio che, tra le altre novità, ha posticipato la fase transitoria differendo dal 1° luglio 2020 al 1° gennaio 2021 l'applicazione a regime della disciplina in commento e l'adozione delle nuove specifiche tecniche di trasmissione dei dati. Al riguardo Assonime, nella circolare n. 27, illustra le aree ancora suscettibili di chiarimenti ufficiali in seguito agli aggiornamenti normativi intervenuti.

IN SINTESI		
▼ COSA	▼ PERCHÈ	▼ PER CHI
La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri all'agenzia delle Entrate.	Processo di dematerializzazione della certificazione dei corrispettivi.	Tutti i soggetti rientranti nella previsione di cui all'articolo 22 del Dpr 633/1972.
▼ COME	▼ QUANDO	▼ RIFERIMENTI NORMATIVI
I corrispettivi dovranno essere memorizzati elettronicamente e trasmessi telematicamente all'agenzia delle Entrate mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, compresi quelli che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito. L'obbligo prevede: emissione del documento commerciale; memorizzazione dei corrispettivi; trasmissione dei corrispettivi.	Dal 1° luglio 2019 per i soggetti con volume di affari superiore a 400mila euro, dal 1° gennaio 2021 (rispetto alla previgente data del 1° luglio 2020) per gli altri soggetti.	Articolo 2, comma 3, Dlgs 127/2015 Articolo 17, comma 1, lettera a), DI 119/2018 Articolo 140, DI 34/2020 Provvedimento prot. n. 248558/2020 Circolare 2/E/2020 Circolare 6/E/2020

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

È oramai in scena l'atto finale del **processo di digitalizzazione** degli **adempimenti fiscali** che, in tema di **corrispettivi**, vede protagonisti tutti i soggetti rientranti nella previsione di cui all'articolo 22 del Dpr 633/1972.

La rivoluzione digitale per i corrispettivi è cominciata il **1° gennaio 2017** come una mera facoltà, con il disposto dell'articolo 2, comma 1, del Dlgs 127/2015, secondo cui gli esercenti potevano memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente all'agenzia i dati relativi ai corrispettivi giornalieri (cd. **scontrino elettronico**).

La possibilità è divenuta in seguito un obbligo con l'articolo 17, comma 1, lettera a), del DI 119/2018, convertito con modificazioni nella Legge 136/2018, con la previsione di una **fase transitoria** per i **soggetti di dimensioni minori** a partire **dal 1° luglio 2019** e con il coinvolgimento **dal 1° gennaio 2020** per tutti gli altri soggetti.

Come sappiamo, in realtà, la vera *deadline* per la disciplina di dematerializzazione degli scontrini è scattata il **1° gennaio 2021**. È questa, infatti, la data in cui il cerchio si chiude, grazie alla proroga disposta dal Decreto Rilancio che, tra le altre novità, ha posticipato la fase transitoria differendo dal 1° luglio 2020 al 1° gennaio 2021 l'**applicazione a regime** della disciplina in commento e l'adozione delle nuove specifiche tecniche di trasmissione dei dati, nonché il termine per la predisposizione da parte dell'agenzia della precompilata Iva.

Le novità dal 2021

Le difficoltà causate dalla pandemia hanno portato il legislatore a prevedere una serie di interventi per supportare i contribuenti attratti dagli obblighi della trasmissione telematica dei corrispettivi che grazie alle novità del DI Rilancio e DI Cura Italia hanno potuto mettere *in stand by* gli adempimenti connessi sino al 31 dicembre 2020.

Tutto è stato **rinvitato al 1° gennaio 2021**, data in cui:

- si dispone l'obbligo dei corrispettivi telematici giornalieri da parte degli esercenti al dettaglio e delle attività assimilate; si **completa**, dunque, la **fase transitoria** essendo disposto fino al **1° gennaio 2021** il termine ultimo in cui **non** è prevista applicazione delle **sanzioni** di cui all'articolo 2, comma 6, del Dlgs 127/2015, vale a dire per i casi di mancata memorizzazione, omissione della trasmissione, memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, qualora la trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri sia effettuata entro il mese successivo a quello dell'operazione;

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- vi è l'obbligo di adottare le **nuove specifiche tecniche** per la trasmissione dei dati dei corrispettivi, secondo il tracciato definito nel Provvedimento prot. n. 248558 del mese di giugno 2020; nonché il relativo **adeguamento dei registratori telematici** e l'applicazione *on-line*;
- vi è l'obbligo per la memorizzazione e la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri al **Sistema tessera sanitaria**, grazie all'adeguamento dei registratori telematici entro il 31 dicembre 2020;
- vi è l'entrata in vigore della **lotteria degli scontrini**, di cui all'articolo 1, comma 540, della Legge 232/2016.

L'Agenzia con il provvedimento (prot. n.248558/2020) dello scorso 30 giugno 2020, ha provveduto ad aggiornare con le nuove date del Dl Rilancio i termini contenuti nei precedenti provvedimenti in materia di obbligo per dotarsi di un registratore di cassa di ultima generazione che di lotteria degli scontrini.

Cosa cambia con gli scontrini elettronici

Con l'adozione dei corrispettivi telematici il legislatore manda in soffitta gli scontrini e le ricevute fiscali che non potranno essere più utilizzati e, in via generale, le operazioni saranno certificate grazie al **documento commerciale**.

I corrispettivi giornalieri saranno oggetto di memorizzazione elettronica e dovranno essere trasmessi telematicamente dall'agenzia delle Entrate mediante il **Registratore Telematico (RT)** o con l'ausilio dell'applicazione *on-line* gratuita e messa a disposizione dall'agenzia.

La mancata memorizzazione e l'omissione della trasmissione, come noto, sono oggetto di uno specifico **regime sanzionatorio** che comprende, oltre alle sanzioni pecuniarie, **anche sanzioni accessorie** (articolo 12, comma 2, del Dlgs 471/1997).

La nuova disciplina ha previsto un **periodo transitorio** per l'adozione dei nuovi obblighi secondo il quale i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del Dpr 633/1972, memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'agenzia i dati relativi ai corrispettivi giornalieri

- **dal 1° luglio 2019**, se con volume d'affari superiore a 400mila euro;
- **dal 1° gennaio 2020** in tutti gli altri casi, salvo specifiche eccezioni.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Il **volume d'affari** da considerare, in relazione a quanto detto, come chiarito dall'Amministrazione è quello di cui all'articolo 20 del Dpr 633/1972, vale a dire l'ammontare complessivo realizzato nel periodo d'imposta precedente.

Come sappiamo, le **novità** introdotte dal **DI Rilancio** hanno permesso ai contribuenti di poter certificare i corrispettivi per tutto il 2020 ancora secondo le regole ordinarie; difatti, nel primo semestre di vigenza dell'obbligo di trasmissione telematica – decorrente dal 1° luglio 2019 per i soggetti con volume di affari superiore a euro 400.000 e fino al 1° gennaio 2021 (rispetto alla previgente data del 1° luglio 2020) per gli altri soggetti – non si applicano le sanzioni in caso di trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fermi restando i termini di liquidazione dell'Iva

Dal 1° gennaio 2021 tutti gli esercenti a prescindere dal loro volume d'affari, invece, dovranno procedere **alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**.

Termini di trasmissione

Con riferimento **ai termini di trasmissione** dei corrispettivi le regole sono **differenti**:

- i soggetti Iva con volume d'affari inferiore a 400mila euro, nei primi 6 mesi di applicazione della disciplina ovvero nel **periodo transitorio** potevano certificare i corrispettivi secondo le regole tradizionali, senza applicazione di sanzioni se la trasmissione telematica dei dati all'agenzia delle Entrate dei corrispettivi giornalieri avveniva **entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**. Il periodo graziato riguardava appunto per i soggetti obbligati:
 - **dal 1° luglio 2019** (volume d'affari superiore a 400mila euro): il periodo dal 1° luglio 2019 al 31 dicembre 2019;
 - **dal 1° gennaio 2020** (volume d'affari non superiore a 400mila euro): il periodo dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020 – in seguito dal DI Rilancio prorogato sino al 31 dicembre 2020;
- tutti i soggetti a far data dall'adozione a **regime della disciplina**, vale a dire dal 1° gennaio 2021, dovranno trasmettere i dati relativi ai corrispettivi giornalieri **entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione**, determinata ai sensi dell'articolo 6 del Dpr 633/1972.

Restano fermi gli obblighi di memorizzazione **giornaliera** dei dati relativi ai corrispettivi, nonché i termini di effettuazione delle **liquidazioni Iva periodiche**.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

La regola generale e le eccezioni

Alla regola generale di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi fanno **eccezione**:

- le **autoscuole** (che, sino al 30 giugno 2020, possono, pur astrattamente tenute ad applicare la regola generale, certificare i propri corrispettivi con ricevuta/scontrino fiscale);
- i **casi individuati** con il Dm indicato nell'ultimo periodo dell'articolo 2, comma 3, del Dlgs. 127/2015.

A differenza delle disposizioni in materia di fatturazione elettronica che esonerano alcuni contribuenti in speciali regimi contributivi, la disciplina dei corrispettivi telematici **non** prevede **esclusioni** né per le imprese minori, né per quelli che adottano il **regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 190/2014.

Di fatto sono individuate alcune fattispecie di esonero dall'obbligo di corrispettivi telematici, ma con riferimento a **determinate operazioni** – vedasi il Provvedimento del 10 maggio 2019 ancorché a **carattere temporaneo** e il successivo Dm 24 dicembre 2019 che **amplia** alcune ipotesi di **esonero**.

L'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi via via ha coinvolto **tutti i soggetti, ivi compresi gli operatori che applicano il regime forfetario** (articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 190/2014) salvo che l'attività svolta non rientri tra quelle esonerate come sopra specificate.

E proprio con riferimento ai soggetti esonerati che certamente il quadro delineato dall'Amministrazione finanziaria meriterebbe un ulteriore chiarimento, dello stesso avviso è Assonime nell'ultima circolare emessa soprattutto in riferimento ai soggetti che sono esonerati dalla fatturazione elettronica, come i **soggetti non residenti identificati** ai fini Iva in Italia.

Il documento commerciale e lo scontrino elettronico

La Circolare n. 3/E/2020 dell'agenzia delle Entrate fornisce un quadro delle casistiche relative alla documentazione delle operazioni mediante il **documento commerciale**, nei casi in cui non sia emessa la fattura o la fattura semplificata di cui agli articoli 21 e 21-bis del Dpr 633/1972.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Sotto il profilo temporale, la memorizzazione elettronica e la conseguente emissione del documento commerciale deve essere **effettuata al momento del pagamento** del corrispettivo, totale o parziale, ovvero al momento della **consegna del bene** o della **ultimazione della prestazione** se i detti eventi si verificano anteriormente al pagamento. Le regole per l'**esigibilità dell'imposta**, invece, rimangono correlate alla tipologia di operazione effettuata ai sensi dell'articolo 6 del Dpr 633/72.

Sotto un profilo di **certificazione delle operazioni** sono molti gli elementi che entrano in gioco, visto che da un lato riguardano le diverse ipotesi in cui un bene è ceduto o una prestazione è resa, indipendentemente dal momento di effettuazione dell'operazione ai fini Iva, tipicamente legato al pagamento, dall'altro il fatto che il contribuente, su richiesta del cliente o volontariamente, emetta direttamente la fattura.

Per quanto detto i soggetti che svolgono le attività di cui all'articolo 22 del Decreto Iva possono documentare le operazioni – a seconda che le stesse siano, o meno, effettuate anche ai fini Iva – potendo scegliere **alternativamente** anche una modalità differente e specifica, come indicato nella tabella che segue.

Documentazione dell'operazione	
Tipo di operazione	Come documentare
Cessioni di beni e prestazioni di servizi eseguite ed effettuate ai fini Iva	<ul style="list-style-type: none">• Memorizzazione e successiva trasmissione dei corrispettivi ex articolo 2, comma 1, del Dlgs 127/2015, con contestuale emissione del documento commerciale;• Fattura “immediata” con rilascio di copia al cliente nell'ipotesi di cui all'articolo 1, comma 3, del Dlgs 127/2015;• Fattura “differita”, sempre che le operazioni siano identificate da idonea documentazione (ad esempio lo stesso documento commerciale, i documenti di trasporto, ecc.).
Prestazioni di servizi eseguite, ma non	<ul style="list-style-type: none">• Documento commerciale con la dicitura “non riscosso”, al quale seguirà ulteriore documento commerciale, con memorizzazione e trasmissione dei dati al momento dall'effettuazione delle prestazioni ai fini Iva (tipicamente il pagamento);

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

effettuate ai fini Iva	<ul style="list-style-type: none">• Fattura “immediata”, da emettere entro 12 giorni all’effettuazione delle prestazioni ai fini Iva;• Fattura “differita”, da emettere entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettiva effettuazione delle prestazioni ai fini Iva.
------------------------	--

Nel caso di prestazioni di servizi eseguite, ma non effettuate ai fini Iva, l’eventuale emissione anticipata della fattura immediata renderà non necessaria quella del documento commerciale. Per questa fattispecie, come rileva anche Assonime, nella Circolare n. 27/2020, sarebbe opportuno un esplicito chiarimento dell’Amministrazione, ancorché nei casi di emissione della fattura immediata, alla successiva consegna del bene o ultimazione del servizio, si possa rilasciare una **quietanza**, come desunto dalla FAQ n. 45 del 2018.

Nel caso, invece, di fatturazione differita sarà possibile emettere un documento commerciale con la dicitura «non riscosso».

Fra i casi particolari, inoltre, durante il Telefisco 2020, l’agenzia considerava già una **valida alternativa** la possibilità di emettere volontariamente la fattura in alcuni casi, in luogo del nuovo scontrino elettronico. Lo scontrino elettronico ovvero la fattura immediata: un’opzione fattibile per il contribuente, scelta che di certo trova un possibile interesse da parte dei contribuenti in regime forfetario che, come noto, sono attratti dal nuovo adempimento, ma non anche all’obbligo della fatturazione elettronica. È proprio su questa categoria e sulla fattibilità di procedere alla luce di quanto detto, ovvero con l’emissione di fattura cartacea, in luogo dello scontrino elettronico che Assonime nell’ultima circolare richiede un intervento chiarificatore e ufficiale dell’Amministrazione finanziaria.

Credito d’imposta

Con riferimento al **credito d’imposta** che compete per le **sole spese sostenute negli anni 2019 e 2020** per l’acquisto o l’adattamento degli strumenti utilizzati per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri l’Amministrazione nella circolare n. 3/E/2020 chiarisce alcuni punti.

Il credito è pari al **50% della spesa** (comprensiva di Iva, se l’imposta non ha formato oggetto di detrazione in capo all’acquirente) sostenuta con gli strumenti tracciabili e precisamente:

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- fino a un massimo di **250 euro in caso di acquisto**;
- **50 euro in caso di adattamento**.

È utilizzabile **solo in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997, indicando il codice tributo 6899, e può essere «*utilizzabile a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto successiva al mese in cui è registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti, ovvero, qualora il soggetto passivo sia esonerato ex lege da tale adempimento, successiva al mese di acquisto/adattamento e di suo avvenuto pagamento*».

Ecco gli esempi dell'agenzia:

- **contribuenti trimestrali:** coloro che liquidano l'Iva relativa al IV trimestre entro il 16 marzo dell'anno successivo, in caso di registrazione e pagamento della fattura di acquisto a dicembre 2019, possono utilizzare il credito in compensazione già a partire dal 16 marzo 2020;
- **pagamento rateale:** a fronte di una fattura d'acquisto registrata a gennaio 2020 per 500 euro (comprensivi di Iva), con pagamento in 5 rate mensili di 100 euro a partire dal 20 gennaio 2020, i contribuenti che liquidano l'imposta su base mensile, nella liquidazione di febbraio 2020 possono utilizzare un credito pari a 50 euro (50% di 100 euro). Lo stesso dicasi per i mesi successivi a fronte degli ulteriori pagamenti rateali, sino al raggiungimento del limite legislativamente previsto.

Invio dei corrispettivi e nuovo tracciato

L'agenzia delle Entrate ha reso disponibile un'area dedicata - all'interno dell'area riservata del portale «Fatture e Corrispettivi» - che consentirà di assolvere all'obbligo in commento mediante:

- l'**upload** di un **file** con i corrispettivi della singola giornata, distinti per aliquota Iva o con indicazione del regime di ventilazione, ovvero di un **file compresso**;
- un **servizio web** per la compilazione dei dati dei corrispettivi complessivi giornalieri.

La trasmissione del file contenente i dati dei corrispettivi giornalieri può essere effettuata dal contribuente ovvero da un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del Dpr 322/1998.

Le conformità tecniche dei file sono definite nel provvedimento prot. n. 236086/2019, ma è obbligatorio **dal 1° gennaio 2021** che i corrispettivi siano trasmessi esclusivamente nel

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

rispetto delle nuove specifiche tecniche approvate con il provvedimento prot. n. 248558 di giugno 2020.

Il nuovo tracciato comprende, tra l'altro, la descrizione di **alcuni campi** tra cui anche i dati afferenti ai ticket restaurant e include la previsione di **altre modalità di pagamento**, tra cui quella afferente un corrispettivo «*Non Riscosso*». Con quest'ultimo Provvedimento è stato introdotto anche un **nuovo layout** del documento commerciale.

Ricordiamo, che sono stati adeguati al 31 dicembre 2020 anche i termini entro i quali i produttori possono dichiarare la conformità alle specifiche tecniche, allegata al Provvedimento prot. n. 248558/2020, di un modello già approvato dall'agenzia delle Entrate.

Precompilata Iva

Avrà **più tempo** a disposizione anche l'agenzia delle Entrate per mettere a disposizione le **bozze dei dati Iva** del contribuente. La **proroga** è stata disposta dall'articolo 142 del Dl 34/2020 che rinvia la procedura a carico dell'Amministrazione **a partire dal 1° gennaio 2021** (in luogo al previgente termine fissato **in via sperimentale** alla data del 1° luglio 2020 dall'articolo 16 del Dl 124/2019) che, come noto, ha sostituito integralmente il comma 1 dell'articolo 4 del Dlgs 127/2015.

In particolare, la disposizione stabilisce che a partire dalle operazioni Iva effettuate dal 1° gennaio 2021, l'agenzia delle Entrate metta a disposizione dei soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia, in apposita area riservata del suo sito, le bozze dei seguenti documenti:

- **registri delle fatture e degli acquisti** (articoli 23 e 25 del Dpr 633/1972);
- **comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva;**
- **dichiarazione annuale Iva.**

Sommario

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

3. LAVORATORI IMPATRIATI, NUOVE REGOLE 2021

La Legge di bilancio 2021 interviene nuovamente sul regime dei lavoratori impatriati riconoscendo l'allungamento temporale del regime fiscale agevolato anche ai lavoratori che hanno trasferito la residenza in Italia prima dell'anno 2020 e che al 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime di favore «ordinario». All'intervento normative si accompagna la Cm 33/E/2020 che illustra le novità fino all'impianto fissato con il Decreto crescita 2019 e Decreto Fiscale del 2020.

Legge di bilancio 2021: nuove agevolazioni per lavoratori impatriati

Le agevolazioni previste dall'articolo 16, comma 1, Dlgs 147/2015 (c.d. decreto internazionalizzazione) per i lavoratori impatriati, dopo aver subito nel corso del 2019, con effetto dal 2020, importanti variazioni con incremento della portata e quindi del relativo livello di appetibilità (articolo 5, DI 34/2019 e articolo 13-ter, DI 124/2019), sono state interessate da ulteriori modifiche ad opera della Legge di bilancio 2021.

L'articolo 1, comma 50 della Legge 178/2020 modifica l'articolo 5, DI 34/2019, con impatto nella portata delle previsioni nell'articolo 16, Dlgs 147/2015, a cui vengono aggiunti i nuovi commi 2-bis, 2-ter e 2 quater.

Si prevede che i lavoratori impatriati che:

- alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del **regime speciale** di tassazione secondo le regole applicabili prima della disciplina introdotta dal Decreto crescita;
- siano stati **iscritti all'Anagrafe** degli italiani resident all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione europea;
- hanno già trasferito la **residenza** prima dell'anno 2020;

possono rientrare nell'allungamento del periodo di godimento dell'agevolazione (ulteriori cinque periodi d'imposta), applicabili ai soggetti rientrati dal 2020, sussistendo a loro favore le condizioni di accesso previste dal comma 3-bis del ridetto articolo 16, Dlgs 147/2015.

L'allungamento del periodo di fruibilità dei benefici, che persegue l'obiettivo di evitare eccessive discriminazioni nel tempo fra i diversi soggetti, è sottoposto al versamento di uno specifico importo calcolato sui redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia come impatriato (cioè oggetto dell'agevolazione), relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, in misura pari al:

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

a) **10%**, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenni, anche in affidio preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni;

b) **5%**, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno tre figli minorenni, anche in affidio preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni.

In entrambe le ipotesi l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. L'operatività della disposizione ivi compreso la modalità dell'esercizio dell'opzione è demandata all'attuazione tramite provvedimento dell'agenzia delle Entrate, che dovrà essere emanato entro il 1° marzo 2021, cioè sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2021. La norma, in modo esplicito, esclude dall'applicabilità delle modifiche i rapporti di lavoro degli sportivi professionisti di cui alla Legge 91/1981.

Chiarimentidellacircolare 33/e/2020

La nuova Cm 28 dicembre 2020, n. 33/E dell'agenzia delle Entrate a seguito di alcune conferme giunte dal Dipartimento finanze con note del 9 ottobre e 12 novembre 2020, si aggiunge alle indicazioni in precedenza formulate sugli aspetti generali di applicabilità dell'agevolazione, dalla Cm 17/E/2017. In precedenza l'agenzia delle Entrate aveva fornito altri chiarimenti attraverso alcune risoluzioni, il principio di diritto n. 4 del 14 febbraio 2020 e varie risposte ad istanza di interpello.

Le nuove indicazioni interpretative si concentrano sui temi scaturiti dalle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del regime agevolativo a partire dal periodo di imposta 2019, con particolare riferimento:

DOTTORI COMMERCIALISTI

*Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86*

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

*Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06*

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

- ai **requisiti soggettivi** ed oggettivi per accedere all'agevolazione;
- ai **presupposti** per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile;
- all'**ambito temporale** di applicazione;
- alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (cd. **Aire**) per fruire dell'agevolazione fiscale.

I chiarimenti non riguardano, in modo diretto, le modifiche introdotte dalla Legge di bilancio 2021 che dovranno essere oggetto di successiva integrazione interpretativa.

Requisiti soggettivi, oggettivi e ambito temporale

La circolare delinea l'ambito soggettivo e oggettivo di fruibilità dell'agevolazione, di conferma del regime previgente le modifiche del Decreto Crescita 2019 e Fiscale del 2020 e le innovazioni portate dai nuovi provvedimenti con alcuni spunti specifici (si vedano le sintesi nelle tabelle).

Ambito soggettivo (comma 1)	
Può accedere al beneficio il lavoratore (anche Cittadino straniero) che:	a) Trasferisce la residenza nel territorio dello Stato, secondo quanto previsto dall'articolo 2 del Tuir; b) non è stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegna a risiedere in Italia per almeno due anni; c) svolge l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano (anche alle dipendenze o su incarico di lavoro autonomo di datore di lavoro / committente non residente [1]).
[1] Nella norma in vigore dal 30 aprile 2019.	

In merito al periodo minimo di residenza estera e di lavoro all'estero prima del rientro in Italia, viene ribadito l'orientamento della Rm 51/E/2018, ritenendo che anche la residenza all'estero per almeno due periodi d'imposta costituisca il periodo minimo sufficiente ad integrare il requisito della non residenza nel territorio dello Stato e a consentire l'accesso al

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

regime agevolativo.

La **decadenza** che deriva dal mancato rispetto dell'impegno di residenza in Italia per almeno due anni comporta, in base all'articolo 3 del Dm Mef 26 maggio 2016, il recupero dei benefici già fruiti con applicazione delle relative sanzioni e interessi.

Al fine di ritenere che un soggetto sia qualificato, ai fini fiscali (articolo 2 del Tuir), residente in Italia è sufficiente la sussistenza, per la maggior parte del periodo d'imposta, di una delle seguenti condizioni mutate dalla disciplina civilistica (articolo 43 del codice civile):

- luogo di dimora abituale;
- sede principale dei propri affari e interessi.

Per consolidato orientamento giurisprudenziale, la nozione civilistica di residenza consiste in una situazione di fatto che presuppone l'esistenza di un duplice requisito, oggettivo e soggettivo, ovvero la permanenza in un determinato luogo e l'intenzione di abitarvi in modo stabile.

La circolare conferma che il nuovo comma 5-ter non ha modificato il riferimento al **periodo di possesso del requisito della residenza** all'estero che nel caso dei soggetti di cui all'articolo 16, comma 2, è almeno pari a due periodi di imposta (o cinque per i soggetti che applicano il regime sulla base delle precedenti regole), ma consente di dimostrare di aver effettivamente trasferito la residenza all'estero ai sensi delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, in assenza o tardiva iscrizione all'Aire (cd. «sanatoria Aire»), facendo riferimento ad elementi probatori di natura sostanziale. Questa possibilità viene ritenuta applicabile indifferentemente a coloro che hanno trasferito la residenza a partire dal 2020 o dal 2019, cittadini italiani, ma anche agli stranieri. Questi ultimi, anche se il comma 5-ter è rivolto specificatamente ai «cittadini italiani» non iscritti all'Aire, laddove siano nella possibilità di dare dimostrazione di aver avuto effettivamente la residenza all'estero sulla base delle disposizioni contenute nelle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni nei periodi di imposta in cui erano formalmente residenti in Italia, possano comunque accedere al regime fiscale di favore.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Requisito soggettivo (comma 2)

Destinatari del beneficio fiscale i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che:

a) siano in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto «*continuativamente*» un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più,

ovvero

b) abbiano svolto «*continuativamente*» un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una «*specializzazione post lauream*»; il mero conseguimento del titolo può avvenire dopo il rientro in Italia purchè il percorso di studio si sia svolto interamente prima del rientro.

I contribuenti che rientrano in Italia a seguito di aspettativa non retribuita all'estero sono esclusi dall'agevolazione, in considerazione dei meri effetti sospensivi che l'istituto della aspettativa non retribuita produce sul rapporto di lavoro, configurando una mera prosecuzione e continuità del rapporto di lavoro «sospeso» conseguente al trasferimento all'estero, in considerazione del medesimo datore di lavoro e delle medesime condizioni contrattuali.

Si osserva che questa posizione è in totale contrasto con le indicazioni della Rm 92/E/2017 concernente il rientro docenti e ricercatori (articolo 44, DI 78/2010) non ravvisando la Cm 33/E, nel caso degli impatriati, rilevante l'**interruzione del nesso di corresponsività delle prestazioni**, cioè del sinallagma del contratto di lavoro, seppure in presenza della conservazione per il dipendente del diritto al posto di lavoro. Invece un'apertura interpretativa si riscontra in riferimento alla posizione dei lavoratori distaccati rispetto alla chiusura della Rm 76/E/2018. Spetta l'agevolazione nell'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisca una «nuova» attività lavorativa con la sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco, e quindi l'impatriato assuma un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario. Si conferma invece che non spetta il beneficio fiscale in esame nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro, in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro con continuità di ferie maturate, anzianità di servizio, assenza del periodo di

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

prova, anche se in presenza di un nuovo contratto e/o ruolo.

La **durata dell'agevolazione** è prevista dal comma 3 dell'articolo 16 ed ha una struttura base, nonché la possibilità di estensione temporale a cui corrisponde anche una differente misura di fruibilità come indicato nelle tabelle riportate nel seguito.

Tempo di applicabilità	
Durata base (comma 3)	Agevolazione applicabile per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi di imposta successivi.

In presenza del collegamento tra il trasferimento della residenza in Italia e l'inizio di un'attività lavorativa possono essere oggetto di agevolazione anche gli ulteriori redditi derivanti da attività lavorative intraprese in periodi di imposta successivi al rientro, ma comunque entro il **quinquennio agevolabile** ed entro i limiti temporali di applicazione dell'agevolazione. In sostanza viene riconosciuto un diritto di accesso collegato allo status nell'arco temporale di riferimento di vigenza dell'agevolazione in relazione alle diverse fattispecie reddituali che vi rientrano, come indicato nella tabella che segue:

Requisito oggettivo	
Redditi agevolabili (conseguiti in base alle regole di ciascuna categoria reddituale nel periodo di vigenza dell'agevolazione [1])	<ul style="list-style-type: none">- Redditi di lavoro dipendente e assimilati (esclusa la parte soggetta all'aliquota addizionale articolo 33 del DL 78/2010);- redditi di lavoro autonomo, che derivano dall'esercizio di arti e professioni (articolo 53 del Tuir, svolte sia in forma individuale che associata; per esempio, nella forma dell'associazione professionale), prodotti nel territorio dello Stato compreso quelli derivanti da diritti di autore se prodotti nello svolgimento dell'attività professionale, ma esclusi quelli rientranti nel regime forfetario;- redditi d'impresa per le attività d'impresa avviate in Italia a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

[1] Ad esempio non compete l'agevolazione su bonus, indennità, ecc. di lavoro dipendente o compensi di lavoro autonomo, maturati durante il quinquennio percepiti dopo la cessazione del regime agevolato.

La circolare precisa che il reddito di impresa agevolabile è unicamente quello **dell'imprenditore individuale**, poiché prodotto dalla persona fisica mediante l'esercizio della propria attività lavorativa in regime di impresa. Sono invece esclusi dall'agevolazione i redditi d'impresa prodotti:

- dalle società di persone commerciali e imputati per trasparenza direttamente a ciascun socio, in proporzione alla propria quota di possesso (articolo 5 del Tuir);
- dalle società a responsabilità limitata a «*ristretta base proprietaria*» i cui soci sono esclusivamente persone fisiche (articolo 116 del Tuir).

Le categorie di reddito agevolabili possono derivare da attività di lavoro esercitate con l'impatrio o da attività aggiuntive intraprese in momenti successivi all'impatrio, sempre soddisfacendo il collegamento tra il trasferimento della residenza fiscale in Italia e lo svolgimento dell'attività lavorativa nel territorio dello Stato secondo i chiarimenti già forniti dalla Cm 17/E/2017.

Eventuali emolumenti che si riferiscono a prestazioni lavorative svolte in periodi d'imposta precedenti al rientro, durante i quali l'impatriato era fiscalmente residente all'estero, laddove percepiti nei periodi d'imposta in cui l'impatriato ha acquisito la residenza fiscale in Italia, non rientrano nel regime agevolato pur essendo soggetti ad imposizione ordinaria nello Stato, salvo il riconoscimento del credito per le imposte pagate all'estero (articolo 165 Tuir) previsto per evitare la doppia imposizione.

Misura e durata prolungata dell'agevolazione

Agli effetti della definizione della misura dell'agevolazione costituisce specifico spartiacque distintivo il regime agevolato in vigore fino al 30 aprile e dal 1° maggio 2019.

Reddito agevolabile

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Entità dell' agevolazione	I redditi agevolabili concorrono alla formazione dell' imponibile complessivo nella misura del 30%. La percentuale di esenzione del reddito prodotto è stata innalzata dal 50 al 70%.
Agevolazione residenza Regioni centro e sud Italia (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia)	La percentuale di esenzione del reddito prodotto è stata innalzata al 90% (rileva la prima residenza al momento dell' Impatrio nelle Regioni di maggior favore; il beneficio non compete in caso di successivo trasferimento ad una Regione del centrosud dopo il primo impatrio con acquisizione della residenza fiscale in Italia).
Arco temporale	Il beneficio rimane costante 50%, 70% o 90% per i 5 anni di durata in relazione al momento di acquisizione della residenza fiscale in Italia (a parte i casi di estensione temporale).

Per i soggetti che rientrando stabiliscono la residenza nelle Regioni del centro sud l'agevolazione compete anche se il soggetto lavora al di fuori del Comune di residenza purché conservi in esso l'abitazione, vi ritorni quando possibile e mostri l'intenzione di mantenersi al centro delle proprie relazioni familiari e sociali, conservando così la dimora abituale. Questa condizione deve permanere per tutto il periodo di fruizione dell' agevolazione.

La modifica introdotta dall' articolo 13-ter, DL 124/2019, ha esteso le maggiori agevolazioni già disposte nei confronti dei lavoratori che hanno trasferito la residenza in Italia dal periodo di imposta 2020, anche nei confronti dei lavoratori rientrati nel Paese a partire dal 30 aprile 2019 (precisazione confermata dal parere del Dipartimento finanze 12 novembre 2020, prot. 352447).

Misura e durata dell'agevolazione

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Residenza fiscal trasferita in Italia	Agevolazione dal	Misura agevolazione
Dal 1° gennaio al 29 aprile 2019	Periodo d'imposta 2019	Detassazione 50%
dal 30 aprile ed entro il 2 luglio 2019	Periodo d'imposta 2019	Detassazione 50 o 70%
a partire dal 3 luglio 2019	Periodo d'imposta 2020	Detassazione 70%
a partire dal 1° gennaio 2020	Periodo d'imposta 2020	Detassazione 70%

Occorre evidenziare che la circolare, sulla scorta del parere del Dipartimento finanze prot. 324497 del 9 ottobre 2020, chiarisce che ai fini dell' aumento dell' agevolazione dal 50 al 70%, per i soggetti che abbiano trasferito la residenza fiscale in Italia dal 30 aprile al 2 luglio 2019, è necessario che venga emanato il relativo Decreto del MEF che consente di accedere alle risorse del citato «*Fondo Controesodo* » (articolo 13-ter, comma 2 del Decreto fiscale) e nelle more dell'emanazione di tale decreto resta applicabile l' agevolazione nella minore misura del 50%.

Va tenuta in considerazione la specificità del comma 2 dell' articolo 16 riservato ai redditi d'impresa degli imprenditori impatriati. La nuova misura dell'agevolazione si applica ai redditi di impresa prodotti, a partire dal periodo di imposta 2019, dagli imprenditori impatriati (identificati dai commi 1 e 2 dell' articolo 16), che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

Estensione temporale di ulteriori cinque anni (comma 3-bis)	
Riservata a chi	Misura agevolazione
Ha almeno un figlio minorenni o a carico, anche in affidamento preadottivo	Detassazione 50%

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

Acquista una unità immobiliare di tipo residenziale in Italia direttamente da parte del lavoratore oppure da parte del coniuge, del convivente o dei figli, anche in comproprietà, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento	Detassazione 50%
Ha almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affido preadottivo	Detassazione 90%

La circolare precisa che l'agevolazione è complessivamente applicabile, sommando i periodi agevolabili per un massimo di dieci anni. Quindi le condizioni illustrate in tabella non sono fra di loro cumulabili e operano l'una in alternativa all'altra, producendo unicamente l'effetto di ampliamento del regime agevolativo solo ad ulteriori cinque periodi d' imposta.

Requisito figli a carico

I figli che danno diritto all' estensione temporale del beneficio possono essere quelli nati prima del trasferimento in Italia o successivamente, a condizione che tale presupposto sussista entro la scadenza del primo quinquennio di fruizione dell' agevolazione. La circostanza che, successivamente al rientro, i figli diventino maggiorenni o non siano fiscalmente più a carico, non determina la perdita dei benefici fiscali a condizione che ciò avvenga all' interno del primo o secondo quinquennio di godimento. L'agevolazione sussiste inoltre anche nell'ipotesi in cui i figli minorenni o a carico non siano residenti in Italia al momento del rientro, a condizione che gli stessi trasferiscano la residenza fiscale nello Stato entro il primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione.

Acquisto unità immobiliare

In merito all' acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale, al fine di individuare i dodici mesi precedenti al trasferimento l'Agenzia delle Entrate conferma le indicazioni delle circolari 14/E/2012 e 17/E/2017 in cui si fa riferimento al concetto di anno secondo il calendario comune, inteso come periodo decorrente da un qualsiasi giorno dell'anno e fino al giorno antecedente dell' anno successivo. Se l'acquisto avviene successivamente al **rientro dell'impatriato** questo deve avvenire entro il primo quinquennio e permanere per tutto il periodo coperto dall'agevolazione (quindi anche decennale).

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

L'agevolazione compete anche nella circostanza in cui il soggetto sia già proprietario di altro immobile di tipo residenziale sul territorio dello Stato ma in ogni caso **l'acquisto** deve essere a **titolo oneroso e definitivo** (non basta il preliminare che non produce effetto traslativo entro il quinquennio) e riguardare proprietà piena non essendo sufficiente da sola la nuda proprietà o diritto di usufrutto da cui deriva solo la teorica intenzione di radicare la residenza nel territorio dello Stato.

Modalità di fruizione dell' agevolazione

Per quanto riguarda la modalità di fruizione dell' agevolazione la circolare conferma le modalità illustrate nella precedente Cm 17/E/2017, parte seconda, paragrafo 4.2 relativamente sia al caso della richiesta al sostituto d' imposta da parte del lavoratore dipendente o assimilato, nonché del libero professionista. Precisa che laddove l'impatriato non abbia formulato alcuna richiesta al proprio datore di lavoro nel periodo di imposta in cui è avvenuto il rimpatrio, né ne abbia dato evidenza (dichiarando il reddito nei limiti agevolati), nelle relative dichiarazioni dei redditi (modello Redditi PF o 730), i cui termini di presentazione risultano scaduti, per detti periodi di imposta, per ciascuno degli anni in cui spetta l' agevolazione, l'accesso al regime è da considerarsi precluso (con preclusione che opera anno per anno separatamente).

Mentre non è ammissibile il rimedio attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa a favore (in quanto il regime di favore è opzionale), il beneficio potrà essere ottenuto attraverso la presentazione della **dichiarazione correttiva** nei **termini** oppure **tardiva**, entro novanta giorni dal termine di presentazione ordinario (laddove dovesse essere stata omessa) o l'integrativa entro i novanta giorni della dichiarazione presentata nei termini (Cm 42/E/2016).

L'impossibilità di fruire dell' istituto della c.d. *remissio in bonis* attraverso dichiarazione integrative rende inefficace anche l'eventuale richiesta di rimborso ordinaria.

Sportivi professionisti

L'estensione agli sportivie professionisti del regime speciale previsto per gli impatriati ad opera dell'articolo 16, comma 5-*quater* con il versamento di un contributo pari allo 0,5% della base imponibile, viene per adesso ritenuta inoperante a causa della mancanza del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri la cui emanazione è prevista dall' articolo 5, comma 1, lettera d), DI 34/2019.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com

Limiti agli interpelli per regime impatriati

La circolare segnala che l'accesso al regime agevolato non è subordinato alla presentazione di istanza di interpello. Quindi viene ritenuta preclusa al contribuente la possibilità di presentare istanza di interpello, laddove le questioni poste riguardino la sussistenza dei presupposti per stabilire **l'effettiva residenza fiscale** e la **verifica** dei **requisiti** necessari ai fini dell' accesso al regime speciale. Questo tipo di verifiche implica valutazioni non esperibili in sede di interpello da parte dell'Agenzia delle Entrate, trattandosi di ipotesi caratterizzate da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dall'amministrazione finanziaria ma solo in sede di accertamento, che si realizza tramite il mero appuramento del fatto (Cm 9/E/2016) tipico della fase di verifica del Fisco.

Sommario

Le informazioni fiscali e le altre circolari predisposte dallo Studio non contengono una trattazione completa degli argomenti segnalati e non costituiscono un parere professionale.

Lo Studio Patrizia Riva non assume alcuna responsabilità circa eventuali lacune o inesattezze delle proprie circolari informative. I clienti interessati ad un parere professionale in merito ad argomenti trattati sono pregati di contattare i professionisti dello Studio.

DOTTORI COMMERCIALISTI

Via Caronni 10 – 20900 Monza
C.so Porta Vittoria 56 – 20123 Milano
Tel. +39 039.32.32.95
Fax + 39 039.230.44.86

e-mail: info@studio-riva.com

AVVOCATI

Via Monte Sabotino, 64 – 20099 Sesto S.G. (MI)
Tel/fax +39 02.248.53.06

PI: 05349300961



Website: www.studio-riva.com