



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Il mancato pagamento del bollo sulle fatture
- Il contributo a fondo perduto per la riduzione dei canoni di locazione
- Il regime IVA applicabile alle vendite online di beni in Paesi extra UE – seconda parte
- Il nuovo contraddittorio preventivo alla luce della Circolare 17/E/2020
- Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di Dicembre – prima parte

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



13

Il Giudice ha sentenziato



16

In breve	19
Il mancato pagamento del bollo sulle fatture.....	19
Il contributo a fondo perduto per la riduzione dei canoni di locazione	21
L'Approfondimento – 1	23
Il regime IVA applicabile alle vendite online di beni in Paesi extra UE – seconda parte	23
L'Approfondimento – 2	33
Il nuovo contraddittorio preventivo alla luce della Circolare 17/E/2020	33
L'Approfondimento – 3	42
Gli interpelli dell'Agencia delle Entrate del mese di Dicembre – prima parte.....	42

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel
.it

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



<p>Locazioni, morosità e pandemia</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 11.01.2021</p>	<p>Il Decreto Milleproroghe ha prorogato al 30.6.2021 il blocco degli sfratti in modo generalizzato, senza escludere i soggetti morosi da anni e che quindi ne possono beneficiare. È stata prevista una misura per i proprietari che riducono il canone: un contributo a fondo perduto, pari al 50% dello sconto applicato, fino a un massimo di 1.200 euro annui, valido solo per il 2021, nei Comuni ad alta densità abitativa e per le case che costituiscono abitazione principale dell'inquilino.</p>
<p>Ripianamento perdite 2020 dal quinto esercizio</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 11.01.2021</p>	<p>La legge di Bilancio 2021 prevede che le perdite rilevate nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2020 non richiederanno interventi immediati da parte dei soci, ma si potrà attendere l'approvazione del bilancio del quinto esercizio successivo a meno che nel frattempo la situazione patrimoniale della società non sia tornata entro i limiti di legge.</p>
<p>Superbonus 110% e le polizze assicurative</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 11.01.2021</p>	<p>Dopo le modifiche al superbonus 110% contenute nella legge di Bilancio 2021 è necessario verificare le polizze RC per i soggetti chiamati ad attestare il visto di conformità e per i tecnici incaricati delle asseverazioni. Per i primi soggetti dovrebbe essere sufficiente l'attuale polizza base per i tecnici sarà necessario rispettare determinati requisiti. La legge specifica che la polizza non deve contenere esclusioni rispetto all'asseverazione, deve essere previsto un massimale minimo di 500.000 euro e una retroattività per almeno 5 anni per le asseverazioni effettuate in passato e un'ultrattività di 5 anni in caso di cessazione dell'attività.</p>
<p>Legge di Bilancio 2021 e turismo</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 12.01.2021</p>	<p>La legge di Bilancio 2021 ha introdotto numerose novità per il settore del turismo a partire dall'esenzione della prima rata IMU per le strutture turistiche e dal prolungamento al 30.4.2021 del credito</p>

d'imposta al 60% del canone di locazione. All'emanazione dei relativi provvedimenti attuativi sarà previsto: l'accesso a fondi per il recupero e la riqualificazione di strutture edilizie dismesse e per i programmi di sviluppo riguardanti l'attività di trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli; il fondo per consentire ai cittadini residenti all'estero che attestino la loro iscrizione all'Aire, ingresso gratuito nella rete dei musei, delle aree e dei parchi archeologici di pertinenza pubblica; l'accesso al Fondo per le piccole e medie imprese creative con una dotazione di 20 milioni per gli anni 2021 e 2022, per il settore dei festival, dei cori e della musica Jazz, con una dotazione di 3 milioni per il 2021, per la formazione turistica esperienziale, con una dotazione di un milione di euro per il 2021 e il 2022 e per il ristoro delle città portuali per il calo del turismo crocieristico prodotto dalla pandemia con una dotazione di 5 milioni di euro.

Classe energetica
superbonus 110%

IL SOLE 24 ORE
12.01.2021

Ai fini del superbonus 110%, il riscontro della classe energetica richiede necessariamente i seguenti tre controlli:

- Verifica di risultato, garantita dal doppio salto di classe energetica o della classe A4 per edifici classe A3 o della classe A per edifici privi di attestato energetico;
- Verifica tecnica dei requisiti in prestazione energetica ai sensi del Decreto MISE D.M. 6.8.2020;
- Verifica tecnica di congruità dei costi e capienza della spesa.

È necessaria anche una verifica per garantire la presenza di almeno un intervento trainante esclusi edifici vincolati. Per quanto riguarda la verifica del salto di almeno 2 classi energetiche è necessario l'Ape convenzionale, riferito all'intero edificio, i dati del calcolo sono quelli delle singole unità immobiliari che compongono l'edificio.

Cashback

ITALIA OGGI
12.01.2021

Dal 1.1.2021 inizia il cashback a regime ossia iniziativa su base semestrale, che

consentirà a coloro che effettueranno almeno 50 transazioni in un semestre, il diritto al rimborso del 10% sugli acquisti effettuati mediante pagamenti elettronici. Dal 1.1.2021 si aggiunge anche la possibilità di ottenere il super cashback di 1.500 euro destinato anch'esso su base semestrale ai primi 100.000 partecipanti che abbiano totalizzato, nel periodo di riferimento, il maggior numero di transazioni con carte e app di pagamento attivate. Questa iniziativa resterà valida fino al 30.6.2022 e consentirà di ricevere il rimborso del 10% sugli acquisti effettuati in tre semestri consecutivi per i quali restano esclusi gli acquisti online.

Rivalutazione terreni e partecipazioni non quotate

ITALIA OGGI
12.01.2021

La Legge 178/2020 all'art. 1 cc. 1122 e 1123 ha prorogato la rivalutazione di terreni e partecipazioni in società non quotate, posseduti alla data del 1.1.2021 dalle persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia. Il contribuente deve ottenere una perizia, redatta e giurata, nonché procedere con il versamento in autoliquidazione di un'imposta sostitutiva fissata nella misura unica dell'11% sul valore periziato entro il 30.6.2021.

Bonus sanificazione

ITALIA OGGI
12.01.2021

Con le nuove disposizioni contenute nella legge di Bilancio 2021 il bonus istituito dall'art. 120 D.L. 34/2020 potrà essere utilizzato in compensazione o ceduto a terzi dal 01.01.2021 al 30.06.2021 e non fino al 31.12.2021. Tenuto conto del minor arco temporale, con provvedimento dell'8.01.2021 l'Agenzia delle Entrate ha approvato i nuovi modelli e le nuove istituzioni per la comunicazione delle spese sostenute fino al 31.12.2020 modificando quelle già in uso.

Processo telematico

ITALIA OGGI
12.01.2021

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 11.01.2021 n. 7 il decreto del Segretario generale della giustizia amministrativa 28.12.2020 in merito alle "Regole tecnico-operative per l'attuazione del processo amministrativo telematico, nonché per la

		<p>sperimentazione e la graduale applicazione dei relativi aggiornamenti”, che sostituisce il provvedimento di eguale titolo approvato del maggio scorso. Il provvedimento prevede che nei casi nei quali si deve procedere alla discussione orale le udienze sia pubbliche sia camerali del processo amministrativo si svolgono mediante collegamenti da remoto in videoconferenza su adeguata piattaforma in suo presso la Giustizia Amministrativa.</p>
<p>Finanziamento start-up innovative</p>	<p>ITALIA OGGI 12.01.2021</p>	<p>Il Ministero dello Sviluppo Economico con il D.M. 4.12.2020 attuativo dell’art. 43 D.L. 34/2020 ha definito le modalità della sua partecipazione con capitale di rischio e di debito nelle start-up e Pmi innovative che realizzino progetti di ricerca tecnologicamente avanzata. Gli interventi ammissibili fino a un massimo di 15 milioni di euro per ogni impresa saranno finanziati attraverso il “Fondo per il trasferimento tecnologico e altre misure urgenti per la difesa e il sostegno dell’innovazione”.</p>
<p>Fatture elettroniche per compensare crediti e debiti commerciali</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 13.01.2021</p>	<p>La legge di Bilancio 2021 pone a carico dell’Agenzia delle Entrate l’onere di fornire un servizio ai soggetti che emettono e ricevono fatture elettroniche e che consiste nella compensazione dei debiti e crediti commerciali definito “baratto finanziario” (art. 1 c. 227 L. 178/2020).</p>
<p>Esenzione prima rata Imu per immobili turistici e di intrattenimento</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 13.01.2021</p>	<p>La legge di Bilancio 2021 ha previsto l’esenzione della prima rata Imu 2021 per gli immobili adibiti ad attività di tipo turistico o di intrattenimento secondo le regole già applicate nel 2020. Si conferma in parte la disciplina di favore dettata dalla normativa emergenziale in materia Imu e si aggiunge l’esenzione già disposta dall’art. 78 del D.L. 104/2020 per gli anni 2021 e 2022 con riferimento alle unità destinate a cinema e teatri.</p>
<p>Iscro a favore degli autonomi iscritti alla Gestione separata Inps</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 13.01.2021</p>	<p>Dalla Consulta del lavoro autonomo e delle professioni insediata presso il Cnel nasce l’elaborazione del disegno di legge che tra gli obiettivi ha declinato un ammortizzatore sociale a favore dei soggetti con partita Iva</p>

iscritti alla Gestione separata Inps. Tale strumento è denominato Iscro e persegue l'obiettivo di garantire una continuità reddituale a coloro che a causa di un significativo calo del reddito professionale rischiano di interrompere l'attività o di abbandonarla definitivamente. Questo strumento si esprime in due componenti fondamentali che sono un'indennità monetaria rapportata al volume dei redditi dichiarati nell'anno precedente a quello di crisi e un percorso di politica attiva da realizzare con l'ausilio delle istituzioni competenti.

Superbonus 110%	ITALIA OGGI 13.01.2021	La Legge 178/2020 all'art. 1 c. 66 lett. a) n. 2 come ulteriore specifica degli interventi indicati nell'art. 119 c. 1 lett. a) D.L. 34/2020 ha introdotto la possibilità di fruire della detrazione maggiorata del 110% anche per gli interventi di coibentazione del tetto senza limitazioni. Inoltre viene definita unità immobiliare funzionalmente indipendente e precisa che rientrano nell'agevolazione anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica Ape in quanto sprovvisti di copertura di uno o più perimetrali o di entrambi, purché al termine degli interventi gli stessi raggiungano una classe energetica in fascia A.
Bonus rubinetti	ITALIA OGGI 13.01.2021	La Legge 17/2020 prevede la concessione di un credito d'imposta nella misura del 50% delle spese sostenute dal 1.1.2021 al 31.12.2022 per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E290 al fine di migliorare qualitativamente le acque destinate al consumo umano.
Pubblicazione dei dati dei soggetti che evadono le tasse	IL SOLE 24 ORE 13.01.2021	La Corte Europea dei diritti dell'uomo ha ritenuto legittimo pubblicare i dati di chi non paga le tasse, poiché non vi è violazione del diritto al rispetto della vita privata quanto prevale quello della collettività ad essere informata.
Versamento dei tributi sospesi per	IL SOLE 24 ORE 14.01.2021	Nel mese di gennaio riprendono i versamenti al fisco in particolare oltre alle

Covid-19		<p>scadenze ordinarie relative ai pagamenti per il mese di dicembre 2020 attese entro il 18.01 si affiancano le scadenze dei pagamenti dei tributi sospesi a seguito del coronavirus ossia la prima rata del 50% dei versamenti con l'eccezione dei contributi Inps che sono stati ulteriormente prorogati al 31.01.2021. I contribuenti fino al 27.01 potranno accedere al ravvedimento breve per il mancato versamento dell'acconto Iva 2020 pagando quanto dovuto con l'aggiunta di mini sanzioni e interessi. Per i contribuenti che potevano legittimamente prorogare questo versamento la scadenza resta invariata il 16.03.2021.</p>
<p>Proroga del versamento dei contributi del 16.01.2021</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 14.01.2021</p>	<p>L'Inps attraverso il comunicato stampa 13.01.2021 ha prorogato al 31.01.2021 la prima rata relativa alla seconda metà dei contributi sospesi sulla base al Decreto Agosto. Il decreto aveva previsto la possibilità di effettuare i versamenti dei contributi sospesi dalle norme emergenziali mediante il pagamento del 505% delle somme in un'unica soluzione o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili con il versamento della prima rata entro il 16.09.2020. Il pagamento del restante 50% delle somme dovute deve essere effettuato mediante rateizzazione fino a un massimo di 24 rate mensili di pari importo con il versamento della prima rata entro il 16.01.2021.</p>
<p>Pensione previdenza forese</p>	<p>ITALIA OGGI 14.01.2021</p>	<p>I nuovi requisiti per la pensione di vecchiaia previsti dalla riforma della previdenza forese sono entrati in vigore il 1.01.2021. Per la pensione di vecchiaia servono 70 anni di età e almeno 35 anni di contribuzione utile, invece dei 69 e 24 precedenti. L'aliquota per il calcolo contributo soggettivo aumenta dal 14,50% al 15%. Per la pensione di anzianità restano fermi i requisiti introdotti nel 2020.</p>
<p>Bonus bici 2020 opportunità per i ritardatari</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 14.01.2021</p>	<p>Il Ministero dell'Ambiente ha riaperto la possibilità di presentare richieste di rimborso per gli acquisti di biciclette (anche a pedalata assistita e monopattini effettuati tra il 04.05.2020 e il 02.11.2020. Quindi dal</p>

		14.01.2021 fino al 15.02.2021 per coloro che non hanno presentato precedentemente la domanda potranno presentare le loro richieste registrandosi sul sito www.buonomobilità.it allegando la documentazione relativa che attesti l'acquisto (fattura o scontrino parlante).
Nuovi massimali per colonnine di ricarica elettrica	IL SOLE 24 ORE 15.01.2021	La Legge di Bilancio 2021 ha introdotto all'art. 1 c. 66 lett. I nuovi limiti di spesa per le colonnine e infrastrutture di ricarica elettrica "fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione". Il tetto sarà di 2.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno. L'importo scende a 1.500 euro per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero massimo di otto colonnine.
Bonus locatori destinato anche alle imprese	IL SOLE 24 ORE 15.01.2021	L'Agenzia delle Entrate in occasione del Forum dei commercialisti ha affermato che il contributo a fondo perduto fino al 50% previsto dalla legge di Bilancio 2021 a favore del locatore che riconosce una riduzione del canone all'inquilino di un immobile a uso abitativo situato in un comune ad alta tensione abitativa spetta anche alle imprese indipendentemente dalla forma giuridica.
Superbonus 110% comunicazioni e immobili d'impresa in condominio	ITALIA OGGI 15.01.2021	Nel forum dei commercialisti l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in presenza di interventi trainanti e trainati per esercitare l'opzione per la cessione e lo sconto in fattura sarà necessario inviare una comunicazione per ogni intervento.
Superbonus 110% e permesso di costruire nei casi di demolizione e ricostruzione	IL SOLE 24 ORE 15.01.2021	L'Agenzia delle Entrate in numero risposte ha confermato che gli interventi di demolizione e ricostruzione di un edificio con destinazione finale residenziale possono beneficiare del superbonus del 110% anche sui costi sostenuti per l'ampliamento. Questo tuttavia a patto che il Comune o altro ente territoriale competente in materia di classificazioni urbanistiche nell'autorizzazione dei lavori

		classificati a titolo amministrativo con permesso di costruire nella nuova categoria della ristrutturazione edilizia in base all'art. 3 c. 1 lett. d) D.P.R. 380/2001 in vigore dal 17.7.2020.
Violazioni 2015 e ravvedimento prima della notifica dell'atto impositivo	IL SOLE 24 ORE 15.01.2021	L'Agenzia delle Entrate in occasione del Forum dei commercialisti ha affermato che le violazioni commesse nel 2015 possono essere ravvedute anche nel 2021 a condizione che la regolarizzazione avvenga prima della notifica dell'atto impositivo. A nulla rileva che l'atto sia stato già emesso entro il 31.12 dello scorso anno, in quanto è determinante esclusivamente la circostanza che la notifica non sia ancora avvenuta.
Aumento del capitale a copertura delle perdite	ITALIA OGGI 15.01.2021	È stato affermato nel Forum dei commercialisti che la delibera di immediato aumento del capitale a copertura delle perdite nel 2021 invece di beneficiare del rinvio previsto dalla legge di Bilancio 2021 necessita di un'adeguata motivazione poiché in caso contrario potrebbe esporre la delibera assunta con voto non unanime a impugnativa della minoranza per abuso di maggioranza.
Decreto Ristori 5	IL SOLE 24 ORE 16.01.2021	Nelle misure previste dal Decreto Ristori 5 si segnalano le seguenti: <ul style="list-style-type: none"> - Rinvio al 31.01 per notifiche e termini di versamento delle cartelle; - Ulteriore proroga di 18 settimane della Cassa Covid-19 riservata alle imprese dei settori più in difficoltà; - Estensione per tutto il 2021 dell'esonero dei contributi previdenziali dovuti da lavoratori autonomi e professionisti.
Dichiarazione Iva e Covid-19	IL SOLE 24 ORE 16.01.2021	Nella dichiarazione Iva 2021 è stato inserito nel quadro VA il rigo VA16 che vede essere compilato dai soggetti che avvalendosi delle sospensioni previste a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 non hanno effettuato nel 2020 alle scadenze previste alcuni versamenti Iva. Nel rigo VA16 sono richieste 2 informazioni. Nella casella 1 occorre

indicare il codice che corrisponde alla norma che ha consentito la sospensione del versamento. Nel campo 2 deve essere indicato l'importo dei versamenti sospesi in forza della disposizione normativa individuata dal codice indicato nella casella 1.

Modelli fiscali 2021

ITALIA OGGI
16.01.2021

Sono disponibili dal 15.01.2021 sul sito dell'Agenzia delle Entrate i modelli 2021 delle dichiarazioni 730, Certificazione Unica, Iva e 770 con le relative istruzioni. Nel 730 entrano in campo il Superbonus al 110% il trattamento integrativo per i redditi da lavoro dipendente e la detrazione per erogazioni liberali a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza Covid-19, dal bonus vacanze al credito d'imposta per l'acquisto di monopattini elettrici e servizi per la mobilità elettrica.

Accesso alla Cassa integrazione

IL SOLE 24 ORE
16.01.2021

Il D.M. Lavoro 15.12.2020 ha stabilito che fino al termine dell'emergenza sanitaria le imprese possono accedere alla Cigs per crisi senza presentare il piano di risanamento.

L'Agenzia interpreta



Trasformazione delle imposte anticipate in crediti d'imposta

INTERPELLO
N. 25/2021
DEL 11.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che il credito di imposta derivante dalla facoltà di trasformare le imposte anticipate corrispondenti alle perdite fiscali e alle eccedenze Ace non ancora utilizzate da parte delle società che abbiano ceduto a titolo oneroso crediti verso debito inadempienti entro il 31.12.2020 può essere utilizzato in compensazione mediante modello F24 dalla data di efficacia giuridica della cessione dei crediti stessi.

Liquidazione snc e reddito imputato ai soci superstiti

INTERPELLO
N. 28/2021
DEL 11.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito in tema di liquidazione di una snc. In particolare, il reddito deve essere imputato per trasparenza ai soli soci superstiti, se gli eredi del socio deceduto non subentrano nella sua posizione.

Rettifica in diminuzione oltre l'anno

PRINCIPIO DI DIRITTO
N. 1/2021

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che se il prezzo pattuito nel contratto è soggetto a rideterminazione definitiva, le fatture emesse precedentemente possono essere rettificate in diminuzione anche oltre il termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, previsto dall'art. 26 c. 3 Dpr n. 633/1972.

Valutazione immobili per successione e donazione

INTERPELLO
N. 5/2021
DEL 05.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il valore degli immobili detenuti da una società semplice può essere dichiarato ai fini delle imposte sulle successioni e donazioni mediante il ricorso alla valutazione automatica prevista dall'art. 34 c.5 D.Lgs. 31.10.1990 n. 346 e non secondo il loro valore di mercato qualora la quota della società non possa essere valutata in base al suo ultimo inventario.

Modalità di accesso ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate

PROVVEDIMENTO
N. 8160/2021

L'Agenzia delle Entrate ha ampliato l'accesso ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione anche con la carta di identità elettronica, oltre che con le credenziali dei servizi telematici delle Agenzie

(Entratel e Fisconline) e a Spid.

Prima casa con immobile in costruzione	INTERPELLO N. 39/2021 DEL 12.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che chi ha acquistato un edificio in corso di costruzione con l'agevolazione "prima casa", ma deve completare i lavori entro 3 anni dalla data di registrazione dell'atto di acquisto non può ipotizzare di allungare il triennio a causa dell'epidemia da Covid-19.
Codici tributo per crediti d'imposta sugli investimenti di fine 2020	RISOLUZIONE N. 3/E/2021 DEL 13.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato i codici tributo da utilizzare dal 18.01.2021 per la compensazione tramite F24 della prima trincea dei crediti d'imposta sugli investimenti in base alle leggi di Bilancio 2020 e 2021. Per la legge 160/2019 (legge di Bilancio 2020) sono: <ul style="list-style-type: none"> - 6932 beni materiali non Industria 4.0; - 6933 beni materiali Industria 4.0; - 6934 beni immateriali Industria 4.0. Per la legge 178/2020 (legge di Bilancio 2021) sono: <ul style="list-style-type: none"> - 6935 beni materiali e immateriali non industria 4.0; - 6936 beni materiali Industria 4.0; - 6937 beni immateriali Industria 4.0. Per tutti i codici va indicato come anno di riferimento quello di entrata in funzione (beni non-Industria 4.0) o di interconnessione (Industria 4.0).
Sopravvenienza per perdite non dedotte	INTERPELLO N. 41/2021 DEL 14.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha confermato l'irrelevanza fiscale della sopravvenienza o insussistenza attiva che si genera a fronte di oneri, spese o perdite non dedotti. Il principio si ricava dalla lettura congiunta degli artt. 107, c. 4 e 88 c. 1 del Tuir i quali prevedono rispettivamente l'irrelevanza fiscale degli accantonamenti non specificatamente previsti e la tassazione delle sopravvenienze rilevate a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.
Codici tributo contributo Cassa	RISOLUZIONE N. 1/E/2021	L'Agenzia delle Entrate ha istituito le causali operative dal 25.01.2021 per il

Forense	DEL 11.01.2021	<p>versamento dei contributi di spettanza della Cassa Nazionale di previdenza e assistenza forense:</p> <ul style="list-style-type: none"> - E100 – CASSA FORENSE – contributo soggettivo minimo; - E101 – CASSA FORENSE – contributo di maternità; - E102 – CASSA FORENSE – contributo soggettivo autoliquidazione (Mod. 5); - E103 – CASSA FORENSE – contributo integrativo autoliquidazione (Mod. 5).
Verifiche sull'esecuzione delle ritenute negli appalti	CONSULENZA GIURIDICA N. 1 DEL 14.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'oggetto nel contratto di appalto non deve confuso con i beni strumentali che servono a eseguire il contratto.
Certificazione Unica 2021	PROVVEDIMENTO N. 13104 DEL 15.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha definitivamente approvato il nuovo schema di certificazione unica e le relative istruzioni, pubblicate sul sito insieme alle specifiche tecniche utili per la trasmissione dei flussi. La nuova scadenza del 16.3.2021 è unificata poiché vale sia per la trasmissione telematica delle Cu ordinarie all'Amministrazione Finanziaria sia per la consegna/invio della certificazione unica al percipiente del reddito certificato. È stato confermato il termine del 31.10.2021 per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata.

Il Giudice ha sentenziato



<p>Termine di accertamento degli oneri pluriennali</p>	<p>C.T.R. DELLA LOMBARDIA SENTENZA N. 2754/2020</p>	<p>La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha chiarito che il termine di decadenza dal potere di accertamento si calcola dal periodo di imposta in cui gli oneri pluriennali sono stati originariamente sostenuti ed esposti nella prima dichiarazione e non da quello in cui vengono esposti in misura frazionata nelle dichiarazioni successive.</p>
<p>Commenti offensivi sui social media</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 9105/2020</p>	<p>La Cassazione stabilisce che la pubblicazione in rete di commenti offensivi può integrare il reato di diffamazione aggravata (art. 595 c. 3 c.p.) anche nell'ambito di messaggi postati a un numero limitato di amici. La giurisprudenza è consolidata nell'individuare il reato quando il messaggio è lesivo dell'altrui reputazione. Per individuare il colpevole non è necessaria la rogatoria internazionale nei confronti del gestore della piattaforma.</p>
<p>Accesso alla cassa integrazione in deroga per Covid-19</p>	<p>TRIBUNALE DI VENEZIA DECISIONE DEL 07.01.2021</p>	<p>Il Tribunale di Venezia ha stabilito che anche le fondazioni private rientrano tra i beneficiari della cassa integrazione in deroga, prevista per fronteggiare l'emergenza Covid-19, poiché deve essere concessa a tutti i dipendenti di imprese che non accedono ad altri strumenti di integrazione salariale.</p>
<p>Patto di famiglia e tassazione dei trasferimenti</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE SENTENZA N. 29506/2020</p>	<p>La Corte di Cassazione ha affermato che a livello tributario nel patto di famiglia devono essere considerate attribuzioni entrambe effettuate dal disponente sia quella a favore del legittimario assegnatario sia quella effettuata da questi a favore dei propri fratelli o sorelle a compensazione dell'attribuzione dell'azienda o della quota di partecipazione posta in essere dal disponente a vantaggio del legittimario assegnatario.</p>

<p>Rilevanza dei costi fissi per dichiarazione infedele</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 641 DEL 11.01.2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che costi fissi sono rilevanti ai fini del calcolo della soglia di punibilità della dichiarazione infedele, in quanto sono da considerare anche voci generiche purché inerenti all'oggetto sociale. Il criterio di deducibilità dei costi non è rappresentato dalla natura generale o meno dei costi supportati dal contribuente, ma dall'applicabilità sul punto dei criteri indicati dal Tuir. Tra questi in primo luogo quello dell'inerenza restando vincolante sotto il profilo dell'interpretazione delle regole del computo di costi e ricavi, la sussistenza delle condizioni di deducibilità di cui all'art. 109 Tuir.</p>
<p>Reato appropriazione indebita per società che amministra il condominio</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 37190/2020</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che il reato di appropriazione indebita scatta anche quando ad amministrare il condominio sia una società come previsto dall'art. 71-bis delle disposizioni attuative del Codice Civile.</p>
<p>Rottamazione esclusa per impugnazioni di cartelle</p>	<p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 321 DEL 13.01.2021</p>	<p>La Cassazione ha rifiutato l'applicabilità della rottamazione ter ai giudizi concernenti le impugnazioni di cartelle di pagamento, estromettendo la definizione agevolata dalle cause concernenti la riscossione i supremi giudici hanno inoltre ritenuto dovuto il versamento dell'Irap da parte dello studio legale che svolge attività di recupero dei compensi professionali.</p>
<p>Misure cautelari per presunzioni tributarie</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 1083 DEL 13.01.2021</p>	<p>La Cassazione ammette la legittimità del sequestro preventivo nel caso di reati tributari purché sia oggettiva la sussistenza indiziaria del reato a prescindere da qualsiasi profilo che riguardi la colpevolezza dell'autore; solo in questo caso è possibile applicare le presunzioni fiscali in campo penale.</p>
<p>Evasione fiscale se si impongono</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE SENTENZA</p>	<p>La Corte di Cassazione ha affermato che l'imprenditore che l'imprenditore che impone impone di effettuate vendite in</p>

vendite in nero	N. 1290/2021	nero ai propri dipendenti è punibile per evasione fiscale.
Accertamento fiscale	CASSAZIONE SENTENZA N. 592 DEL 15.01.2021	La Cassazione ha stabilito che l'accertamento fiscale può essere emesso sulla base delle dichiarazioni rese dal contribuente alla Guardia di Finanza circa presunti ricavi in nero, soprattutto se i dati sono incrociati con la contabilità parallela.

In breve

Il mancato pagamento del bollo sulle fatture

di Francesco Costa

Il D.P.R. 642/1972 all'art. 13, c. 1 prevede l'applicazione dell'imposta di bollo nella misura di 2 Euro per ogni fattura rilasciata dal creditore, o per altri per suo conto per l'adempimento dell'obbligo. Tale imposta non è dovuta quando la somma non supera 77,47 euro.

Per quanto riguarda le modalità per il pagamento dell'imposta, si deve provvedere:

- mediante il pagamento tramite intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate;
- mediante versamento virtuale;
- versamento in conto corrente postale.

La disciplina del pagamento dell'imposta in modo virtuale è contenuta nell'art. 15, secondo il quale per determinate categorie di atti il versamento è eseguito annualmente sulla base della liquidazione effettuata dal Fisco, dapprima a titolo provvisorio per l'anno in corso e, successivamente, a titolo definitivo sulla base della dichiarazione presentata dal contribuente.

Per quanto riguarda le fatture elettroniche l'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta con modalità esclusivamente telematica, entro il giorno 20 del primo mese successivo al trimestre di riferimento.

Per chi non corrisponde, in tutto o in parte, l'imposta di bollo dovuta sin dall'origine è soggetto, innanzitutto al pagamento del tributo e ad una sanzione amministrativa dal 100% al 500% dell'imposta o della maggiore imposta, con modalità diverse dal contrassegno.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel caso di assolvimento del tributo mediante le modalità di cui all'art. 15 D.P.R. 642/1972 e attraverso le modalità di cui all'art. 6 D.M. 17.06.2014, l'omesso o insufficiente versamento viene punito applicando l'art. 13 D.Lgs. 471/1997 con una sanzione amministrativa modulata secondo il momento in cui è sanata la tardività.

La sanzione è pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo (1%) se il versamento è eseguito entro 15 giorni dalla scadenza del termine; pari al 15% se il versamento è eseguito entro novanta giorni dalla scadenza e al 30% se il versamento è eseguito oltre 90 giorni dalla scadenza. Tale sanzione può essere oggetto di ravvedimento secondo le disposizioni di cui all'art. 13 D.Lgs. 472/1997.

In riferimento alle fatture trasmesse mediante lo Sdl l'art. 12-*novies* D.L. 34/2019 dispone che, a decorrere dal 1.01.2021, l'Agenzia delle Entrate in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, comunichi al soggetto passivo l'ammontare della sanzione di cui al citato art. 13 D.Lgs. 471/1997 come sopra modulata, ridotta a 1/3. La riduzione si applica soltanto se la definizione avviene entro 30 giorni dalla comunicazione. Passa quindi al contribuente il "compito" di versare la somma entro 30 giorni, pena l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo.

Riassumendo, al fine di evitare l'applicazione di sanzioni, l'imposta di bollo sulle fatture può essere assolta mediante contrassegno per le sole fatture cartacee; con le modalità virtuali di cui all'art. 15 D.P.R. 642/1972 sia per le fatture cartacee e sia per quelle emesse con sistemi elettronici; e con le modalità individuate dall'art. 6 D.M. 17.06.2014 per le fatture elettroniche emesse attraverso lo Sdl.

Il contributo a fondo perduto per la riduzione dei canoni di locazione

di Alberto De Stefani

Nella Legge di bilancio 2021 (Legge 178/2020), all'articolo 1, commi da 381 a 384, è previsto un contributo a fondo perduto per i locatori di immobili.

Nello specifico, il contributo spetta per l'anno 2021 al locatore di immobile (abitazione principale del locatario) ad uso abitativo, che si trova in un comune ad alta tensione abitativa, che riconosce una riduzione del canone di locazione a partire dal 29 ottobre 2020.

Per "comuni ad alta tensione abitativa" si intendono quelli indicati nella Delibera CIPE n. 87 del 13.11.2003 pubblicata sulla G.U. n. 40 del 18.02.2004.

Il locatore beneficia del contributo a fondo perduto con la possibilità di ridurre il canone di locazione fino al 50%, anche se l'importo massimo riconosciuto non potrà superare i 1200 euro.

Tra le altre cose, durante la conversione in legge del DL. 137/2020 è stato introdotto l'articolo 9-quater, il quale istituisce il Fondo per la sostenibilità del pagamento degli affitti di unità immobiliari residenziali con 50 milioni stanziati per l'anno corrente.

Il contributo spetta previa comunicazione, da parte del locatore, all'Agenzia delle Entrate della rinegoziazione del canone di locazione e di ogni altra informazione utile. Come stabilito dall'articolo 19 del DL. 133/2014, *"La registrazione dell'atto con il quale le parti dispongono esclusivamente la riduzione del canone di un contratto di locazione ancora in essere è esente dalle imposte di registro e di bollo"*.

Per poter assolvere a tale adempimento, dallo scorso 01.09.2020 è necessario utilizzare il modello RLI *"richiesta di registrazione e adempimenti successivi contratti di locazione e affitto di immobil"*.

Nei prossimi giorni, entro comunque il prossimo 02.03.2021, è atteso uno specifico provvedimento da parte del direttore dell'Agenzia delle Entrate che andrà a regolamentare oltre alle modalità di fruizione anche la percentuale di riduzione del canone di locazione attraverso il riparto proporzionale, tenendo in considerazione la quantità di domande presentate.

È possibile infatti che la riduzione del canone di locazione possa spettare per tutto il 2021 o riguardare nello specifico solo qualche mese.

Vediamo qualche esempio. Nel primo caso, riducendo il canone di 200 euro al mese, il contributo spetterà per 100 euro al mese. Diversamente, individuando per esempio solo 4 mesi e riducendo il canone mensile di 600 euro, il contributo ammonterebbe al massimo a 1.200 euro annui.

L'articolo 10-bis del DL. 137/2020 ha inoltre stabilito che le misure erogate in via eccezionale a sostegno di imprese e lavoratori autonomi per fronteggiare il Covid-19, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'Irap e non rilevano nemmeno ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

Tale previsione va comunque adottata nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione C(2020) 1863 final della Commissione europea del 19.03.2020 rubricata *“Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19”*, e alle misure stabilite in un secondo momento in seguito alla dichiarazione dello stato di emergenza a livello nazionale, avvenuta con delibera del Consiglio dei ministri dello scorso 31.01.2020 e successive proroghe.

L'Approfondimento – 1

Il regime IVA applicabile alle vendite online di beni in Paesi extra UE – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Riprendiamo la disamina della risposta a interpello n. 238/2020, dove l'Agenzia delle Entrate, in maniera discutibile, ha esteso il regime di non imponibilità, ex art. 8, comma 1 del DPR n. 63371972 al caso in cui l'acquirente non risulta ancora individuato al momento dell'invio dei beni al di fuori della UE.

La scorsa settimana abbiamo appreso che ai fini della non imponibilità delle cessioni all'esportazione sono richiesti:

- l'invio/spedizione dei beni nel territorio extra UE;
- il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale.

Uniche eccezioni alla regola generale contemplate dalla prassi e dalla giurisprudenza riguardano:

- l'accordo di "**consignment stock**";
- le esportazioni "**franco valuta**" relative a beni inviati nel Paese extra UE per essere successivamente ceduti al cliente in forza di un impegno vincolante assunto "**ab origine**" dalle parti contraenti.

Di seguito, dopo aver analizzato dettagliatamente i riflessi sul piano giurisprudenziale e amministrativo delle esportazioni "**franco valuta**" ci focalizzeremo sulla risposta a interpello n. 238/2020, ed in particolare sugli effetti da questa generati.

L'orientamento giurisprudenziale in merito alle esportazioni "franco valuta"

Secondo consolidato orientamento giurisprudenziale¹ al fine del beneficio della non imponibilità delle esportazioni "**franco valuta**" è necessario che il carattere di definitività dell'operazione sussista sin dall'inizio.

¹ In tal senso si vedano le sentenze di Cassazione n. 23588/2012 e n. 5894/2013.

In pratica, per evitare eventuali pratiche fraudolente risulta indispensabile che il contribuente sia in grado di provare fin dall'inizio, tramite apposita documentazione, che l'operazione è stata realizzata in funzione del definitivo trasferimento e della successiva cessione dei beni all'estero.

In merito alla prova, il cui onere ricordiamo grava sul contribuente, la Suprema Corte² ha precisato che detta prova ricalca quella prevista per il trasporto/spedizione dei beni nell'ambito di una triangolazione comunitaria. Più precisamente per l'ipotesi della triangolazione comunitaria i massimi giudici hanno osservato che **“affinché un'operazione triangolare possa qualificarsi come cessione non imponibile, l'espressione letterale “a cura” del cedente, contenuta nell'art. 8, comma 1, lett. a) del DPR n. 633/1972, deve essere interpretata in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente, quali si verificherebbero se il cessionario nazionale potesse autonomamente (al di fuori, cioè, di un preventivo regolamento contrattuale con il cedente) decidere di inviare i beni in altro Stato membro o al di fuori della UE.**

Pertanto, non è necessario che il trasporto/spedizione della merce avvenga in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente o in rappresentanza di quest'ultimo, essendo essenziale solo che vi sia la prova che l'operazione, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, secondo la comune volontà degli originali contraenti, come cessione nazionale in vista del trasporto/spedizione al cessionario residente all'estero”.

Appurato ciò, ci chiediamo come sia possibile provare la volontà di inviare la merce nello Stato extra UE ai fini della successiva rivendita.

Sulla questione, riprendendo le indicazioni rese con la Risoluzione n. 520657/1975, l'Ufficio nella Risoluzione n. 94/E/2013 ha precisato che il collegamento tra i beni inviati/spediti in regime **“franco valuta”**, per specie, quantità e qualità e quelli ceduti sulla base degli accordi contrattuali può essere provato:

² Si vedano le sentenze n. 14405/2014, n. 23735/2013, n. 13331/2013, n. 14186/2013, n. 6898/2011, n. 24964/2010 e n. 4098/2000.

- annotando le spedizioni dei beni inviati all'estero in un apposito registro, tenuto secondo i criteri stabiliti dall'art. 39 del DPR n. 633/1972³. In pratica, occorre riportare per ciascuna annotazione gli estremi del documento di esportazione;
- indicando nella fattura di vendita, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, l'annotazione relativa agli stessi beni, riportata nel registro ex art. 39 del decreto IVA.

Sulla stessa lunghezza d'onda è la Suprema Corte che ha escluso che per beneficiare del regime di non imponibilità, ex art. 8, comma 1 del DPR n. 633/1972 sia necessario il contestuale trasferimento della proprietà all'acquirente al momento dell'invio/spedizione dei beni nel Paese extra UE.

ALCUNE RIFLESSIONI

Da quanto visto emerge chiaramente come una cessione all'esportazione deve essere connotata da due distinti requisiti, ovvero deve:

- verificarsi il trasporto/spedizione nello Stato extra UE, comprovato da apposita documentazione;
- manifestarsi il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale.

³ L'art. 39 del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "Le disposizioni del presente articolo, come modificato, da ultimo, dall'art. 1, comma 325, lett. f) Legge 24 n. 228/2012, si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 1 gennaio 2013.

I registri previsti dal presente decreto, compresi i bollettari di cui all'art. 32, devono essere tenuti a norma dell'art. 2219 del Codice civile e numerati progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. È ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili secondo modalità previamente approvate dall'Amministrazione finanziaria su richiesta del contribuente.

I contribuenti hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli artt. 23, 24 e 25, a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato.

I registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati, nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti previsti dal presente decreto devono essere conservati a norma dell'art. 22 del DPR n. 600/1973. Le fatture elettroniche sono conservate in modalità elettronica, in conformità alle disposizioni del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze adottato ai sensi dell'art. 21, comma 5, del Dlgs n. 82/2005. Le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente. Il luogo di conservazione elettronica delle stesse, nonché dei registri e degli altri documenti previsti dal presente decreto e da altre disposizioni, può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza. Il soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato assicura, per finalità di controllo, l'accesso automatizzato all'archivio e che tutti i documenti ed i dati in esso contenuti, compresi quelli che garantiscono l'autenticità e l'integrità delle fatture di cui all'art. 21, comma 3, siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico".

Ebbene, né a livello normativo e né a livello sistemico sussiste un vincolo che impone l'antiorità del trasferimento del diritto di proprietà rispetto all'uscita della merce dal territorio dello Stato.

Più precisamente, dal punto di vista:

- normativo ciò che rileva è la nozione di “**operazione**”. Pertanto, l'utilizzo del termine “**cessione all'esportazione**” da parte dell'art. 8 del decreto IVA sta a significare che per godere del regime di non imponibilità è sufficiente il trasferimento del diritto della proprietà o di altro diritto reale, ma non anche l'obbligo che detto trasferimento si realizzi prima dell'invio/spedizione dei beni;
- sistemico, il principio di tassazione dei beni nel luogo di consumo impone esclusivamente la definitività dell'operazione. Per questi motivi, al fine di scongiurare pratiche fraudolente basta provare tramite idonea documentazione che fin dall'inizio l'operazione è stata concepita in funzione del trasferimento e della cessione della merce nel Paese extra UE.

Ed è proprio sulla base di queste considerazioni che gli ermellini con le sentenze n. 23588/2012 e n. 5894/2013 hanno chiarito che il beneficio della non imponibilità non può essere escluso solo eccependo il successivo trasferimento del diritto di proprietà o altro diritto reale rispetto all'invio/spedizione dei beni all'estero.

LA NORMA DI COMPORTAMENTO AIDC N. 161

È il caso di osservare che la conclusione a cui sono pervenuti i giudici di piazza Cavour si fonda sulle indicazioni contenute nella norma di comportamento dell'AIDC⁴ n. 161.

Sulla questione l'Associazione evidenzia come l'art. 32 della Direttiva n. 2006/112/CE individui una cessione all'esportazione sulla base di due distinti elementi:

- la consegna o spedizione dei beni;
- la compravendita in base alla quale si manifesta il trasferimento del diritto di proprietà, che può essere immediato o successivo.

Sono queste, quindi, le ragioni che portano l'Associazione a ritenere che il regime di non imponibilità non dipende dall'ordine cronologico delle operazioni. L'assenza di uno dei due elementi, nella specie consegna dei beni o trasferimento del diritto di proprietà,

⁴ Acronimo di Associazione italiana dottori commercialisti.

ha, infatti, il solo effetto di sospendere momentaneamente la cessione. Effetto sospensivo che talaltro è espressamente previsto nell'ordinamento nazionale dall'art. 6, commi 1 e 2 del DPR n. 633/1972⁵.

Conclude, infine, la norma comportamentale ricordando che perché si possa costituire il plafond, in ipotesi di trasferimento di diritto della proprietà o di altro diritto reale successivamente all'invio/spedizione dei beni nel territorio extracomunitario, occorre che l'intervallo temporale tra il trasporto/spedizione e la successiva cessione sia giustificato dall'intenzione dell'operatore nazionale di cedere i beni sin dal momento del loro invio nel Paese extra UE.

CLIENTI ANCORA DA INDIVIDUARE E BENEFICIO DELLA NON IMPONIBILITÀ

Con la recente risposta a interpello n. 238/2020, l'Agenzia delle Entrate in maniera discutibile, ha esteso il regime della non imponibilità IVA, ex art. 8, comma 1 del DPR n. 633/1972 al caso in cui l'acquirente non risulta ancora individuato al momento dell'invio dei beni al di fuori della UE.

In particolare, l'Ufficio, dopo aver ribadito che l'invio/spedizione dei beni all'estero, senza contestuale trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale costituisce una mera esportazione "**franco valuta**", che non beneficia del regime di non imponibilità, ha richiamato il contenuto della Risoluzione n. 947/2013. Un documento di prassi, che come abbiamo visto nel corso di questa disamina tratta dell'accordo di "**consignment stock**" e che a parere dell'Amministrazione Finanziaria è assimilabile al caso esaminato.

⁵ L'art. 6, commi 1 e 2 del DPR n. 633/1972 prevede che: "1. Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai n. 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

2. In deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata:

a) per le cessioni di beni per atto della pubblica autorità e per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo;
 b) per i passaggi dal committente al commissionario, di cui al n. 3) dell'art. 2, all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario;
 c) per la destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, di cui al n. 5) dell'art. 2, all'atto del prelievo dei beni;
 d) per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione;
 d-bis) per le assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa, alla data del rogito notarile".

Così recita l'Ufficio **“se infatti, in esecuzione di un contratto di consignment stock, la merce è inviata dall'Italia in un Paese extra-UE, presso un deposito fiscale di proprietà dell'acquirente estero o di un terzo cui quest'ultimo possa accedere, all'atto del prelievo dei beni dal deposito da parte dell'acquirente, si dà esecuzione alla compravendita e si realizzano i presupposti per inquadrare l'operazione come cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera a), del Decreto Iva.**

Si dà atto quindi dell'esistenza di un'unitaria cessione a titolo oneroso delle merci in uscita, secondo un procedimento che si perfezionerà solo in un secondo momento, all'atto del prelievo delle merci dal deposito. In tale fattispecie, l'effetto traslativo della proprietà dei beni esportati, ancorché differito, non esclude che l'operazione, unitariamente considerata, possa considerarsi una cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del Decreto Iva”.

D'altro canto, continua la stessa Amministrazione Finanziaria, riprendendo l'orientamento dalla Suprema Consulta, nell'art. 8, comma 1, lett. a) del DPR n. 633/1972 **“non si riscontra disposizione, né esigenza sistematica che imponga una sequenza temporale vincolata degli effetti della transazione nel senso della necessaria anteriorità dell'effetto traslativo del diritto reale rispetto a quello dell'uscita della merce dal territorio comunitario. Atteso, peraltro, che, a fini Iva, assume rilievo la nozione di “operazione” piuttosto che quella di “atto” ..., l'accezione “cessione all'esportazione”, utilizzata dalla disposizione, appare, infatti, denunciare la necessaria ricorrenza di un vincolo finalistico tra trasferimento della proprietà ed esportazione, ma non anche quella di un'obbligata successione temporale tra i due termini dell'operazione.**

Sul piano sistematico, poi, l'osservanza del richiamato principio della tassazione dei beni nel luogo di consumazione richiede solo il carattere definitivo dell'operazione, sicché ciò che risulta essenziale, e che la norma persegue al fine di evitare iniziative fraudolente, è la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l'operazione, fin dalla sua origine e nella relativa rappresentazione documentale, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero”.

A parere dell'Ufficio, quindi, tramite il prelievo dei beni dal deposito per la consegna al cliente extracomunitario:

- si dà esecuzione alla compravendita;
- sono soddisfatte le condizioni per qualificare l'operazione come una cessione all'esportazione;
- viene a costituirsi il plafond per acquistare beni in regime di non imponibilità IVA. Plafond utilizzabile dal momento e nella misura in cui i beni vengono prelevati dal deposito e debitamente certificati dalla società.

Relativamente alla prova, in capo alla società, che l'operazione fin dall'origine deve essere stata concepita in funzione della successiva cessione, la stessa Agenzia delle Entrate ha precisato che il collegamento tra i beni inviati/spediti in regime "**franco valuta**", per specie, quantità e qualità e quelli ceduti sulla base degli accordi contrattuali può essere provato:

- annotando le spedizioni dei beni inviati all'estero in un apposito registro, tenuto secondo i criteri stabiliti dall'art. 39 del DPR n. 633/1972 . In pratica, occorre riportare per ciascuna annotazione gli estremi del documento di esportazione;
- indicando nella fattura di vendita, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, l'annotazione relativa agli stessi beni, riportata nel registro ex art. 39 del decreto IVA.

Un ultimo aspetto su cui occorre porre attenzione è la fatturazione. Come noto, infatti, le operazioni di commercio elettronico indiretto sono esonerate da qualsiasi obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi e dalla certificazione dei corrispettivi. L'unica eccezione riguarda l'obbligo di emissione della fattura laddove richiesta dal cliente.

Ebbene, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i corrispettivi percepiti dalla società dovranno essere annotati nel registro di cui all'art. 24 del DPR n. 633/1972⁶.

⁶ L'art. 24, del DPR n. 633/1972 afferma che: "I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22, in luogo di quanto stabilito nell'articolo precedente, possono annotare in apposito registro, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile, nonché l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni di cui all'art. 21, commi 6 e 6-bis, distintamente per ciascuna tipologia di operazioni ivi indicata. L'annotazione deve essere eseguita, con riferimento al giorno in cui le operazioni sono effettuate, entro il giorno non festivo successivo.

Nella determinazione dell'ammontare giornaliero dei corrispettivi devono essere computati anche i corrispettivi delle operazioni effettuate con emissione di fattura, comprese quelle relative ad immobili e beni strumentali e quelle indicate nel secondo comma dell'art. 17, includendo nel corrispettivo anche l'imposta.

Per determinate categorie di commercianti al minuto, che effettuano promiscuamente la vendita di beni soggetti ad aliquote d'imposta diverse, il Ministro delle finanze può consentire, stabilendo le

A tal riguardo si ricorda che le operazioni di commercio elettronico indiretto sono assimilabili alle vendite per corrispondenza, ovvero ad operazioni che non sono soggette né all'obbligo di emissione della fattura, se non espressamente richiesta dal cliente⁷, né all'obbligo di certificazione tramite scontrino o ricevuta fiscale, ai sensi dell'art. 2, lettera oo) del DPR n. 696/1996⁸ (ora memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi).

Sulla questione, infine, come segnalato nella risposta a interpello n. 198/2019 e nella Risoluzione n. 274/E/2009, si fa presente che i corrispettivi delle vendite devono essere riportati nel registro ex art. 24 del DPR n. 633/1972.

CONCLUSIONI

Sebbene pro contribuente, la conclusione a cui è pervenuta l'Amministrazione Finanziaria nella risposta a interpello n. 238/2020 non è esente da critiche.

Nel caso di specie, la possibilità di aumentare il plafond per acquistare beni/servizi senza applicazione dell'IVA si scontra con le indicazioni di prassi e di giurisprudenza, che ai fini della non imponibilità richiedono la conoscenza dei cessionari già al momento dell'invio/spedizione dei beni nel Paese extra UE.

In linea di principio, quando il trasferimento del diritto di proprietà riguarda beni già presenti nel territorio extracomunitario, l'operatore nazionale dovrebbe fatturarli come operazione non soggetta ad IVA in applicazione dell'art. 21, comma 6-bis, lett. b) del DPR n. 633/1972⁹.

modalità da osservare, che la registrazione dei corrispettivi delle operazioni imponibili sia fatta senza distinzione per aliquote e che la ripartizione dell'ammontare dei corrispettivi ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote sia fatta in proporzione degli acquisti.

I commercianti al minuto che tengono il registro di cui al primo comma in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita devono eseguire le annotazioni prescritte nel primo comma, nei termini ivi indicati, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Le relative modalità sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze”.

⁷ Sul punto si rammenta che, come previsto dall'art. 22, comma 1, n. 1) del DPR n. 633/1972, la fattura non può essere richiesta oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

⁸ L'art. 2, lett. oo) del DPR n. 696/1986 stabilisce che: “Non sono soggette all'obbligo di certificazione di cui all'art. 1 le seguenti operazioni:

oo) le cessioni di beni poste in essere da soggetti che effettuano vendite per corrispondenza, limitatamente a dette cessioni”.

⁹ L'art. 21, comma 6-bis del DPR n. 633/1972, di recepimento dell'art. 219-bis della Direttiva n. 2006/112/CE afferma che: “I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sottoelencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

Diversamente, il fornitore italiano dovrebbe fatturare in regime di non imponibilità solo se i beni si trovano in Italia al momento della partenza verso il Paese extra UE.

Pertanto, non verificandosi questa condizione il regime di non imponibilità dovrebbe essere precluso.

Come abbiamo avuto modo di vedere, le uniche eccezioni ammesse alla regola generale dalla prassi e dalla giurisprudenza sono quelle relative:

- all'accordo di "**consignment stock**";
- alle esportazioni "**franco valuta**" in presenza di un accordo "**ab origine**" che vincola contrattualmente il fornitore nazionale a vendere i beni, successivamente all'invio/trasporto e l'acquirente estero ad acquistare gli stessi beni già spediti e stoccati nello Stato extra UE di appartenenza.

Contrariamente, nella risposta a interpello n. 238/2020 l'Agenzia delle Entrate, riprendendo queste eccezioni, ha impropriamente esteso il regime di non imponibilità al caso in cui gli acquirenti al momento della spedizione/trasporto nello Stato extra UE non sono stati ancora individuati.

Per queste ragioni, seppur vantaggiosa per gli operatori nazionali, concordo con quella parte di dottrina che ritiene eccessiva questa deroga al principio di territorialità dell'imposta.

A ben vedere, infatti, l'Ufficio consente di applicare il regime di non imponibilità ad operazioni relative a beni che hanno già lasciato il territorio nazionale, senza l'impegno precedente ad essere acquistati o senza che la movimentazione avvenga nei confronti di un soggetto già individuato.

In altri termini viene concessa una deroga per operazioni che si perfezionano in un Paese extra UE e che di fatto risultano essere in palese contrasto con le ipotesi di "**consignment stock**" e con l'esportazione "**franco valuta**" non imponibile in virtù di un contratto vincolante che impegna le parti a vendere e ad acquistare la merce precedentemente spedita nel Paese extra UE.

a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, n. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea, con l'annotazione "inversione contabile";
b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea, con l'annotazione "operazione non soggetta".

SCHEMA DI RIEPILOGO

1. Con la risposta a interpello n. 238/2020, l'Ufficio ha esaminato la questione relativa al trattamento IVA da riservare alle cessioni di beni online già esportati e stoccati in un deposito di terzi collocato in uno Stato extra UE.
2. Inquadrando l'operazione nell'ambito del commercio elettronico indiretto, con il conseguente esonero dagli obblighi di fatturazione e di certificazione fiscale alternativa, tramite scontrino o ricevuta fiscale, ora memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, l'Amministrazione Finanziaria ha ritenuto applicabile a questa tipologia di operazioni il regime di non imponibilità previsto dall'art. 8 del DPR n. 633/1972 per le cessioni all'esportazione.
3. Appurato che nel caso trattato dall'Ufficio gli acquirenti non sono individuati al momento dell'invio dei beni nel Paese extra UE, la conclusione a cui perviene l'Agenzia delle Entrate è particolarmente significativa. In pratica, oltre alle fattispecie già trattate e approvate dalla prassi e dalla giurisprudenza, relative al "**consignment stock**" e alle esportazioni "**franco valuta**" non imponibili, viene esteso il regime di non imponibilità, a vantaggio degli operatori nazionali, alle cessioni di beni online di beni già esportati e stoccati in un deposito di terzi collocato in uno Stato extra UE, derogando, in tal modo, alla regola della extraterritorialità dell'operazione.

L'Approfondimento – 2

Il nuovo contraddittorio preventivo alla luce della Circolare 17/E/2020

di Federico Camani

PREMESSA

Con l'approvazione del Decreto Legge 34/2020 (c.d. Decreto "rilancio") è stato introdotto l'obbligo di invito al contraddittorio nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione. La novità normativa prevede che l'Amministrazione finanziaria, precedentemente alla notifica dell'avviso di accertamento, debba emettere istanza di invito al contraddittorio nei confronti del contribuente cui l'avviso è riferito. Il contribuente, in tal modo, può partecipare attivamente al procedimento avviato, partecipando all'analisi dei dati e delle informazioni raccolte dell'ufficio nella fase istruttoria. Allo stesso tempo, l'Amministrazione finanziaria può incrementare l'efficacia e l'efficienza dei controlli, rafforzando la sostenibilità della pretesa impositiva.

Il contribuente può decidere se partecipare o meno al procedimento del contraddittorio, in quanto la nuova disposizione prevede il relativo obbligo unicamente in capo all'amministrazione. Non essendo obbligatoria, ne consegue che l'assenza di risposta (da parte del contribuente) all'invito emesso dall'ufficio, non è sanzionabile; tutt'al più, il contribuente, dopo la notifica dell'invito al contraddittorio, non può più avvalersi dell'istituto dell'accertamento con adesione.

Il nuovo articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997, introdotto con il Decreto "rilancio" introduce, altresì, alcune disposizioni in merito alla "motivazione rafforzata" da parte dell'Ufficio, oltreché alcune deroghe in merito alla possibilità, da parte dell'Ufficio stesso, di non applicare l'istituto del contraddittorio preventivo.

Analizziamo, quindi, il nuovo articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997, alla luce della Circolare 17/E/2020 emessa dall'Agenzia delle Entrate, nonché un excursus sulle norme già esistenti in merito all'accertamento con adesione.

IL NUOVO CONTRADDITTORIO AI SENSI DELL'ARTICOLO 5-TER, D.LGS. 218/1997

Come accennato poc'anzi, il D.L. 34/2020 (c.d. Decreto rilancio) ha introdotto il nuovo articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997, il quale prevede l'obbligo, in capo all'Ufficio, di emettere e notificare al contribuente un invito a comparire (di cui all'articolo 5, D.lgs. 218/1997),

antecedentemente alla notifica dell'avviso di accertamento, per avviare e definire il contraddittorio preventivo.

In tal senso, si ricorda che l'articolo 5, D.lgs. 218/1997, definisce la struttura dell'invito a comparire da notificare al contribuente, il quale deve obbligatoriamente contenere:

- i periodi d'imposta suscettibili di accertamento;
- il giorno, luogo e ora della comparizione dinanzi agli Uffici per la definizione del contraddittorio;
- le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni e interessi dovuti;
- i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte, ritenute e contributi di cui al punto precedente.

Con riferimento al testo normativo, il nuovo articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997 introduce delle importanti novità in relazione all'instaurazione del contraddittorio.

La norma, infatti, recita che *"1. L'ufficio, fuori dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, prima di emettere un avviso di accertamento, notifica l'invito a comparire di cui all'articolo 5 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento. 2. Sono esclusi dall'applicazione dell'invito obbligatorio di cui al comma 1 gli avvisi di accertamento parziale previsti dall'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e gli avvisi di rettifica parziale previsti dall'articolo 54, terzo e quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. 3. In caso di mancata adesione, l'avviso di accertamento è specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio. 4. In tutti i casi di particolare urgenza, specificamente motivata, o nelle ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dall'invito di cui al comma 1. 5. Fuori dei casi di cui al comma 4, il mancato avvio del contraddittorio mediante l'invito di cui al comma 1 comporta l'invalidità dell'avviso di accertamento qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato. 6. Restano ferme le disposizioni che prevedono la partecipazione del contribuente prima dell'emissione di un avviso di accertamento.*

Ciò premesso, la norma in questione specifica dettagliatamente alcuni punti critici ovvero combina le disposizioni già rese note con alcune precedenti sentenze della Corte di

Cassazione con quelle contenute nello Statuto del Contribuente, L. 212/2000. In definitiva, possiamo affermare che:

- l'Ufficio ha l'obbligo di notificare al contribuente un invito a comparire prima della notifica dell'avviso di accertamento, per definire il contraddittorio preventivo ed, eventualmente, evitare l'istituto del contenzioso; in tal senso, è opportuno ricordare che l'obbligo permane in capo all'Ufficio, nulla considerando l'eventuale rifiuto del contraddittorio da parte del contribuente che, altresì, perderebbe pure la possibilità di agire in accertamento con adesione;
- l'obbligo di notifica dell'invito a comparire non si estende qualora sia stato notificato un processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo (verbale a seguito di PVC), nel qual caso il contribuente ha tempo 60 giorni per proporre le proprie ragioni difensive, prima dell'emissione dell'atto di accertamento (che deve contenere i motivi dell'eventuale rigetto delle ragioni difensive del contribuente);
- il medesimo obbligo non si estende né agli avvisi di accertamento parziale né agli avvisi di rettifica parziale (disposizione che ha sollevato qualche dubbio in merito all'abuso dello strumento delle rettifiche parziali contro il contribuente);
- nel caso in cui l'Ufficio ritenga di dover respingere le motivazioni e le ragioni difensive proposte dal contribuente, vige l'obbligo di "motivazione rafforzata" ovvero la necessaria indicazione delle ragioni che hanno indotto il medesimo ad emettere, comunque, l'atto di accertamento;
- qualora vi sia un pericolo per la riscossione oppure un motivo di particolare urgenza, l'Ufficio può derogare all'obbligo di instaurazione del contraddittorio emettendo direttamente l'atto di accertamento;
- l'atto di accertamento emesso dall'Ufficio, non preceduto dall'avviso a comparire, è nullo se il contribuente dimostra che la sua partecipazione al contraddittorio avrebbe fatto emergere concrete ragioni e possibilità di cui si sarebbe valso al fine di mediare la controversia (c.d. prova di resistenza). L'invalidità dell'avviso di accertamento, emesso senza aver prima proceduto ad invitare il contribuente al contraddittorio obbligatorio, è rimessa quindi alla valutazione del giudice tributario a cui è demandato stabilire, in sede di impugnazione, se l'osservanza di tale obbligo avesse potuto comportare un risultato diverso.

L'invito a comparire, di cui all'articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997, è applicabile esclusivamente per la definizione degli accertamenti in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, imposta regionale sulle attività produttive, imposta sul valore degli immobili all'estero, imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e imposta sul valore aggiunto.

Quanto all'ambito applicativo, la disposizione normativa richiede una particolare attenzione da parte dell'Amministrazione finanziaria la quale, soprattutto in fase di istruttoria, dovrà valutare se per lo specifico procedimento accertativo sussista l'obbligo di avviare l'iter dell'adesione tramite invito al contraddittorio. Tale invito, ancorché obbligatorio in forza del nuovo articolo 5-ter, mantiene le ordinarie finalità propedeutiche alla instaurazione del contraddittorio per la definizione dell'accertamento; tuttalpiù, la nuova disposizione non modifica le finalità dell'istituto dell'accertamento con adesione perseguite sin dalla sua introduzione, né i suoi effetti sia tributari che extra-tributari.

Tali nuove disposizioni si applicano con riferimento agli atti emessi a partire dal 01.07.2020, tenendo conto che il Legislatore, già nell'articolo 5, D.lgs. 218/1997, ha previsto che:

- *“qualora tra la data di comparizione, di cui al comma 1, lettera b), e quella di decadenza dell'Amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di novanta giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di centoventi giorni, in deroga al termine ordinario”;*
- nel caso in cui l'atto di accertamento emesso dall'Ufficio sia preceduto da un invito a comparire, il contribuente è precluso della possibilità di ricorrere in adesione.

Alternativamente, qualora il contribuente voglia ricorrere in adesione dopo la notifica dell'avviso di accertamento non preceduto dall'invito a comparire (articolo 6, comma 2, D.lgs.218/1997) si applica l'ulteriore termine di sospensione di 90 giorni: oltre tale termine, infatti, il contribuente può proporre ricorso. Tale modalità, oggigiorno, viaggia parallelamente alla possibilità, da parte del contribuente, di chiedere la nullità dell'atto di accertamento non preceduto da invito a comparire, nel caso in cui egli riesca a provare le ragioni che avrebbe potuto provare a suo favore, nel caso in cui il contraddittorio si fosse regolarmente tenuto (c.d. prova di resistenza).

Ciò premesso, anche il contribuente, così come l'Ufficio, è tenuto a valutare con attenzione le varie possibilità che possono generarsi: infatti, nel caso di un atto di accertamento emesso senza invito a comparire, egli può decidere se agire in accertamento con adesione oppure chiedere l'annullamento dell'atto stesso, previa dimostrazione della c.d. prova di resistenza. In tali casi, però, l'Ufficio non è obbligato a emettere l'invito a comparire. Ad esempio, in presenza di un processo verbale "di chiusura delle operazioni" redatto da parte degli organi di controllo, l'ufficio non è tenuto, obbligatoriamente, ad avviare il procedimento con adesione; tutt'al più, si osserva che, in talune ipotesi, il contribuente può beneficiare della specifica garanzia prevista dall'articolo 12, comma 7, della Legge 212/2000 (c.d. Statuto del contribuente). In questo senso, infatti, *"nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori"*. In tale caso, l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine e lo stesso dovrà contenere, pena la nullità, i motivi del rigetto delle ragioni difensive eventualmente proposte dal contribuente e respinte dall'Ufficio.

LA CIRCOLARE 17/E/2020

Alla luce della Circolare 17/E/2020, l'Agenzia delle Entrate ha voluto segnalare la necessità di attivare, da parte degli uffici territoriali, il contraddittorio non solo nei casi individuati dal nuovo articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997 ma *"anche nei casi di attività accertativa correlata agli esiti di un processo verbale di chiusura delle operazioni, al fine di addivenire quanto più possibile alla corretta individuazione della pretesa tributaria"*. In quest'ultimo caso, ovvero a seguito di notifica di un PVC, il contribuente ha tempo 60 giorni per proporre le proprie ragioni difensive, in ragione delle quali l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di motivare l'eventuale rigetto delle stesse, all'interno dell'atto di accertamento emanato non prima dei 60 giorni previsti. In tal senso, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito e consigliato l'opportunità di instaurare un dialogo preventivo con il contribuente soprattutto nel caso in cui vi siano rilievi riguardanti elementi certi, ovvero in presenza di ricostruzioni induttive o analitiche basate su presunzioni gravi, precise e concordanti. In questo caso, si consiglia un confronto ampio (un vero e proprio contraddittorio), nonostante la normativa non preveda tale obbligo.

Con la medesima Circolare, l'Agenzia delle Entrate ha voluto sottolineare l'importanza di adottare il contraddittorio anche nei casi di accertamento parziale. Esso consente, all'Amministrazione finanziaria, in base alle informazioni risultanti dall'anagrafe tributaria e agli esiti dell'attività istruttoria o di controllo svolta anche da altri uffici o amministrazioni, di determinare la pretesa tributaria, senza pregiudizio per l'eventuale ulteriore azione accertatrice, in deroga al principio di unicità dell'accertamento tributario statuito, seppur indirettamente, dagli articoli 42, D.P.R. 600/73 e 57, D.P.R. 633/72. Come definito dalla Circolare 17/E dell'Agenzia delle Entrate, l'accertamento parziale "non costituisce un metodo di accertamento autonomo rispetto alle previsioni di cui agli articoli 38 e 39 del D.P.R. 600/73 e 54 e 55 del D.P.R. 633/72, bensì una modalità procedurale che ne segue le stesse regole, per cui può basarsi senza limiti anche sul metodo induttivo e sull'utilizzo di presunzioni". In tal senso, il contraddittorio attivato in presenza di un accertamento parziale assumerebbe le stesse sembianze di quello attivato in presenza di un accertamento totale il tutto finalizzato alla determinazione della pretesa tributaria tramite il confronto con il contribuente.

Tuttavia, nei casi di particolare urgenza specificatamente comprovata ovvero di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dall'invito al contraddittorio. Con riferimento ai casi di particolare urgenza specificatamente comprovata nell'atto, si fa riferimento:

- al pericolo derivante da reiterate violazioni che comportino l'obbligo di denuncia per reati tributari;
- ad una circostanza imprevedibile e sopravvenuta che impone una stretta tempistica per gli adempimenti dell'amministrazione finanziaria.

Con riferimento alla seconda fattispecie riguardante le ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, si osserva che, pur in assenza di un esplicito richiamo in norma ad una "motivazione rafforzata", è opportuno che l'ufficio motivi adeguatamente l'avviso di accertamento o rettifica con le ragioni che giustificano il "fondato timore" di perdere la garanzia del credito, in modo da evitare possibili contestazioni in sede contenziosa.

Di fatto, la medesima Circolare 17/E/2020, nell'ottica di fornire una motivazione quanto più dettagliata ed esaustiva, ci ricorda che *"l'esito del contraddittorio con il contribuente, quindi, costituisce parte della motivazione dell'accertamento: non è sufficiente che gli uffici si limitino a valutare gli elementi forniti dal contribuente, ma dovranno essere argomentate in motivazione le ragioni del relativo mancato accoglimento. Pertanto, gli*

uffici devono assolvere all'onere motivazionale anche in relazione ai chiarimenti forniti dal contribuente, descrivendo le giustificazioni dallo stesso offerte e argomentando sulla relativa fondatezza, in modo da rendere intellegibile l'iter seguito per addivenire alla determinazione della pretesa tributaria".

Per l'Amministrazione finanziaria, sorge un obbligo di motivazione rafforzata dell'avviso di accertamento successivo alla mancata adesione. Premesso che gli elementi forniti dal contribuente e le ragioni emerse durante il contraddittorio devono essere compiutamente valutati dall'ufficio, in caso di mancata adesione l'avviso di accertamento deve essere specificamente motivato tenendo conto anche dei chiarimenti forniti e dei documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.

In questo senso, la sola valutazione degli elementi forniti dal contribuente non è sufficiente a giustificare la mancata adesione all'accertamento: tutte le ragioni del relativo mancato accoglimento devono essere adeguatamente argomentate (in modo da assolvere all'onere motivazionale) descrivendo le giustificazioni dallo stesso (contribuente) offerte e argomentando sulla relativa fondatezza, in modo da rendere intellegibile l'iter seguito per addivenire alla determinazione della pretesa tributaria.

Inoltre, come chiarito dalla Circolare 17/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate, "considerata la ratio della norma, finalizzata alla corretta individuazione della pretesa tributaria tramite il potenziamento del confronto preventivo con il contribuente, gli uffici sono invitati a dare specifico conto in motivazione della fondatezza o meno di quanto chiarito e prodotto dal contribuente in sede di contraddittorio anche nelle ipotesi di invito attivato facoltativamente ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218". In tal senso, sia nei casi in cui si fosse in presenza di un processo verbale di chiusura delle operazioni sia nel caso di un accertamento parziale di cui ai paragrafi precedenti, per i quali il contraddittorio possa essere applicato facoltativamente, gli uffici sono comunque invitati a dare specifico conto in motivazione della fondatezza o meno di quanto chiarito e prodotto dal contribuente in sede di contraddittorio

Tali disposizioni sono entrate in vigore lo scorso 1° luglio 2020. A partire da tale data, tutti gli avvisi di accertamento emessi devono contenere un invito al contraddittorio, di cui al nuovo articolo 5-ter.

Di seguito, un dettaglio normativo.

Articolo 5, D.lgs.	1. L'ufficio invia al contribuente un invito a comparire, nel
---------------------------	---

<p>218/1997 Invito a comparire</p>	<p>quale sono indicati:</p> <p>a) i periodi di imposta suscettibili di accertamento;</p> <p>b) il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione;</p> <p>c) le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti;</p> <p>d) i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte, ritenute e contributi di cui alla lettera c).</p> <p>3-bis. Qualora tra la data di comparizione, di cui al comma 1, lettera b), e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di novanta giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di centoventi giorni, in deroga al termine ordinario.</p>
<p>Articolo 5-ter, D.lgs. 218/1997 Invito al contraddittorio</p>	<p>L'ufficio, fuori dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, prima di emettere un avviso di accertamento, notifica l'invito a comparire di cui all'articolo 5 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento.</p> <p>2. Sono esclusi dall'applicazione dell'invito obbligatorio di cui al comma 1 gli avvisi di accertamento parziale previsti dall'articolo 41-bis, D.P.R. 600/73 e gli avvisi di rettifica parziale previsti dall'articolo 54, terzo e quarto comma, D.P.R. 633/72.</p> <p>3. In caso di mancata adesione, l'avviso di accertamento è specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.</p> <p>4. In tutti i casi di particolare urgenza, specificamente motivata, o nelle ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dall'invito di cui al comma 1.</p> <p>5. Fuori dei casi di cui al comma 4, il mancato avvio del contraddittorio mediante l'invito di cui al comma 1 comporta l'invalidità dell'avviso di accertamento qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato.</p> <p>(...)</p>

<p>Articolo 6, D.lgs. 218/1997 – Istanza del contribuente (N.B.: inibisce l'articolo 5 e 5-ter)</p>	<p>Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche ai sensi degli articoli 33, D.P.R. 600/73 e 52, D.P.R. 633/72, può chiedere all'ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione.</p> <p>2. Il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, non preceduto dall'invito di cui agli articoli 5 e 5-ter, può formulare anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi la commissione tributaria provinciale, istanza in carta libera di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico. (...)</p>
---	--

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Dicembre – prima parte

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di dicembre 2020, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 566 DEL 04/12/2020 – NATURA GIURIDICA DELLE SOMME VERSATE IN SEDE DI DEFINIZIONE AGEVOLATA

Nel presente interpello, l'istante, banca residente in Italia, ha acquisito il controllo di alcune società sottoposte a verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria, relativamente all'omessa applicazione delle ritenute sugli interessi dovuti a una società ungherese su una serie di contratti di finanziamento. La banca istante chiede di sapere se le imposte versate in sede di definizione agevolata Rottamazione-ter conservino la natura di ritenute alla fonte sugli interessi. L'Agenzia delle Entrate, conferma all'istante come nonostante la definizione agevolata di cui all'art. 11 del D.L n. 50 del 2017 richieda il pagamento del tributo e degli interessi in contestazione, mentre la Rottamazione-ter richieda il pagamento di importi in misura pari o proporzionale al valore della controversia, la circostanza che nella Rottamazione-ter quanto dovuto sia correlato al tributo, consente di confermare che le somme versate abbiano la stessa natura delle somme dovute nell'accertamento originario. Pertanto con riferimento alle omesse ritenute su interessi di cui all'art. 26, co.5, del D.P.R. 600/1973, l'Agenzia delle Entrate conferma come la definizione agevolata non modifichi la natura delle imposte definite, ma ne modifichi il quantum in base alla riduzione forfetaria accordata secondo legge.

INTERPELLO N. 570 DEL 09/12/2020 – SUPERBONUS E IMMOBILE RESIDENZIALE AD USO "PROMISCUO"

L'istante dichiara di essere proprietario di un'abitazione unifamiliare non facente parte di un condominio, adibita in parte a Bed and Breakfast, la cui attività è esercitata attraverso una società in nome collettivo. Sempre l'istante dichiara di voler realizzare sulla sua abitazione dei lavori che apporterebbero un miglioramento di due o più classi energetiche

e chiede di sapere se possa usufruire della detrazione del 110% prevista dal D.L. 19 maggio 2020 n. 34. L'Agenzia delle Entrate, in relazione alle spese sostenute per l'esecuzione di interventi di riqualificazione energetica eseguiti su un immobile utilizzato promiscuamente sia come propria abitazione che per l'esercizio svolto in maniera professionale dell'attività di Bed and Breakfast, chiarisce all'istante che ai sensi del co. 9, lett. b), art. 119, Decreto Rilancio, sono agevolabili gli interventi effettuati dalle persone fisiche e pertanto al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni. La fruizione del Superbonus riguarda unità immobiliari non riconducibili ai beni relativi all'impresa o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni. In conclusione l'Agenzia delle Entrate chiarisce che anche qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al Superbonus su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50%.

INTERPELLO N. 571 DEL 09/12/2020 – SUPERBONUS E ATTESTATO DI PRESTAZIONE ENERGETICA

L'istante che dichiara di aver presentato la SCIA in data 23 dicembre 2019 ma, di non aver iniziato materialmente i lavori sino al mese di luglio 2020 a causa dell'emergenza Covid-19, non avendo prodotto l'attestato di prestazione energetica della situazione ante intervento, chiede di sapere se questa circostanza gli impedisca di accedere al Superbonus del 110% intendendo eseguire lavori di isolamento dell'involucro edilizio presso un'abitazione di proprietà. L'Agenzia delle Entrate, premettendo che ai fini del riconoscimento delle detrazioni relative al Superbonus, la dimostrazione del miglioramento di almeno due classi energetiche può essere desunta dal raffronto dell'attestato di prestazione energetica sia prima che dopo l'intervento, nonostante i lavori siano iniziati prima dell'entrata in vigore del D.M. 6 agosto 2020, ammette la possibilità per l'istante di accedere al Superbonus purché l'A.P.E. ante intervento sia redatta anche successivamente all'inizio dei lavori e con riferimento alla situazione esistente alla data di inizio lavori.

INTERPELLO N. 572 DEL 09/12/2020 – SUPERBONUS SU EDIFICIO RESIDENZIALE E COMMERCIALE

Tramite il presente interpello, l'istante rappresenta di essere l'amministratore di un condominio composto da 10 negozi al pian terreno e 10 appartamenti al 1° piano. L'istante chiede se sia possibile accedere alle agevolazioni di cui all'articolo 119 del D.L. n. 34 del 2020 Superbonus per gli interventi trainanti di isolamento delle superfici opache verticali e orizzontali che confinano con gli appartamenti stessi e, trainati, di sostituzione degli infissi e sostituzione delle schermature solari. Sempre l'istante rappresenta che sia le unità residenziali che commerciali dispongono di impianto termico autonomo e che ciascun negozio al piano terra dispone di ingresso indipendente da strada pubblica mentre gli appartamenti dispongono dell'ingresso da un ballatoio comune servito da due scale. L'Agenzia delle Entrate conferma all'istante la possibilità di fruire del Superbonus sia con riferimento agli interventi trainanti che trainati, nel rispetto di tutte le condizioni ed adempimenti previsti dalle norme, a patto che l'assemblea condominiale approvi gli interventi di isolamento termico con i benefici ed gli oneri a carico dei soli appartamenti posti al primo piano dell'edificio condominiale e a condizione che gli interventi assicurino un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'intero edificio. Ciascun condomino calcolerà la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà.

INTERPELLO N. 574 DEL 10/12/2020 – CESSIONE DI RAMO D'AZIENDA

La società istante, impegnata nella ricerca, nello sviluppo, nella produzione e commercializzazione di molecole innovative per la prevenzione e il trattamento delle patologie, intende acquistare alcuni beni relativi ad una specifica molecola sottoscrivendo con il cedente un contratto di compravendita relativamente a determinati Asset quali le autorizzazioni per l'immissione nei mercati di specifici medicinali, quali un marchio, un dominio internet ed un magazzino. Premettendo che gli Asset sono utilizzati dal cedente nell'ambito della propria attività d'impresa e non costituiscono né un'azienda, né un ramo d'azienda in quanto non sono gestiti distintamente dagli altri beni aziendali e non sono contabilizzati separatamente, l'istante chiede di sapere se la cessione degli Asset costituisca una cessione di beni soggetta a IVA oppure, costituisca una cessione di ramo d'azienda fuori dal campo di applicazione dell'IVA e soggetta ad imposta di registro. L'Agenzia delle Entrate premette che gli Asset oggetto di trasferimento, seppur

suscettibili di autonoma valutazione economica presi singolarmente, ceduti insieme e preordinati fra loro con lo scopo di soddisfare una specifica area di mercato, possono essere ragionevolmente considerati suscettibili di una valutazione unitaria quale cessione di ramo di azienda. Infatti continua l'Agenzia delle Entrate, l'istante non sta acquisendo solo un marchio od un solo magazzino, ma una serie di beni materiali e immateriali e servizi strettamente concatenati con il fine di commercializzare un farmaco. Conseguentemente, all'operazione prospettata deve essere applicata l'imposta di registro in misura proporzionale.

INTERPELLO N. 581 DEL 14/12/2020 – ALIQUOTA IVA APPLICABILE ALLA CESSIONE E ALLA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE

La società istante rappresenta di svolgere quale attività principale quella di somministrazione di alimenti e bevande che sotto il profilo IVA, configura una prestazione di servizi assoggettata all'aliquota ridotta del 10%, ai sensi del n. 121), della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Nel concreto la società istante si preoccupa di effettuare l'ordine ed di effettuare il pagamento, di invio dell'ordine alla cucina, di preparazione dei prodotti alimentari scelti e preparazione delle bevande ordinate, di consegna dei prodotti alla cassa o servizio al tavolo del ristorante. Inoltre l'istante rappresenta di aver introdotto, a seguito delle disposizioni normative introdotte per il contenimento dell'epidemia da Covid-19, l'utilizzo di applicazioni internet per la gestione dei tempi di attesa in coda da remoto e l'effettuazione degli ordini. Date le premesse, l'istante chiede conferma se per la suddetta attività svolta, sia applicata la corretta aliquota IVA. L'Agenzia delle Entrate specifica che al fine di qualificare un'operazione come un servizio di ristorazione, deve essere preponderante la componente relativa ai servizi di supporto che consentono al consumatore finale il consumo immediato: la sola fornitura di cibi e bevande nell'ambito dei servizi di ristorazione è considerata dal diritto comunitario, così come dalla prassi interna dell'Amministrazione finanziaria, una cessione di beni. Nel presente interpello, l'istante ha riferito che l'Applicazione informatica introdotta permette una modalità di effettuazione degli ordini alternativa a quella di ordinazione diretta presso il ristorante, con la possibilità di scegliere e personalizzare la tipologia di ingredienti e la dimensione delle bevande. L'Istante ha inoltre evidenziato che il sistema di ordini tramite l'Applicazione non interferisce sulla modalità di svolgimento dell'operazione: la preparazione dell'ordine ha inizio quando i clienti raggiungono il ristorante e scelgono di ritirare l'ordine e consumarlo

altrove o, in alternativa, di consumarlo direttamente ad un tavolo del ristorante. Date le premesse l'Agenzia delle Entrate chiarisce come l'utilizzo dell'Applicazione, di per sé, non è sufficiente a concretizzare un servizio di somministrazione e conseguentemente l'applicazione dell'aliquota IVA 10%. Inoltre gli elementi prodotti dall'istante circa la prevalenza della componente servizio attribuibile allo svolgimento del lavoro umano di preparazione dei cibi e delle bevande, non costituisce l'elemento preponderante dell'operazione di cui trattasi e non può, di per sé, conferire il carattere di prestazione di servizi.

INTERPELLO N. 585 DEL 14/12/2020 – TRATTAMENTO FISCALE, AI FINI IVA, DEL SERVIZIO DI NOLEGGIO DI VENTILATORI, ASPIRATORI E SATURIMETRI

L'Azienda Sanitaria Locale istante che effettua un servizio di assistenza protesica a domicilio per soggetti affetti da invalidità permanente certificata dalla ASL di competenza, per lo svolgimento della descritta attività, ha stipulato un contratto per il noleggio di ventilatori polmonari, aspiratori e saturimetri prima dell'entrata in vigore del D.L.19 maggio 2020, n. 34, che all'art. 124 prevede per le cessioni di beni in tale norma elencati, effettuate entro il 31 dicembre 2020, l'esenzione dall'IVA mentre, per le cessioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2021, l'applicazione della aliquota IVA del 5%. L'istante, che a partire dal 20 maggio 2020, riceve fatture dal fornitore in esenzione da IVA ai sensi dell'art. 124 del D.L. n. 34 del 2020, pone il dubbio sulla correttezza dell'operazione sotto il profilo IVA, in quanto trattasi di noleggio e non di cessione di beni e, in quanto, i predetti beni non sono specificamente utilizzati per la prevenzione, diagnosi e cura del COVID-19. L'Agenzia delle Entrate chiarisce preliminarmente che il fatto che oggetto di contratto sia il noleggio e non la cessione, non è ostativo all'applicazione del regime previsto per le cessioni dei beni elencati dall'art. 124 in esame. Inoltre, relativamente ai beni oggetto del contratto di noleggio, sia i ventilatori che gli aspiratori rientrano nell'elenco dei beni sottoposti alla disciplina di cui all'art. 124. In ultimo, l'istante rappresenta che i beni forniti dalla fornitore non sono specificamente utilizzati per la prevenzione, diagnosi e cura della Covid 19 ma deve ritenersi che tale circostanza non sia ostativa all'applicabilità del regime di cui all'art. 124. Le stesse operazioni effettuate a decorrere dal 1.01.2021, al ricorrere delle medesime condizioni, scontano l'aliquota ridotta del 4% prevista dal n. 41-quater della Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. 633/1972.

INTERPELLO N. 586 DEL 15/12/2020 – INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Con il presente interpello l'istante, operante nel settore della lavorazione della pietra di dolomite per la realizzazione di refrattari basici per l'industria siderurgica, intende effettuare un investimento rivolto all'ammodernamento dell'impianto di trasporto a teleferica. Date le premesse, l'istante chiede come individuare il coefficiente di ammortamento fiscalmente rilevante applicabile all'impianto di trasporto a teleferica ai sensi dell'art. 102 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 considerato che la tabella ministeriale non prevede alcun coefficiente di ammortamento specifico. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come il coefficiente di ammortamento per i beni non espressamente previsti nella tabella, vada individuato in via interpretativa applicando i coefficienti stabiliti per beni appartenenti ad altri settori produttivi che presentano caratteristiche simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile.

INTERPELLO N. 594 DEL 15/12/2020 – UTILIZZO DEL BONUS BOTTEGHE E NEGOZI

L'istante riferisce di avere diritto al credito d'imposta di cui all'articolo 65 del D.L. 17 marzo 2020, bonus botteghe e negozi, calcolato sul canone di locazione del mese di marzo 2020 di immobili rientranti nella categoria catastale C/1. L'istante chiede di sapere se il credito per botteghe e negozi, utilizzato direttamente dal beneficiario che ne ha maturato il diritto, sia soggetto ai limiti di compensazione previsti dall'art. 34 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 e dall'art. 1, co. 53, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante che ai soggetti esercenti attività d'impresa è riconosciuto, per l'anno 2020, un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020. Ai fini dell'impiego di tale credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'art. 34 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 e dell'art. 1, co. 53, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244. Sempre l'Agenzia delle Entrate chiarisce che al fine di consentire una più rapida fruizione del credito anche a coloro che non hanno debiti compensabili, il legislatore, con l'art. 121 del Decreto Rilancio, ne ha consentito la cessione a terzi prevedendo che, dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari del credito d'imposta possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti. Il credito d'imposta è usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali può usufruirne il cedente. La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

INTERPELLO N. 596 DEL 17/12/2020 – SUPERBONUS E PERSONA FISICA NON RESIDENTE IN ITALIA

L'istante dichiara di essere cittadina italiana residente all'estero e di voler acquistare in Italia assieme a suo marito italiano e residente in Italia, una casa sulla quale effettuare lavori di ristrutturazione. L'istante chiede chiarimenti circa la possibilità di accesso alla detrazione prevista dal D.L. 19 maggio 2020 n. 34, convertito con modificazioni dalla L. 17 luglio 2020 n. 77, Decreto Rilancio. Con specifico riferimento alla possibilità di accedere al beneficio del 110% in argomento da parte di soggetti fiscalmente non residenti, l'Agenzia delle Entrate richiama la circolare n. 24/E del 2020 che chiarisce come i destinatari del Superbonus siano tutti i contribuenti persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati. In conclusione, se l'istante è proprietaria di una casa in Italia ed è titolare del relativo reddito fondiario, non le sarà precluso l'accesso al Superbonus.

Le prossime scadenze



20 gennaio 2021

IVA – OPERATORI COMMERCIALI EXTRACOMUNITARI

Gli operatori commerciali extracomunitari identificati in Italia ai fini Iva che effettuano prestazioni di servizi tramite mezzi elettronici devono trasmettere in via telematica mediante il portale Moss la dichiarazione relativa alle operazioni effettuate nel trimestre precedente e contestualmente effettuare il versamento dell'Iva dovuta. L'obbligo sussiste anche in caso di mancanza di operazioni

IMPOSTA DI BOLLO – FATTURA ELETTRONICA

Termine per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche relative al 4° trimestre 2020.

25 gennaio 2021

IVA – ELENCHI INTRASTAT

Termine per la presentazione telematica degli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese e al trimestre precedente.

IMPOSTE DIRETTE – MODELLO REDDITI

Termine di versamento delle imposte, con la maggiorazione dello 0,40%, per gli eredi di persone decedute successivamente a febbraio 2020.

30 gennaio 2021

IMPOSTE DI REGISTRO – CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine ultimo per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 gennaio 2021

IVA - ESTEROMETRO

Termine di presentazione telematica della comunicazione

contenente i dati delle operazioni transfrontaliere rese o ricevute, riferite al trimestre precedente.

IVA – ENTI NON COMMERCIALI

Termine di presentazione della dichiarazione relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente e del versamento delle relative imposte.

MOD. 730 PRECOMPILATO – SPESE SANITARIE

Entro il 31.01 gli operatori che erogano prestazioni socio-sanitarie devono inviare al Sistema Tessera Sanitaria i dati relativi alle prestazioni erogate nel 2020 con l'indicazione della spesa a carico dell'assistito. Entro il 31.01 il contribuente può comunicare direttamente all'Agenzia delle Entrate l'opposizione all'utilizzo delle spese sanitarie mediante apposito modello.

VENDITA DI BENI ONLINE - COMUNICAZIONE

Termine di invio della comunicazione relativa alle vendite di beni online effettuate nel trimestre precedente da parte di coloro che gestendo l'interfaccia elettronica ovvero mercati virtuali, piattaforme digitali, portali ecc. facilitano le vendite a distanza online (prov. Ag. Entrate 31.7.2019).

IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE - DICHIARAZIONE

Termine di presentazione, in via telematica, della dichiarazione annuale, entro il 31.01 dell'anno successivo al pagamento provvisorio dell'imposta di bollo al fine della liquidazione definitiva della stessa. In dichiarazione deve essere riportata in particolare l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno di riferimento.

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - VERSAMENTO

Termine di versamento dell'imposta comunale annuale sulla pubblicità. Entro il 31.01 deve essere effettuata anche la

denuncia di cessazione ai fini dell'imposta comunale sulla pubblicità, in presenza dei presupposti.

AGENTI – ADEMPIMENTI

Termine ultimo per la consegna all'agente, da parte del preponente dell'estratto conto delle provvigioni dovute relative al trimestre precedente. Entro lo stesso termine le provvigioni pagate liquidate devono essere pagate all'agente.

CATASTI TERRENI

Termine per procedere alla presentazione all'Ufficio Tecnico erariale delle variazioni del reddito dominicale ed agrario verificatesi nel corso dell'anno solare precedente.

AUTOTRASPORTO – RIMBORSO ACCISE

Termine per la richiesta di rimborso/compensazione da parte delle imprese di autotrasporto delle accise sui consumi di gasolio effettuati nel 4° trimestre 2020.
