



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- **Non si ha bancarotta fraudolenta con la mera mancanza delle scritture contabili**
- **La rideterminazione dell'ammortamento dopo la sospensione**
- **L'IVA nei servizi di mensa aziendale fruiti tramite buoni pasto**
- **Il modello 730/2021 – le principali novità**
- **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Marzo – prima parte**

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



9

Il Giudice ha sentenziato



.....	12
In breve.....	14
Non si ha bancarotta fraudolenta con mera mancanza delle scritture contabili.....	14
La rideterminazione dell'ammortamento dopo la sospensione.....	16
L'Approfondimento – 1.....	19
L'IVA nei servizi di mensa aziendale fruiti tramite buoni pasto.....	19
L'Approfondimento – 2.....	27
Il modello 730/2021 – le principali novità.....	27
L'Approfondimento – 3.....	37
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Marzo – prima parte.....	37

*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



Proroga della fattura elettronica senza esclusione dei forfettari	IL SOLE 24 ORE 06.04.2021	Il Governo vorrebbe ottenere il consenso dell'Unione Europea alla richiesta di ulteriori 3 anni di obbligo di invio telematico al fisco di tutte le fatture tra privati allargando tale adempimento anche ai soggetti in regime forfettario che non saranno esclusi da tale obbligo. L'attuale autorizzazione scade il 31.12.2021 dovrebbe essere estesa fino al 2024.
Proroga di moratorie e prestiti garantiti	IL SOLE 24 ORE 06.04.2021	Tra le varie misure allo studio del Governo per il prossimo decreto emergenziale, vi dovrebbe essere la proroga a fine dicembre di moratorie e prestiti garantiti. Per iniziare una graduale riduzione delle misure di supporto, potrebbe essere prevista la sola proroga della quota capitale della rata del mutuo o del leasing aziendale.
Indebita percezione contributo a fondo perduto	ITALIA OGGI 06.04.2021	Nel caso di indebita percezione del contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 D.L. 41/2021 il comma 8 prevede che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'art. 25 cc. Da 9 a 14 D.L. 34/2020 con riferimento alle modalità di erogazione al regime sanzionatorio e alle attività di controllo. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che nel caso dai controlli emerga che il contributo sia in tutto o in parte non spettante si applica l'art. 316-ter c.p. in materia di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato che prevede nel caso in cui il beneficio superi i 4.000 euro la reclusione da 6 mesi a 3 anni oltre alla confisca. Nel caso la somma indebitamente percepita sia pari o inferiore a euro 3.999,96, si applica la sanzione amministrativa del pagamento di una somma da euro 5.164 a 25.822, nel limite del triplo del beneficio conseguito.
Superbonus 110% sostituzione degli	IL SOLE 24 ORE 06.04.2021	Dalle nuove indicazioni dell'Enea fornite nell'ambito di alcune risposte ai

infissi		<p>contribuenti, la sostituzione delle finestre comprensive degli infissi, dei portoni di ingresso o delle porte finestra sembrerebbe ammessa al superbonus 110% solo a parità di superficie e di forma; quindi le estensioni non possono essere modificate tranne che per una percentuale di tolleranza nell'ordine del 2% sulle dimensioni derivanti da ragioni tecniche non eludibili.</p>
Nuovo modello TR per i crediti Iva trimestrali	ITALIA OGGI 07.04.2021	<p>Con la nota pubblicata sul proprio sito internet l'Agenzia delle Entrate ha segnalato di avere aggiornato il modello TR per la richiesta di rimborso o compensazione dei crediti Iva trimestrali al fine di tenere conto dell'elevazione al 6,4% della percentuale di compensazione sulle cessioni di legname a opera del D.M. 5.02.2021. tale adeguamento riguarda i righi TA4 e TB4 e i corrispondenti campi delle specifiche tecniche.</p>
Proroghe del Decreto Sostegni	IL SOLE 24 ORE 07.04.2021	<p>Il Decreto Sostegni ha previsto il differimento del blocco della compensazione volontaria tra crediti d'imposta in corso di erogazione e debiti a ruolo al 30.04.2021, e della moratoria dei termini per la notifica degli atti di sospensione dell'attività per violazione delle norme in materia di scontrini e ricevuta fiscali al 31.01.2022.</p>
Credito Iva e sospensione dei versamenti per Covid-19	IL SOLE 24 ORE 07.04.2021	<p>Da quanto disposto dalle istruzioni del modello di dichiarazione annuale Iva 2021 e dalle indicazioni del Ministero dell'Economia si deduce che nel quadro VL del modello devono essere indicati esclusivamente i versamenti effettivamente eseguiti e non anche quelli sospesi a seguito dell'emergenza Covid-19. Non dovranno quindi essere conteggiati come credito Iva da ottenere a rimborso: per utilizzare tale credito sarà quindi necessario recuperare i versamenti e attendere la presentazione della dichiarazione Iva dell'anno 2021.</p>
Nuove misure per i	ITALIA OGGI	<p>La conversione in legge del Decreto Sostegni dovrebbe portare nuove misure</p>

settori più colpiti dalle restrizioni	08.04.2021	per le attività e i settori più colpiti dalle restrizioni. Tra gli altri dovrebbero essere previsti l'esenzione dal versamento delle imposte Cosap e Tosap 2021, un nuovo credito d'imposta sulle locazioni e la sospensione dal versamento Imu per alberghi e strutture turistiche.
Superbonus e finestre del condominio	ITALIA OGGI 08.04.2021	Nel webinar organizzato da Ape Confedilizia sul tema "Superbonus 110% - Aspetti fiscali e novità in merito" è stato precisato che la sostituzione delle finestre è un intervento trainato. Se il condominio però decide di fare il cappotto termico e si opta per installare tutte le finestre uguali, potrebbe essere prevista la detrazione al 110% se si rientra nel plafond della spesa complessiva riconosciuta dal legislatore.
Clic day credito d'imposta patrimonializzazione	IL SOLE 24 ORE 08.04.2021	Da lunedì 12.04.2021 è possibile presentare domanda per il credito d'imposta sulla patrimonializzazione delle imprese ex art. 26 D.L. 34/2020 attraverso il software "Credito Rafforzamento Patrimonializzazione" dell'Agenzia delle Entrate. Le aziende beneficiarie del conferimento dovranno a loro volta inviare istanza dal 1.06 al 2.11.2021.
Iscrizione a palestra e piscina detraibile	ITALIA OGGI 08.04.2021	Secondo le indicazioni del viceministro dell'Economia, potrebbero essere rese detraibili le spese effettuate per l'iscrizione a palestre e piscine se prescritta dal medico, come per i farmaci tradizionali.
Campagna vaccinale nei luoghi di lavoro e studi professionali	IL SOLE 24 ORE 08.04.2021	In tema di vaccinazioni anti-Covid in azienda è stato siglato l'accordo tra Governo, Inail, commissario straordinario per l'emergenza Covid e parti sociali; in particolare, sono state fissate regole comuni a livello nazionale, i requisiti minimi per l'adesione in sicurezza da parte di imprese, grande distribuzione organizzata e studi professionali. Il protocollo prevede che i costi per la realizzazione dei piani aziendali, inclusi i costi per la somministrazione sono a carico del datore di lavoro, mentre la fornitura dei vaccini, siringhe, aghi, degli strumenti formativi e per la registrazione delle vaccinazioni

eseguire è a carico dei servizi sanitari regionali competenti. Se l'azienda è prima di un medico competente si deve rivolgere all'Inail e gli oneri restano comunque a carico dell'Istituto. Il medico competente dovrà fornire ai lavoratori le informazioni su vantaggi e rischi connessi alla vaccinazione. Se la vaccinazione viene eseguita in orario di lavoro, il tempo necessario per vaccinarsi è equiparato all'orario lavorativo.

Attività ispettiva Enasarco estesa a nuove figure professionali

IL SOLE 24 ORE
08.04.2021

L'attività ispettiva di Enasarco è destinata in futuro a estendersi ricomprendendo, nella ricerca alle forme di elusione contributiva, nuove figure ricollegabili ai contratti agenzia. Alcuni Registri Imprese, recependo il cambiamento e in presenza di determinate condizioni hanno infatti già attribuito i codici Ateco del contratto di agenzia a nuove figure come l'influencer, il personal shopper e il promoter.

Spese professionali relative al 110%

IL SOLE 24 ORE
09.04.2021

La risposta 2 delle Linee guida alla Commissione di monitoraggio presso il Consiglio superiore dei lavori pubblici Cslp (nota 16.03.2021 prot. 2821) ha chiarito che per i bonus edili possono essere detratti anche gli oneri per le prestazioni professionali connesse alla realizzazione degli interventi per la redazione dell'attestato di prestazione energetica Ape; inoltre per l'asseverazione sul rispetto dei requisiti tecnici e quella per la congruità dei prezzi unitari, secondo i valori massimi di cui al Decreto del Ministro della Giustizia 17.06.2016.

Proroga Superbonus

ITALIA OGGI
08.04.2021

Il Sottosegretario alla Transizione Ecologica al termine di un incontro con il presidente dei costruttori edili dell'Ance ha reso noto che si sta valutando la possibilità di prorogare fino a fine 2023 la detrazione 110% che scade il 30.06.2022.

Superbonus e attestazione energetica

ITALIA OGGI
10.04.2021

Nell'attestazione della prestazione energetica Ape "convenzionale", cioè quella destinata agli interventi che fruiscono della detrazione maggiorata del 110% possono essere scorporate le unità

immobiliari funzionalmente indipendenti e/o adibite ad attività commerciali, non direttamente interessate agli interventi di efficientamento energetico. Questo è quanto dispone l'Agenzia nazionale per l'efficienza energetica ENEA nel suo vademecum teso a fornire i necessari chiarimenti in tema di redazione delle attestazioni Ape.

Novità in materia di
Isa

IL SOLE 24 ORE
10.04.2021

Nuova causa di esclusione e correttivi mirati per tenere conto dell'impatto del Covid e delle connesse restrizioni sui settori economici. Sono queste le due novità a cui ha dato via libera la Commissione degli esperti sugli Isa che si aggiungono ai restyling già confluiti in due decreti del Mef del 2.02.2021.

L'Agenzia interpreta



Contributo a fondo perduto start-up	PROVVEDIMENTO N. 82454/2021	L'Agenzia delle Entrate è intervenuta per correggere il precedente provvedimento 23.03.2021 n. 77923, precisando che i soggetti che hanno avviato l'attività dal 01.01 al 30.11.2019 calcolano l'ammontare del contributo applicando il coefficiente dimensionale alla differenza tra il fatturato medio mensile del 2019 e quello del 2020 anche nel caso tale divario sia inferiore al 30%. Per le start-up non è richiesto il calo del fatturato.
Super sismabonus	INTERPELLO N. 210 DEL 25.03.2021	L'Agenzia delle Entrate ha ammesso il sismabonus anche per la demolizione delle pertinenze dell'abitazione non soggetta all'intervento, seguita alla ricostruzione di due abitazioni, con ampliamento volumetrico in base alla normativa regionale. Per quanto concerne i limiti di spesa per il super sismabonus e per gli eventuali impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo trainati sono considerate tutte le unità immobiliari iniziali, anche se pertinenze dell'abitazione non soggetta all'intervento.
Iva su auto del disabile	INTERPELLO N. 69 DEL 01.02.2021	L'Agenzia delle Entrate ha ammesso la produzione tardiva dei documenti per fruire dell'Iva agevolata al 4% sull'autovettura del disabile a patto che il disabile abbia già avviato il procedimento per richiedere la documentazione e che i presupposti siano verificati alla data di acquisto del veicolo. Nel caso il cliente non presenti la documentazione il venditore è tenuto ad applicare l'Iva ordinaria al 22% e procederà con una nota di variazione in diminuzione al ricevimento dei documenti.
L'Agenzia delle Entrate riprende le notifiche degli atti emessi nel 2020	PROVVEDIMENTO PROT. 88314/2021 DEL 06.04.2021	L'Agenzia delle Entrate ha emanato le disposizioni di attuazione dell'art. 157 del D.L. 34/2020 relativo alla "proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali". Questo significa che d'ora in poi gli uffici provvederanno a notificare gli atti di

		<p>accertamento e gli altri provvedimenti impositivi diversi dalle cartelle di pagamento che risultavano in scadenza tra l'8.03.2020 e il 31.12.2020. L'operazione avverrà entro il 28.02.2022 ed appare corretto dedurre che le spedizioni saranno effettuate secondo un ordine essenzialmente cronologico. Verranno Spediti per primi gli avvisi bonari contenenti la possibilità della sanatoria.</p>
<p>Superbonus e spese addebitate dal general contractor</p>	<p>DIREZIONE REGIONALE LOMBARDIA RISPOSTA N. 904-334/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, ha affermato che le spese relative alle attività di organizzazione e coordinamento degli interventi edilizi addebitate da un general contractor al condominio non possono beneficiare del superbonus 110%, poiché non possono essere ritenute legate agli interventi agevolati.</p>
<p>Detrazioni integrali per cessione di carburanti</p>	<p>INTERPELLO N. 172/2021 DEL 15/03/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto legittima la detrazione integrale dell'Iva da parte del commissionario sull'acquisto di carburante rivenduto per conto del committente. L'art. 19-bis1 D.P.R. 633/1972 non opera nel passaggio di beni nell'ambito del rapporto di commissione ai fini di vendita a terzi.</p>
<p>Avvisi bonari per dichiarazioni 2017</p>	<p>PROVVEDIMENTO 06.04.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha dichiarato che i primi atti che raggiungeranno i contribuenti saranno gli avvisi bonari contenenti le proposte di sanatoria relative alle dichiarazioni 2017. Tale provvedimento ha sbloccato la notifica degli atti sospesi per effetto delle disposizioni dell'art. 157 del D.L. 34/2020.</p>
<p>Iva del fallito e del fallimento</p>	<p>INTERPELLO N. 230/2021 DEL 09.04.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha approfondito la questione della separazione tra imposta imputabile alle operazioni del fallito e quella delle operazioni proprie della procedura concorsuale. Nello specifico ha precisato che costituisce un debito concorsuale l'Iva divenuta esigibile nel corso della procedura fallimentare, ma relativa a operazioni effettuate anteriormente all'apertura del fallimento. Tale debito deve essere comunicato</p>

all'AdE al fine di consentire l'insinuazione al passivo del fallimento, mentre nella dichiarazione annuale dovrà essere indicato in un modulo distinto in modo da non concorrere alla determinazione dell'imposta dovuta o a credito sulle operazioni della procedura.

Imposta di registro
atti con firma
elettronica avanzata

RISOLUZIONE
N. 23/E/2021
DEL 08.04.2021

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che gli atti sottoscritti mediante firma elettronica avanzata (Fea) a prescindere dalla loro validità, efficacia e idoneità agli effetti della trascrizione, soggiacciono agli obblighi di registrazione e di versamento del tributo, secondo le regole generali.

Il Giudice ha sentenziato



<p>Accertamento oneri pluriennali</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 8500/2021</p>	<p>La Cassazione ha espresso un'interpretazione dell'art. 4 DPR 600/1973 sulla questione dei limiti temporali per l'accertamento tributario dei componenti reddituali pluriennali, sostenendo che nessuna norma preclude di contestare il "fatto generatore e il presupposto costitutivo" dell'onere pluriennale in sede di accertamento dei ratei indicati nelle dichiarazioni successive a quella delle sua prima esposizione.</p>
<p>Imposta di donazione per il trust</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 8179/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che la stipula dell'atto di donazione del trust non può essere ritenuto un presupposto di imposizione. Al contrario l'imposta di donazione si applica all'incremento patrimoniale che si verifica in capo ai soggetti designati quali beneficiari del trust a seguito del trasferimento che il trustee disponga in loro favore.</p>
<p>Effetti della rottamazione delle cartelle</p>	<p>C.T.R. DEL LAZIO SENTENZA N. 1783/2021</p>	<p>La Commissione tributaria regionale del Lazio ha affermato che gli effetti della rottamazione delle cartelle decorrono dal momento in cui il contribuente ha presentato la domanda di adesione e non dalla comunicazione di avvenuta ammissione alla sanatoria. Quindi quanto versato dopo la presentazione dell'istanza deve essere rimborsato o scomputato nei versamenti per completare la definizione agevolata.</p>
<p>Autonoma organizzazione ai fini Irap</p>	<p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 6679/2021</p>	<p>La Cassazione ha ritenuto che il medico convenzionato che si avvale di un solo dipendente part-time non debba versare l'Irap. La pronuncia (dopo un richiamo ai principi espressi dalla Sezioni Unite sul requisito dell'autonoma organizzazione art. 2 D.Lgs. 446/1997) rileva come il precedente organo giudicante non si era conformato agli stessi, avendo valorizzato l'esistenza di personale dipendente e considerando la</p>

permanenza del rapporto di lavoro come elemento sintomatico dell'autonoma organizzazione.

Indetraibilità per omessa dichiarazione

CASSAZIONE
SENTENZA
N. 10832/2021

La Cassazione ha ritenuto che in presenza di omessa dichiarazione Iva, nega la possibilità di utilizzare le fatture passive non registrate in contabilità per verificare se l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore alle soglie di punibilità ex art. 5 D.Lgs. 74/2000.

Accertamento sul conto cointestato del coniuge

CASSAZIONE
ORDINANZA
N. 9220/2021

La Cassazione ha ritenuto legittimo l'accertamento fiscale per i versamenti sospetti sul conto cointestato del coniuge anche se in separazione dei beni.

Rinuncia parziale degli aiuti per rispettare il regime de minimis

CONSIGLIO DI
STATO
SENTENZA
N. 2792
DEL 07.04.2021

Il Consiglio di Stato ha affermato che le imprese che chiedono contributi pubblici nel regime de minimis possono chiedere prima della concessione del finanziamento una riduzione del contributo stesso per restare nei limiti del tetto previsto dal regolamento UE.

Responsabilità dell'amministratore di fatto

CORTE DI
CASSAZIONE
SENTENZA
N. 12956
DEL 06.04.2021

La Corte di Cassazione ha esaminato la posizione del cosiddetto amministratore di fatto in presenza di reati tributari e a proposito dell'esecuzione di provvedimenti di sequestro nei suoi confronti ed ha giustificato il sequestro preventivo per l'amministratore di fatto.

In breve

Non si ha bancarotta fraudolenta con mera mancanza delle scritture contabili

Di Francesco Costa

Si premette che la mancanza dei libri e delle scritture contabili può integrare sia la bancarotta semplice o la bancarotta fraudolenta documentale, questo a seconda dell'elemento soggettivo che ha mosso l'imprenditore o nel caso l'amministratore. Nello specifico la mancanza della documentazione richiesta dovrà essere ricondotta all'ipotesi criminosa della bancarotta semplice, qualora sia assente o insufficiente l'accertamento in ordine allo scopo che eventualmente proposto dall'agente e in ordine all'oggettiva finalizzazione di tale carenza.

Fatta questa premessa ci si collega alla sentenza n. 13059 della Cassazione depositata il 7 aprile 2021 che ha annullato con rinvio la condanna per bancarotta fraudolenta documentale (art. 216 c. 1 lett. b) del RD 267/42) relativamente a un caso di occultamento delle scritture contabili obbligatorie.

Questa condotta richiede il dolo specifico di recare pregiudizio ai creditori che consiste nella fisica sottrazione delle scritture contabili alla disponibilità degli organi fallimentari, anche sotto forma della loro omessa tenuta. Questa costituisce una fattispecie autonoma e alternativa rispetto alla fraudolenta tenuta di tali scritture in quanto quest'ultima integra un'ipotesi di reato a dolo generico che presuppone un accertamento condotto su libri contabili effettivamente rinvenuti ed esaminati dai predetti organi.

Quindi per affermare che la sola mancanza della documentazione integra il più grave reato di bancarotta fraudolenta, il giudice di merito è dunque chiamato ad accertare puntualmente nelle proprie motivazioni il presupposto soggettivo del dolo specifico.

Questa pronuncia conferma la condanna per bancarotta patrimoniale (art. 216 c. 1 lett. a) del RD 267/42) conseguente al fatto che il curatore non ha trovato "nulla delle somme incassate nel corso degli anni" sebbene gli incassi fossero effettivamente avvenuti.

Nella ricostruzione della vicenda era emerso che per diversi anni erano uscite con abitudine somme dall'impresa con assegni di importo pari o quasi all'incasso. C'è da ricordare come detto sopra che le scritture contabili sono scomparse e con esse la

possibilità di una precisa ricostruzione dei costi e quindi la possibilità di poter qualificare come utili le somme sottratte.

La Cassazione afferma che integra il delitto di bancarotta fraudolenta per distrazione di fallito che utilizzi fondi dell'impresa artificialmente fatti figurare in contabilità come utili in realtà inesistenti al fine di onorare debiti personali.

La rideterminazione dell'ammortamento dopo la sospensione

di Alberto De Stefani

Il DL. 104/2020, all'articolo 60, comma 7-bis ha introdotto per quest'anno la possibilità per i soggetti che adottano i principi contabili di sospendere, anche completamente, la quota di ammortamento annuo del costo relativo alle immobilizzazioni materiali e immateriali, senza intoccare il valore di iscrizione risultante dall'ultimo bilancio annuale approvato. In questo modo, la quota di ammortamento "sospesa" viene imputata al Conto economico dell'esercizio successivo, rideterminando quindi l'originario piano di ammortamento.

Il 25.01.2021, con il documento interpretativo OIC 9 e non ancora pubblicato definitivamente, si chiariva che il presupposto della norma era quello di estendere la vita utile residua del bene di un anno mentre la quota di ammortamento dell'esercizio successivo, ossia il rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata, rimaneva la stessa, in quanto si prolungava la vita utile del bene.

Appare evidente che non viene invece affrontato il caso in cui non sia possibile prolungare la vita utile residua del bene. In questo senso è intervenuta Assonime con la circolare n. 2/2021 che ha chiarito che *"il prolungamento di un anno del periodo di ammortamento non può essere considerato un effetto di natura automatica derivante dall'utilizzo della deroga... non appare possibile un prolungamento del piano di ammortamento ... quando il bene viene dismesso oppure quando la vita utile è necessariamente legata alla durata della produzione nel cui ambito il bene è utilizzato ovvero al contratto di utilizzo e il bene è destinato a fuoriuscire dal patrimonio aziendale al momento di scadenza contrattuale"*.

Ricordando quanto detto dal documento interpretativo OIC 9 e considerando che la vita utile non cambia è necessario modificare la quota di ammortamento che si andrà ad imputare l'esercizio successivo. Nello specifico, occorrerà spalmare la quota di ammortamento sospesa nel 2020 durante la vita utile residua del bene, aumentando pro quota la misura degli ammortamenti da effettuare.

L'OIC ha chiarito che prima di calcolare le future quote di ammortamento occorre per prima cosa rivedere la vita utile del bene e come seconda cosa dividere il valore netto contabile per la vita utile ricalcolata. In base a queste considerazioni, sono possibili tre

diversi scenari: la quota di ammortamento potrà infatti essere minore, uguale o superiore alla quota ammortizzata ante sospensione.

L'importante è, in ogni caso, rispettare il principio della sistematicità dell'ammortamento stabilita dall'articolo 2426 comma 1 n. 2 Codice Civile e dai documenti OIC 16 e 24.

Proviamo a fare chiarezza tramite un esempio: ipotizziamo di avere acquistato un cespite nel 2015 con una vita utile di 10 anni sostenendo un costo di 10.000 euro. La quota di ammortamento, calcolata con quote costanti, sarà di 1.000 euro. In base alla norma derogatoria, la società nel 2020 può optare per tre strade diverse.

1. Ipotizziamo che la società sospenda completamente l'ammortamento nel 2020 e ridetermini nell'esercizio successivo il piano di ammortamento. Nel caso in cui sia possibile allungare di un anno la vita utile residua, la quota di ammortamento degli esercizi successivi sarà pari a 1.000 euro, calcolata considerando il valore netto contabile di 5.000 euro e la vita utile residua di 5 anni. In questo primo esempio, la quota di ammortamento degli esercizi successivi rimane la stessa.
2. Nella seconda ipotesi invece la società sospende solo parzialmente l'ammortamento. La stessa procede ad imputare a Conto economico solamente il 50% nell'esercizio 2020, ossia 500 euro. Ipotizzando che sia possibile allungare di un anno la vita utile residua, la quota di ammortamento degli esercizi successivi sarà pari a 900 euro, ottenuta dividendo il valore netto contabile (4.500 euro) con la vita utile residua aggiornata (5 anni). Per questo motivo, la quota di ammortamento degli esercizi successivi risulta minore del valore ante sospensione.
3. Infine, nella terza ipotesi, la società decide di sospendere totalmente l'ammortamento nel 2020 ma senza la possibilità di estendere la vita utile residua del bene di un anno. Considerando il valore netto contabile di 5.000 euro e la vita utile residua di 4 anni, la quota di ammortamento che andrà ad imputare a conto economico sarà di 1.250 euro. In questo caso, la quota di ammortamento aumenta rispetto agli esercizi precedenti alla sospensione.

La tabella riassume i tre possibili scenari.

Anno	Piano di ammortamento originale	Piano di ammortamento rideterminato		
		Ipotesi 1	Ipotesi 2	Ipotesi 3
2015	1.000	1.000	1.000	1.000
2016	1.000	1.000	1.000	1.000
2017	1.000	1.000	1.000	1.000
2018	1.000	1.000	1.000	1.000
2019	1.000	1.000	1.000	1.000
2020	1.000	-	500	-
2021	1.000	1.000	900	1.250
2022	1.000	1.000	1.000	1.250

L'Approfondimento – 1

L'IVA nei servizi di mensa aziendale fruiti tramite buoni pasto

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Con risoluzione n. 75/E/2020 l'Ufficio, in risposta ad una richiesta di consulenza giuridica, ha chiarito l'annosa questione relativa al corretto trattamento IVA da riservare alla gestione dei buoni pasto nell'ambito delle mense aziendali.

In particolare, il tema della fruizione dei buoni pasto è stato affrontato esaminando il rapporto intercorrente:

- tra datore di lavoro e società emittente i buoni pasto;
- tra società emittente e soggetto che incassa il buono pasto.

I SERVIZI SOSTITUTIVI DI MENSA AZIENDALE

Seppur non oggetto di analisi in questa sede evidenziamo anzitutto che il Legislatore all'art. 51, comma 2, lett. c) del TUIR ha previsto che “**Non concorrono a formare il reddito:**

- c) **le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi; le prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto fino all'importo complessivo giornaliero di euro 4, aumentato a euro 8 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica; le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29”.**

Osserviamo, inoltre, che in attuazione dell'art. 144¹ del Dlgs n. 50/2016², il MISE³ ha emanato il decreto n. 122 del 7.6.2017 regolamentando i servizi di ristorazione resi per mezzo di buoni pasto.

¹ L'art. 144 del Dlgs n. 50/2016 afferma che: “1. I servizi di ristorazione indicati nell'allegato IX sono aggiudicati secondo quanto disposto dall'art. 95, comma 3. La valutazione dell'offerta tecnica tiene

conto, in particolare, degli aspetti relativi a fattori quali la qualità dei generi alimentari con particolare riferimento a quella di prodotti biologici, tipici e tradizionali, di quelli a denominazione protetta, nonché di quelli provenienti da sistemi di filiera corta e da operatori dell'agricoltura sociale, il rispetto delle disposizioni ambientali in materia di green economy, dei criteri ambientali minimi pertinenti di cui all'articolo 34 del presente codice e della qualità della formazione degli operatori. Sono fatte salve le disposizioni di cui all'art. 4, comma 5-quater del DL 12 n. 104/2013, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 128/2013, nonché di cui all'art. 6, comma 1, della Legge n. 141/2015,.

2. Con decreti del Ministro della salute, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e con il Ministro delle politiche agricole, alimentari e forestali, sono definite e aggiornate le linee di indirizzo nazionale per la ristorazione ospedaliera, assistenziale e scolastica. Fino all'adozione di dette linee di indirizzo, si applica l'art. 216, comma 18.

3. L'attività di emissione di buoni pasto, consistente nell'attività finalizzata a rendere per il tramite di esercizi convenzionati il servizio sostitutivo di mensa aziendale, è svolta esclusivamente da società di capitali con capitale sociale versato non inferiore a settecentocinquantamila euro che hanno come oggetto sociale l'esercizio dell'attività finalizzata a rendere il servizio sostitutivo di mensa, a mezzo di buoni pasto e di altri titoli di legittimazione rappresentativi di servizi. Il bilancio delle società di cui al presente comma deve essere corredato dalla relazione redatta da una società di revisione iscritta nel registro istituito presso il Ministero della giustizia ai sensi dell'art. 2409 bis del Codice civile.

4. Gli operatori economici attivi nel settore dell'emissione di buoni pasto aventi sede in altri Paesi dell'Unione europea possono esercitare l'attività di cui al comma 3 se a ciò autorizzati in base alle norme del Paese di appartenenza. Le società di cui al comma 3 possono svolgere l'attività di emissione dei buoni pasto previa segnalazione certificata di inizio attività dei rappresentanti legali comprovante il possesso dei requisiti richiesti di cui al comma 3 e trasmessa ai sensi dell'art. 19 della Legge n. 241/1990, e successive modificazioni, al Ministero dello sviluppo economico.

5. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, sentita l'ANAC, sono individuati le modalità attuative della disposizione di cui al comma 6-bis, nonché gli esercizi presso i quali può essere erogato il servizio sostitutivo di mensa reso a mezzo dei buoni pasto, le caratteristiche dei buoni pasto e il contenuto degli accordi stipulati tra le società di emissione di buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili. I predetti accordi devono comunque prevedere una garanzia fideiussoria rilasciata da imprese bancarie o assicurative che rispondano ai requisiti di solvibilità previsti dalla legislazione vigente, che le società emittenti sono tenute a consegnare agli esercizi convenzionati.

6. L'affidamento dei servizi sostitutivi di mensa avviene esclusivamente con il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa individuata sulla base del miglior rapporto qualità/prezzo. Il bando di gara stabilisce i criteri di valutazione dell'offerta pertinenti, tra i quali:

- a) il ribasso sul valore nominale del buono pasto in misura, comunque, non superiore allo sconto incondizionato verso gli esercenti;
- b) la rete degli esercizi da convenzionare;
- c) lo sconto incondizionato verso gli esercenti;
- d) i termini di pagamento agli esercizi convenzionati;
- e) il progetto tecnico.

6-bis. In caso di buoni pasto in forma elettronica previsti dall'art. 4, comma 3, del regolamento di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 7 giugno 2017, n. 122, è garantito agli esercizi convenzionati un unico terminale di pagamento (*comma aggiunto dall'art. 40-bis, comma 1, lett. b) del DL n. 76/2020*).

7. Ai fini del possesso della rete di esercizi attraverso cui si espleta il servizio sostitutivo di mensa eventualmente richiesto come criterio di partecipazione o di aggiudicazione è sufficiente l'assunzione, da parte del concorrente, dell'impegno all'attivazione della rete stessa entro un congruo termine dal momento dell'aggiudicazione fissato in sede di bando. La mancata attivazione della rete richiesta entro il termine indicato comporta la decadenza dell'aggiudicazione.

8. Le stazioni appaltanti che acquistano i buoni pasto, le società di emissione e gli esercizi convenzionati consentono, ciascuno nell'esercizio della rispettiva attività contrattuale e delle obbligazioni di propria pertinenza, la utilizzabilità del buono pasto per l'intero valore facciale".

² Norma di recepimento delle Direttive comunitarie 2014/23/UE, 2014/24/UE e 2014/25/UE che hanno per oggetto l'aggiudicazione dei contratti di concessione, sugli appalti pubblici e sulle procedure d'appalto degli enti erogatori nei settori dell'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali, nonché per il riordino della disciplina vigente in materia di contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture.

Nello specifico il Decreto all'art. 1 individua:

- in quali esercizi commerciali è possibile fruire del servizio sostitutivo di mensa reso tramite i buoni pasto;
- le caratteristiche dei buoni pasto;
- il contenuto degli accordi stipulati tra la società di emissione dei buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionabili. Il tutto per garantire: la libertà di concorrenza nel settore, un equilibrato svolgimento dei rapporti tra i diversi operatori economici e un efficiente servizio ai consumatori.

Al successivo comma 2, norma richiamata anche nella risoluzione n. 75/E/2020, qui in commento, lo stesso MISE fornisce alcune utili definizioni che qui riportiamo. In particolare, la norma chiarisce che:

- per attività di emissione di buoni pasto si intende l'attività finalizzata a rendere, per il tramite di esercizi convenzionati, il servizio sostitutivo di mensa aziendale⁴;
- per servizi sostitutivi di mensa resi a mezzo dei buoni pasto si intendono le somministrazioni di alimenti e bevande e le cessioni di prodotti alimentari pronti per il consumo effettuate dagli esercenti le attività elencate all'art. 3⁵;
- per buono pasto si intende il documento di legittimazione, anche in forma elettronica, avente le caratteristiche di cui all'art. 4, che attribuisce, al titolare, ai sensi dell'art. 2002 del Codice civile, il diritto ad ottenere il servizio sostitutivo di mensa per un importo pari al valore facciale del buono e, all'esercizio convenzionato, il mezzo per provare l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione⁶;
- per valore facciale del buono pasto si intende il valore della prestazione indicato sul buono pasto, inclusivo dell'imposta sul valore aggiunto di cui all'art. 6⁷.

LE CARATTERISTICHE DEI BUONI PASTO

Come previsto dall'art. 4 comma 1 del decreto MISE i buoni pasto:

- possono essere utilizzati solo dai lavoratori subordinati ***“a tempo pieno o parziale, anche qualora l'orario di lavoro non prevede una pausa per il***

³ Acronimo di Ministero dello Sviluppo Economico.

⁴ Art. 2, comma 1, lett. a) del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

⁵ Art. 2, comma 1, lett. b) del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

⁶ Art. 2, comma 1, lett. c) del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

⁷ Art. 2, comma 1, lett. h) del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

pasto, nonché dai soggetti che hanno instaurato con il cliente un rapporto di collaborazione anche non subordinato (lett. c);

- non possono essere ceduti, possono essere utilizzati nel limite massimo di 8 nell'ambito della stessa spesa, non sono commercializzabili o convertibili in denaro e sono usufruibili esclusivamente dal titolare (lett. d);
- possono essere utilizzati solo per l'intero valore facciale (lett. e).

Al secondo comma dello stesso articolo viene, inoltre, stabilito che:

- i buoni pasto **in forma cartacea** ***“devono riportare:***
 - a) il codice fiscale o la ragione sociale del datore di lavoro;***
 - b) la ragione sociale e il codice fiscale della società di emissione;***
 - c) il valore facciale espresso in valuta corrente;***
 - d) il termine temporale di utilizzo;***
 - e) uno spazio riservato alla apposizione della data di utilizzo, della firma del titolare e del timbro dell'esercizio convenzionato presso il quale il buono pasto viene utilizzato;***
 - f) la dicitura «Il buono pasto non è cedibile, né cumulabile oltre il limite di otto buoni, né commercializzabile o convertibile in denaro; può essere utilizzato solo se datato e sottoscritto dal titolare»⁸;***
- nei buoni pasto **in forma elettronica**:
 - a) “le indicazioni di cui alle lettere a), b), c) e d) del comma 2 sono associate elettronicamente ai medesimi in fase di memorizzazione sul relativo carnet elettronico;***
 - b) la data di utilizzo del buono pasto e i dati identificativi dell'esercizio convenzionato presso il quale il medesimo è utilizzato di cui alla lett. e) del comma 2, sono associati elettronicamente al buono pasto in fase di utilizzo;***
 - c) l'obbligo di firma del titolare del buono pasto è assolto associando, nei dati del buono pasto memorizzati sul relativo supporto informatico, un numero o un codice identificativo riconducibile al titolare stesso;***
 - d) la dicitura di cui alla lett. f) del comma 2 è riportata elettronicamente⁹.***

⁸ Art. 4, comma 2 del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

⁹ Art. 4, comma 3 del Decreto n. 122 del 7.6.2017.

ACCORDI TRA SOCIETÀ EMITTENTE DEI BUONI PASTO E TITOLARI DEGLI ESERCIZI CONVENZIONATI

Dopo aver individuato quali esercizi commerciali possono erogare il servizio di mensa per mezzo di buoni pasti e dopo aver elencato le caratteristiche dei buoni pasto cartacei ed elettronici, il Decreto n. 122 del 7.6.2017 disciplina all'art. 5 la tipologia degli accordi che possono essere instaurati tra le società di emissione dei buoni pasto e i titolari degli esercizi convenzionati.

Ebbene, è proprio in questo ambito che il ricorrente richiede la consulenza giuridica all'Agenzia delle Entrate.

Con riguardo alle società emittenti i buoni pasto, al ricorrente non risulta chiaro, infatti, come calcolare la base imponibile oggetto di fatturazione delle mense aziendali e interaziendali, posto che le operazioni potrebbero essere assoggettate sia all'aliquota IVA del 4%, che a quella del 10%.

Pertanto, propone le seguenti tre alternative:

1. ***“valore facciale del buono pasto - percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) - scorporo IVA 10% = base imponibile da assoggettare ad IVA del 10 per cento;***
2. ***valore facciale del buono pasto - percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) - scorporo IVA 4 per cento = base imponibile da assoggettare ad IVA del 4%;***
3. ***valore facciale del buono pasto - percentuale di sconto incondizionato (eventualmente convenzionalmente pattuito) = base imponibile da assoggettare ad IVA del 4%”.***

Di seguito, analizzeremo l'interpretazione dell'Ufficio, ma al fine di una migliore comprensione riportiamo prima il contenuto della Tabella A, allegata al decreto IVA.

Tabella A - Parte II Beni e servizi assoggettati all'aliquota IVA del 4%	Tabella A - Parte III Beni e servizi assoggettati all'aliquota IVA del 10%
37) somministrazione di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali e interaziendali, nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, nonché nelle mense per indigenti anche se le somministrazioni sono eseguite sulla base di contratti di appalto o di apposite convenzioni.	121) somministrazioni di alimenti e bevande, effettuate anche mediante distributori automatici; prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto forniture o somministrazioni di alimenti e bevande.

LA RISOLUZIONE N. 75/E/2020

L'Ufficio nel rendere il proprio parere distingue sulla base del rapporto che si instaura tra:

- società emittente e datore di lavoro;
- società emittente e soggetto che usufruisce del buono pasto.

Come ben evidenziato nella sottostante tabella i due rapporti sia sotto un profilo giuridico, che contrattuale sono sottoposti, infatti, a regole diverse.

Gestione del buono pasto	
↓	↓
Rapporto: società emittente – datore di lavoro	Rapporto: società emittente – datore di lavoro
↓	↓
a) aliquota IVA 4%; b) a prescindere dal valore facciale la base imponibile è uguale al prezzo convenuto	a) aliquota IVA 10%; b) la base imponibile è data dal valore facciale del buono pasto, al netto dello sconto incondizionato e con scorporo dell'IVA

IL RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E DATORE DI LAVORO

Stante l'esistenza dei presupposti, ex art. 37 della Tabella A, Parte II, allegata al DPR n. 633/1972, al rapporto che si instaura tra la società emittente i buoni pasto e il datore di lavoro deve essere applicata l'aliquota IVA agevolata del 4%.

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce, infatti, che:

- la base imponibile da assoggettare ad aliquota IVA del 4% è costituita dal prezzo pattuito tra le parti;
- a nulla rileva il fatto che il prezzo risulti pari, superiore o inferiore al valore facciale del buono pasto.

A supporto della propria tesi la stessa Agenzia delle Entrate richiama sia interventi normativi, che prassi amministrativa, quali:

- l'art. 75, comma 3 della Legge n. 413/1991 dove si prevede che ***“L'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 4% di cui al n. 37 della parte II della tabella A, allegata al DPR n. 633/1972 prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande rese nelle mense aziendali deve ritenersi applicabile anche se le somministrazioni stesse sono rese in dipendenza di contratti,***

anche di appalto, aventi ad oggetto servizi sostitutivi di mensa aziendale, sempreché siano commesse da datori di lavoro.....”;

- la Risoluzione n. 35/E/2001 nella quale viene chiarito che l’aliquota agevolata del 4% deve essere applicata a tutte le somministrazioni fornite al personale dipendente, posto che il Legislatore fiscale ha voluto **“oggettivamente agevolare in senso ampio l’attività di somministrazione ai dipendenti, purché realizzata nel locale “mensa aziendale”; per tale motivo, quindi, rientrano nel concetto di “somministrazioni... effettuate nelle mense aziendali ed interaziendali...” tutte le prestazioni aventi come fruitori i soggetti che sono lavoratori dipendenti di imprese terze, purché sussistano tra i rispettivi datori di lavoro accordi contrattuali ovvero rapporti di altra natura che giustifichino la presenza di personale dipendente di aziende esterne all’interno della mensa dell’impresa titolare del contratto di somministrazione”**.

Per quanto attiene, invece, al significato da attribuire al termine **“mensa aziendale”** l’Agenzia delle Entrate richiama la risoluzione n. 202/E/2002, seppur relativa al caso di esonero dell’emissione dello scontrino fiscale.

In questo documento di prassi l’Ufficio ha, infatti, precisato che per mensa aziendale deve intendersi **“quella la cui gestione è data in appalto a un’impresa specializzata ovvero effettuata direttamente dall’azienda, indipendentemente dal luogo in cui è situata la mensa, laddove poi l’appaltatore si assume l’obbligo di fornire la prestazione esclusivamente ai dipendenti del soggetto appaltante”**.

IL RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E SOGGETTO CHE ACCETTA I BUONI PASTO

A norma dell’art. 121) della Tabella A, Parte III del DPR n. 633/1972, al rapporto che si instaura tra società emittente e soggetto che accetta i buoni pasto occorre applicare l’aliquota IVA del 10%.

A sostegno della propria tesi l’Ufficio rinvia anche in questo caso a precedenti interventi legislativi e a documenti di prassi.

In particolare, con la risoluzione n. 63/E/2005 era stato chiarito che **“Resta fermo che il pubblico esercizio convenzionato per il servizio di somministrazione pasti reso ai dipendenti emette fattura nei confronti della XZ e non nei confronti del datore di lavoro e che pertanto in tale fase la fattispecie non può assumere la qualificazione di “mensa aziendale”**.

Ne consegue che nei rapporti fra la XZ e l'esercizio convenzionato la misura dell'aliquota applicabile sarà del 10%, attesa la specifica regolamentazione contenuta al n. 121) della Tabella A - Parte III - dello stesso DPR n. 633/1972".

Per quanto attiene, invece, alla determinazione della base imponibile l'Agenzia delle Entrate nella risoluzione in oggetto precisa che **"in linea generale, a titolo di corrispettivo, le società di emissione dei buoni pasto applicano una percentuale di sconto incondizionato (sconto/convenzione tra società di somministrazione pasti e società di gestione dei ticket), sul valore nominale dei buoni pasto"**.

A ben vedere la risoluzione altro non fa che riprendere quanto già chiarito con il precedente documento di prassi n. 49/E/1996 dove era stato rilevato che **"la base imponibile va determinata applicando la percentuale di sconto convenuta al valore facciale del buono pasto, scorporando, quindi, dall'importo così ottenuto, l'imposta in esso compresa, mediante l'applicazione delle percentuali di scorporo dell'IVA indicate nel comma 4, art. 27 del DPR n. 633/1972"**.

In buona sostanza, quindi, l'imposta deve essere determinata:

- 1) dividendo i corrispettivi per 110 ((valore facciale - sconto incondizionato) / 110));
- 2) moltiplicando il valore così ottenuto per 100 e arrotondando l'importo per difetto o per eccesso al centesimo di euro.

L'Approfondimento – 2

Il modello 730/2021 – le principali novità

di Federico Camani

PREMESSA

Come ogni anno, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i nuovi modelli ministeriali per la predisposizione delle dichiarazioni dei redditi semplificate delle persone fisiche. In tal senso, sono stati forniti il modello 730/2021, il modello 730-1, il modello 730-2 (per il sostituto d'imposta e per il CAF), il modello 730-3 e il 730-4. A seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, già con il D.L. 9/2020 erano stati prorogati i termini di presentazione del Modello 730, spostandoli definitivamente al 30 settembre di ogni anno.

Quanto alle novità, non si segnalano sostanziali modifiche grafiche ai quadri presenti in dichiarazione. Tuttavia, sono state apportate alcune aggiunte sotto forma di nuovi codici e relativi righe di appartenenza per dare spazio ai nuovi crediti d'imposta concessi dal Legislatore a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19. Su questo punto, si segnalano il credito d'imposta c.d. bonus "mobilità", il rimodulato bonus "Renzi", il bonus "vacanze" e i nuovi bonus spettanti a chi effettua manutenzioni e riparazioni sul comparto edilizio.

In questo intervento vengono riprese le novità di maggior rilievo presenti nel Modello 730/2021 con breve descrizione delle stesse e qualche esempio grafico a corredo.

GENERALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 13104/2021 del 15 gennaio 2021, è stato definito e approvato il Modello definitivo 730/2021 e relativi allegati, ovvero:

- modello 730/2021, relativo alla dichiarazione agli effetti delle imposte sul reddito delle persone fisiche che i contribuenti, ove si avvalgano dell'assistenza fiscale, devono presentare nell'anno 2021, per i redditi prodotti nell'anno d'imposta 2020;
- modello 730-1, concernente le scelte per la destinazione dell'8, del 5 e del 2 per mille dell'IRPEF;

- modello 730-2, per il sostituto d'imposta e 730-2 per il Caf e per il professionista abilitato, che contengono la ricevuta dell'avvenuta consegna della dichiarazione da parte del contribuente;
- modello 730-3, relativo al prospetto di liquidazione riguardante l'assistenza fiscale prestata;
- modello 730-4 e 730-4 integrativo, concernenti la comunicazione, la bolla di consegna e la ricevuta del risultato contabile al sostituto d'imposta;
- bolla per la consegna dei modelli 730 e/o 730-1.

Quanto ai termini di presentazione e invio telematico dei Modelli 730/2021, si segnala che, con l'articolo 16-bis, comma 1-bis, D.L. 124/2019 (abrogato con l'articolo 1, comma 1, D.L. 9/2020), essi sono stati prorogati in modo definitivo al 30 settembre dell'anno in corso. Pertanto, con efficacia a decorrere dal 01 gennaio 2020, i termini di presentazione del modello 730 sono illustrati sulla seguente tabella.

Data di presentazione al Caf	Data di invio telematico all'Agenzia delle Entrate
entro il 31 maggio	15 giugno
dal 1° giugno al 20 giugno	29 giugno
dal 21 giugno al 15 luglio	23 luglio
dal 16 luglio al 31 agosto	15 settembre
dal 1° settembre al 30 settembre	30 settembre

LE NOVITÀ – DESTINAZIONE DEL 2 PER MILLE

Di seguito, le principali novità.

Quanto al modello 730-1, è stata reintrodotta la possibilità di destinare il 2 per mille a favore delle associazioni culturali iscritte in un apposito elenco istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri. Per consentire al contribuente l'effettuazione della scelta è stato inserito un apposito riquadro nel modello 730-1, di seguito esposto.

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE nello spazio sottostante)

ASSOCIAZIONE CULTURALE	
FIRMA	
Indicare il codice fiscale del beneficiario	

AVVERTENZE Per esprimere la scelta a favore di una delle associazioni culturali destinatarie del due per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro, indicando il codice fiscale del soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una sola delle associazioni beneficiarie.

Per la scelta della destinazione del 2 per mille, così come per la scelta dell'8 e 5 per mille, si ricorda che la scheda, compilata doverosamente dal contribuente, deve essere dallo stesso consegnata al CAF o intermediario abilitato a mezzo busta chiusa e sigillata. Il CAF o intermediario abilitato devono conservarla separatamente dalla documentazione concernente l'ordinaria attività di Studio, con modalità tali da impedire l'accesso da parte di terzi o da personale non autorizzato. Trattasi, infatti, di documentazione sensibile che deve essere "trattata" dalle persone appositamente designate dallo Studio. Successivamente alla trasmissione telematica delle scelte, da parte del CAF o intermediario abilitato, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che *"le schede e i dati sono conservati soltanto da chi presta l'assistenza fiscale, senza possibilità di avvalersi di soggetti esterni, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione delle schede stesse, ai sensi dell'articolo 16, comma 1, lettera d), del decreto 164 del 31 maggio 1999. Trascorso tale termine i dati dovranno essere distrutti"*.

LE NOVITÀ – IL QUADRO B

Quanto al predetto quadro, che non registra sostanziali modifiche grafiche, è doveroso segnalare che al suo interno trova applicazione la nuova disciplina dei canoni di locazione non percepiti così come disciplinato dall'articolo 3-quinquies, D.L. 34/2019, che ha riformulato l'articolo 26, TUIR. Il "nuovo" articolo 26 del TUIR prevede che per i contratti di locazione ad uso abitativo, i canoni non percepiti non concorrono a formare il reddito complessivo a condizione che l'insolvenza del conduttore sia provata:

- dall'intimazione di sfratto per morosità;
- dall'ingiunzione di pagamento,

entro i termini di presentazione del modello di dichiarazione dei redditi.

Di seguito, un esempio esemplificativo.

Un contribuente ha concesso in locazione, con opzione per la cedolare secca, il 1° febbraio 2020 l'immobile di sua proprietà avente una rendita catastale di 100 euro. Dal 1° luglio 2020 il conduttore non ha più pagato il canone di locazione mensile che ammontava ad Euro 500. In data 02 febbraio 2021 il contribuente ottiene l'intimazione di sfratto per morosità.

QUADRO B - Redditi dei fabbricati e altri dati

SEZIONE I - REDDITI DEI FABBRICATI												
1	RENDITA	2 UTILIZZO	3 POSSESSO		5 CODICE CANONE	6 CANONE DI LOCAZIONE	7 CASI PARTICOLARI	8 CONTINUAZIONE (stesso immobile rigo precedente)	9 CODICE COMUNE	11 CEDOLARE SECCA	12 CASI PARTICOLARI IMU	13 STATO DI EMERGENZA
			GIORNI	%								
B1	100,00	2	31	100		,00		<input type="checkbox"/>	L407			
B2	100,00	3	335	100	3	2.5000,00	4	<input checked="" type="checkbox"/>	L407	X		

Come si evince dall'esempio, nella riga "B1" è evidenziato il lasso di tempo in cui l'immobile è rimasto di proprietà del locatore, con possesso al 100% utilizzo per altri scopi. Nella riga "B2" si evidenzia, invece, il canone di locazione percepito per soli 5 mesi (febbraio – giugno) in quanto, in data 02 febbraio 2021 (data antecedente il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi), è stato ottenuto dal proprietario dell'immobile l'intimazione di sfratto. Di fatto, il locatore evidenzierà, nel proprio modello 730, un reddito di 2.500 Euro, pari a 5 mensilità, evitando così di sottoporre ad imposizione l'intero canone annuale pari a 5.500 Euro. Le istruzioni alla compilazione del modello 730 prevedono che, in caso di percezione del canone per una parte dell'anno, non siano compilate 2 righe bensì una sola, indicando la quota di canone effettivamente percepita in colonna 6 e segnalando la morosità indicando il codice 4 in colonna 7.

LE NOVITÀ – QUADRO C

Come anticipato dall'articolo 3, comma 1, D.L. 3/2020, convertito con modificazioni dalla Legge 21/2020, è stata ridotta la pressione fiscale del lavoratore dipendente attraverso la rimodulazione del c.d. bonus "Renzi". Pertanto, a partire dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2020 è stato previsto un credito di 600 euro, denominato "trattamento integrativo", ai titolari di reddito di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati, la cui imposta sia di ammontare superiore alle detrazioni per lavoro dipendente e il cui reddito complessivo sia non superiore a 28.000 Euro. Dal 1° gennaio 2021 l'importo del trattamento integrativo sarà pari a 1.200 euro.

L'articolo 2, D.L. 3/2020, ha previsto, inoltre, un'ulteriore detrazione spettante ai titolari di reddito di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati di importo superiore a 28.000 Euro, la cui imposta sia di ammontare superiore alle detrazioni per lavoro dipendente. L'importo della detrazione è evidenziato nella tabella che segue.

In vigore dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020		
Reddito complessivo annuo		Detrazione annua e formula di calcolo
A)	Oltre 28.000 e fino a 35.000 Euro	$480 + [120 \times (35.000 - \text{reddito complessivo}) : 7.000]$
B)	Oltre 35.000 e fino a 40.000 Euro	$480 \times [(40.000 - \text{reddito complessivo}) : 5.000]$

Tale detrazione va rapportata al periodo di lavoro, espresso in giorni.

A titolo esemplificativo, possiamo riassumere il contenuto della predetta agevolazione fiscale come segue:

- per i titolari di reddito compreso fra 28.001 e 35.000 Euro, l'importo della detrazione massima spettante è pari ad Euro 600, decrescente all'aumentare del reddito fino a 35.000 Euro;
- per i titolari di reddito compreso fra 35.001 e 40.000 Euro, l'importo della detrazione massima spettante è pari a 480 Euro, decrescente all'aumentare del reddito fino a 40.000 Euro.

Tuttavia, in virtù dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, si ricorda che per l'anno d'imposta 2020, il bonus IRPEF e il trattamento integrativo spettano anche se l'imposta lorda calcolata sui redditi da lavoro dipendente e assimilati sia di importo inferiore alla detrazione spettante per tali redditi in conseguenza della fruizione delle misure a sostegno del lavoro (quali l'integrazione salariale, i congedi parentali e la cassa integrazione in deroga) di cui agli articoli 19, 20, 21, 22, 23 e 25, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge 27/2020, purché siano rispettate le altre condizioni previste dalla normativa.

La relativa sezione V del quadro C del Modello 730, di seguito esposta, deve essere correttamente compilata al fine di poter determinare effettivamente la spettanza o meno delle agevolazioni previste.

C5	PERIODO DI LAVORO giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6, 7, 13 e 14 CU 2021)	1	LAVORO DIPENDENTE	2	PENSIONE	3	I SEMESTRE	4	II SEMESTRE

Il periodo di lavoro viene suddiviso in semestri in quanto, fino al 30 giugno 2020, era vigente la disciplina del c.d. “bonus Renzi” mentre dal 1° luglio 2020 opera la detrazione di cui al D.L. 3/2020. L’informazione per la corretta compilazione del rigo si rinviene dal punto 13 della Certificazione Unica 2021 per il primo semestre e dal punto 14 sempre della Certificazione Unica per il secondo semestre. Di seguito, un esempio.

Un contribuente ha lavorato dal 1° giugno 2020 al 31 luglio 2020 e il rigo C5 andrà compilato nel seguente modo:

C5	PERIODO DI LAVORO giorni per i quali spettano le detrazioni (punti 6, 7, 13 e 14 CU 2021)	1	LAVORO DIPENDENTE	2	PENSIONE	3	I SEMESTRE	4	II SEMESTRE
			6 1			3 0		3 1	

Il successivo rigo C14 è compilato invece sulla base delle risultanze della Certificazione Unica che è consegnata al contribuente e che ai fini del rilascio del visto di conformità non può essere sostituita da documento equipollente.

SEZIONE V - RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE

C14	CODICE	2	BONUS EROGATO	CODICE	4	TRATTAMENTO EROGATO	5	ESENZIONE RICERCATORI E DOCENTI	6	ESENZIONE IMPATRIATI	FRUIZIONE MISURE SOSTEGNO	8	LAVORO DIPENDENTE	9	RETRIBUZIONE CONTRATTUALE
	1		,00	3		,00		,00		,00	7		,00		,00

CREDITO BONUS IRPEF				TRATTAMENTO INTEGRATIVO		
Codice bonus	Bonus erogato	Bonus non erogato	Codice trattamento	Trattamento erogato	Trattamento non erogato	
391	392	393	400	401	402	

Nell’immagine soprastante sono riportati i punti della CU che devono essere riportati nel rigo C14.

Quanto ai contribuenti che si avvalgono in dichiarazione dell’agevolazione prevista per gli impatriati e per i docenti e ricercatori che vengono a svolgere la loro attività in Italia, essi sono tenuti a indicare il codice dello Stato in cui erano residenti prima di trasferirsi in Italia. Il codice da inserire è rilevabile dalla tabella n. 10 presente in appendice alle istruzioni del modello 730. Nella maggior parte dei casi l’agevolazione è già riconosciuta dal sostituto d’imposta e in questo caso è sufficiente compilare il quadro C con le risultanze della Certificazione Unica la quale riporterà gli importi da trascrivere già al netto del beneficio fiscale. Qualora, invece, l’agevolazione non venisse riconosciuta dal sostituto d’imposta, sarà necessario procedere alla compilazione della casella “Casi particolari” e della casella “Codice Stato estero”. I dati per poter compilare correttamente

il quadro C, nel caso in cui il sostituto d'imposta non abbia riconosciuto l'agevolazione al contribuente rimpatriato, si rinvergono dalla CU.

Al fine di poter usufruire dell'agevolazione, il contribuente deve essere in possesso dei requisiti di cui all'articolo 16, D.lgs. 147/2015 così come modificato dall'articolo 5, D.L. 34/2019 e come meglio chiarito dalla circolare n. 33/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate. La norma, infatti, prevede che i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2, TUIR, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30% del loro ammontare al ricorrere delle condizioni previste.

LE NOVITÀ – QUADRO E

Sebbene il quadro non presenti modifiche grafiche sostanziali, la novità di gran lunga più importante, applicabile dal periodo d'imposta 2020, è rappresentata dalla condizione necessaria e obbligatoria affinché gli oneri sostenuti dal contribuente possano essere dallo stesso dettratti nella misura del 19 per cento, ovvero con il sostenimento della spesa esclusivamente mediante sistemi di pagamento tracciabili e/o versamenti bancari o postali. Fanno eccezione a questa nuova disposizione gli acquisti di medicinali e di dispositivi medici, nonché le prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al Servizio Sanitario Nazionale.

Il CAF o l'intermediario abilitato che presta l'assistenza fiscale deve chiedere al contribuente di provare l'utilizzo del mezzo di pagamento "tracciabile" mediante l'esibizione della prova cartacea della transazione e/o del pagamento con ricevuta bancomat, estratto conto, copia bollettino postale o del MAV o dei pagamenti con PagoPA. In mancanza, l'utilizzo del mezzo di pagamento "tracciabile" può essere documentato mediante l'annotazione in fattura, ricevuta fiscale o documento commerciale, da parte del percettore delle somme che cede il bene o effettua la prestazione di servizio. In mancanza di entrambe, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate mostra, nel cassetto fiscale dei contribuenti, la scheda precompilata degli oneri deducibili e detraibili con la quale l'intermediario può interfacciarsi per rintracciare eventuali oneri sfuggiti all'occhio del contribuente o non dichiarabili per assenza della "pezza" giustificativa di pagamento.

Altra novità presente nel Quadro E è rappresentata dalla possibilità di usufruire della nuova detrazione del 30% per le erogazioni liberali effettuate nel 2020 in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti per il contenimento e la gestione dell'emergenza Covid-19.

QUADRO E - Oneri e spese

SEZIONE I - SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19%, 26%, 30%, 35% o 90%										
Spese patologie esenti		SPESE SANITARIE		Numero rata						
E1	SPESE SANITARIE	1	,00	Rateazione (barrare la casella)	2	,00	E6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA		,00
E2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO AFFETTI DA PATOLOGIE ESENTI					,00	E7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER L'ACQUISTO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE		,00
E3	SPESE SANITARIE PER PERSONE CON DISABILITA'					,00	E8	ALTRE SPESE	72	300,00
E4	SPESE VEICOLI PER PERSONE CON DISABILITA'			Numero rata		,00	E9	ALTRE SPESE		,00
E5	SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA					,00	E10	ALTRE SPESE		,00

Quanto alla Sezione III, lettere A-B-C e Sezione IV, si rammenta che sono stati introdotti nuovi righi al fine di allocare i nuovi bonus edilizi introdotti dalle ultime leggi di bilancio. In particolare, si segnala quanto segue:

- il c.d. "bonus facciate", che prevede una detrazione pari al 90% delle spese sostenute nel 2020 per interventi di recupero e restauro della facciata esterna degli edifici esistenti del centro storico e delle zone di completamento
- il c.d. "superbonus 110%", che prevede una detrazione pari al 110% delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, per determinati interventi di riqualificazione energetica e di consolidamento statico/riduzione del rischio sismico effettuati su unità residenziali.

Prima di procedere alla compilazione dei quadri delle sezioni sopra menzionati è necessario verificare sempre i requisiti soggettivi e oggettivi come riassunti da ultimo nella circolare n. 19/E/2020. A oggi la circolare per il periodo d'imposta 2020 non è ancora stata pubblicata.

Di seguito, un esempio.

Un contribuente ha effettuato nel 2020 spese per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche in quanto l'immobile ricade in zona sismica ad alta pericolosità e ciò ha permesso una riduzione del rischio di una classe. Le spese sostenute nel 2020 ammontano a 30.000 Euro e sono state sostenute quanto a 10.000 Euro entro il 30 giugno e quanto a 20.000 Euro dal 1° luglio 2020 ed entro il 31 dicembre 2020.

In questo caso, vengono compilati due distinti righi, ovvero:

- uno per segnalare le spese sostenute fino al 30 giugno 2020 che usufruiscono della detrazione del 70%;

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS											
E41	1	2		CODICE FISCALE	4	5	6	7	8	9	10
	ANNO	TIPOLOGIA	3								
	2020	6							1	10.000,00	1

- un altro per segnalare le spese sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2020 per segnalare le spese che usufruiscono della detrazione “maggiorata” del 110%. In tal caso è necessario barrare la colonna 7.

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS											
E41	1	2		CODICE FISCALE	4	5	6	7	8	9	10
	ANNO	TIPOLOGIA	3								
	2020	6						X	1	20.000,00	1

La colonna 7 va barrata se in colonna 1 sono indicati i codici da 5 a 11 e 18 e le spese per i relativi interventi sono state sostenute a partire dal 1° luglio 2020 e si hanno i requisiti per fruire della detrazione al 110. Va sempre, compilata la sezione III B, indicando i dati catastali dell'immobile oggetto di intervento.

Quanto al c.d. bonus “vacanze”, istituito con il D.L. 34/2000 a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, si ricorda che il relativo ammontare pari a 500/300/150 Euro, a seconda del numero dei componenti del nucleo familiare, è riconosciuto una sola volta, per coloro i quali presentano un ISEE in corso di validità, a livello di nucleo familiare, inferiore a 40.000 Euro. Il credito, è utilizzabile dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2021. Tale bonus ammontava ad Euro:

- 500, per i nuclei familiari composti da 3 o più persone;
- 300, per i nuclei familiari composti da 2 persone;
- 150, per i nuclei familiari composti da una sola persona.

Il bonus, era fruibile nella misura dell'80% a titolo di sconto per il pagamento dei servizi prestati dal fornitore e il restante 20% come detrazione d'imposta. Al fine di poter riscuotere il residuo 20%, è necessario compilare il rigo E84. Al rigo E84, con il codice 3, deve essere indicato il 20% dell'importo riconosciuto o, se la vacanza è costata meno, il 20% dell'importo pagato.

L'importo deve essere indicato se il credito d'imposta vacanze è stato fruito entro il 31 dicembre 2020. Viceversa, se il credito viene utilizzato nell'arco temporale fra il 01 gennaio e il 30 giugno 2021, il rigo non deve essere compilato. L'importo massimo della detrazione spettante è indicato nell'applicazione per dispositivi mobili denominata IO, resa disponibile da PagoPA S.p.A e che è stata utilizzata per effettuare la richiesta del credito.

Il credito d'imposta può essere utilizzato da chi ha utilizzato il credito d'imposta c.d. bonus "vacanze" ovvero dall'intestatario della fattura comprovante l'acquisto del servizio o del relativo documento commerciale/ricevuta fiscale. Tale detrazione può essere fatta valere nei limiti dell'imposta dovuta e, in caso di incapienza, l'eccedenza non può essere fatta valere nelle dichiarazioni degli anni successivi.

SEZIONE VI - ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA			
E81	DETRAZIONE PER SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA	(Barrare la casella)	
E83	ALTRE DETRAZIONI	CODICE	
		1 3	2 100,00

LE NOVITÀ – QUADRO G

Anche per questo quadro non vi sono sostanziali modifiche grafiche. La novità più importante è stata introdotta con l'articolo 44, comma 1-sexies, D.L. 34/2020, il quale ha previsto un credito d'imposta di 750 Euro (misura massima consentita) a fronte delle spese sostenute per l'acquisto di monopattini elettrici, biciclette elettriche o muscolari, abbonamenti al trasporto pubblico, servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile. Il contributo è riconosciuto a condizione che il contribuente opti, contestualmente, per la rottamazione di un veicolo di classe Euro 0, 1, 2, 3 o 4, il quale deve essere intestato da almeno 12 mesi allo stesso intestatario o ad un familiare convivente e contestualmente per l'acquisto di un veicolo nuovo che produca emissioni non superiori a 110 g/km.

Il credito d'imposta, da utilizzare entro 3 annualità, deve essere iscritto nel rigo G15 con il codice 5.

SEZIONE X - VIDEOSORVEGLIANZA			SEZIONE XIII - ALTRI CREDITI										
G12	Residuo 2019	1	di cui utilizzato in F24	3	G15	Codice	2	Residuo 2019	3	Rata 2019	4	di cui compensato in F24	5
					5	Importo	750,00						

L'Approfondimento – 3

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

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di MARZO 2021, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 129 DEL 02/03/2021 – SCISSIONE SOCIETARIA E ATTRIBUZIONE E RIPARTO DELLE POSIZIONI SOGGETTIVE

Tramite il presente interpello, l'istante chiede chiarimenti circa il corretto comportamento da tenere nel caso di un'operazione di scissione parziale proporzionale. L'istante illustra come l'intento dell'operazione sia quello di separare un ramo italiano di azienda estera composta da diverse partecipazioni in società fiscalmente residenti al di fuori del territorio dello stato, attribuendolo ad una società italiana di nuova costituzione fiscalmente residente in Italia. Date le premesse, l'istante chiede di sapere se ai sensi dell'art. 173, co. 4, ultimo periodo, del Tuir, le perdite fiscali e le eccedenze ACE debbano considerarsi specifiche posizioni soggettive o, se debbano essere ripartite tra scissa e beneficiarie. L'Agenzia delle Entrate, illustra all'istante come il diritto al riporto a nuovo delle perdite pregresse, rientri tra le posizioni soggettive della società scissa suscettibili di attribuzione proporzionale in sede di scissione. L'Agenzia delle Entrate conferma all'istante come la suddetta perdita fiscale, debba essere ripartita, in sede di scissione, tra la società scissa e quella beneficiaria in proporzione della quota di patrimonio netto contabile rispettivamente rimasta nella prima e trasferita alla seconda. In materia di ACE, aiuto alla crescita economica, l'Agenzia delle Entrate è del parere, sulla scorta di quanto stabilito sempre dal citato art. 173 del Tuir, che anche le eccedenze ACE debbano essere ripartite tra la società scissa e la beneficiaria, proporzionalmente alle quote di patrimonio netto contabile rispettivamente rimaste nella prima e trasferite alla seconda.

INTERPELLO N. 136 DEL 02/03/2021 – REGIME LAVORATORI RIMPATRIATI PER CONTRIBUENTI CHE RIENTRANO A SEGUITO DEI DISTACCO ALL'ESTERO

L'istante S.p.A., in qualità di sostituto di imposta, chiede chiarimenti all'Agenzia delle Entrate in relazione alla possibilità di riconoscere ad un proprio dipendente, precedentemente distaccato all'estero sino al 31 agosto 2019 e, successivamente, ritornato in Italia in virtù delle competenze specialistiche maturate nel corso della propria esperienza lavorativa all'estero, l'agevolazione fiscale prevista per i lavoratori impatriati di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015. La società istante intende riconoscere il suddetto beneficio fiscale al dipendente direttamente in busta paga, a decorrere dall'anno d'imposta 2020, anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia in quanto il distacco all'estero, durato dal 1 giugno 2015 al 31 agosto 2019 in virtù delle opportunità lavorative per il lavoratore e per la società istante, non farebbero ravvisare alcun utilizzo dell'istituto con finalità che possano in qualche modo essere configurate come elusive rispetto alla *ratio* sottesa al beneficio fiscale. L'Agenzia delle Entrate premette, per quanto attiene la tempistica, come in presenza dei requisiti e delle condizioni previste dall'art. 16 del D.Lgs n. 147/2015, i contribuenti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 3 luglio 2019, possono beneficiare del regime agevolativo in questione, secondo le disposizioni in vigore dal 1° maggio 2019, dal periodo d'imposta 2020. Entrando nel merito del quesito, l'Agenzia delle Entrate rileva innanzi tutto, come il rientro del dipendente in Italia con la qualifica di quadro, non si ponga in continuità con la precedente posizione lavorativa di impiegato avendo il lavoratore un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario in ragione delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero. Inoltre, il fatto che il dipendente abbia continuato a prestare lavoro in Brasile sotto forma di trasferta al termine dell'ultimo periodo di distacco scaduto ad agosto 2019, non può considerarsi preclusivo della possibilità di beneficiare del regime agevolativo a decorrere dal 2020, anno di effettivo trasferimento in Italia e di cancellazione dall'AIRE.

INTERPELLO N. 138 DEL 03/03/2021 – DETRAZIONI D'IMPOSTA PER DONAZIONI COVID-19

Tramite il presente interpello, l'istante Università degli Studi, rappresenta di aver lanciato due campagne di raccolta fondi tra il personale docente e tecnico amministrativo perfezionate tramite trattenuta sullo stipendio. La prima raccolta è finalizzata a sostenere

una serie di studi sul nuovo coronavirus (SARS-CoV-2), coinvolgendo il personale universitario operante all'interno della struttura attualmente in prima linea per fronteggiare l'emergenza: per tale raccolta, è stata effettuata una trattenuta sugli stipendi di luglio 2020 con apposita voce indicante che l'erogazione liberale con la causale " *progetto di ricerca per contrastare il nuovo coronavirus (SARS-CoV-2)*". La seconda raccolta, avviata in considerazione della grave crisi economica che seguirà all'emergenza Covid-19 e delle probabili ripercussioni negative sulle disponibilità economiche delle famiglie, è finalizzata a garantire l'accesso a un'istruzione superiore alle studentesse e agli studenti che rischiano di non potersi immatricolare o di dover interrompere i loro studi a causa delle difficoltà in cui verranno a trovarsi le loro famiglie: per tale raccolta, è stata effettuata una trattenuta sugli stipendi di agosto/ottobre 2020 mediante apposita voce indicante che l'erogazione liberale è effettuata con la causale "*L'università di ... non si ferma - lo non rinuncio allo studio*". Le somme raccolte sono confluite in due specifici conti per la realizzazione dei menzionati progetti. Date le premesse, l'Università istante chiede se sia possibile riconoscere ai dipendenti, in sede di conguaglio, ai sensi dell'art. 23, co. 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n.600, la detrazione d'imposta del 30 per cento prevista per le erogazioni liberali dall'art. 66, D.L. 17 marzo 2020, n. 18, Cura Italia. L'Agenzia delle Entrate premette come l'art. 66 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, abbia previsto incentivi fiscali per le erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica causata dal Covid-19. L'Agenzia delle Entrate rileva nella presente istanza, come entrambe le erogazioni liberali dei dipendenti, parametricate a una o più ore della retribuzione, siano state effettuate autorizzando il datore di lavoro a operare le relative trattenute sullo stipendio per il tramite del portale dell'Ateneo al quale bisogna accreditarsi con matricola e password personali. Inoltre il datore di lavoro, ha evidenziato nel cedolino del dipendente relativo al mese in cui la trattenuta è effettuata che, l'erogazione liberale, è stata destinata al progetto indicato dal dipendente. L'Agenzia delle Entrate ravvisa pertanto come l'istante, nella sua qualità di datore di lavoro-sostituto d'imposta, possa riconoscere, in sede di conguaglio, la detrazione del 30 per cento, prevista dall'art. 66 del decreto Cura Italia, sull'importo trattenuto ai dipendenti a titolo di erogazione liberale a sostegno delle misure per contrastare l'emergenza epidemiologica causata dal Covid-19.

INTERPELLO N. 141 DEL 03/03/2021 – CESSIONI DI BENI INTRACOMUNITARI E PROVA DEL TRASPORTO O DELLA SPEDIZIONE DEL BENE

La società istante illustra di sviluppare, nell'ambito della propria attività, soluzioni tecnologiche avanzate e di trovarsi ad effettuare cessioni intraunionali di beni a clienti stabiliti in altri Paesi membri dell'Unione Europea, tramite diverse modalità di trasporto della merce e tramite differenti soggetti trasportatori. Avviene che il trasporto dei beni possa essere effettuato dalla società istante o ad opera del proprio cliente intraunionale o da terzi per loro conto: conseguentemente, le cessioni possono essere sia "franco fabbrica" che "franco destino". L'istante dichiara di conservare tutta la documentazione contabile ed extra contabile necessaria a dimostrare la natura intraunionale delle cessioni effettuate, emettendo correttamente le fatture, procedendo alla loro registrazione nei registri Iva e presentando regolarmente gli elenchi Intrastat. Date le premesse, la società istante chiede di sapere quale sia la corretta documentazione da produrre per provare l'avvenuta effettuazione delle cessioni intracomunitarie. Con il Regolamento UE 2018/1912 del 4 dicembre 2018, applicabile dal 1° gennaio 2020, è stato introdotto l'articolo 45-bis nel Regolamento UE di esecuzione n.282/2011 del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto. Con tale disposizione è stato affrontato il tema dell'onere documentale riguardante le cessioni intracomunitarie di beni di cui all'art. 138 della direttiva 2006/112/CE. Nel caso in cui i beni siano stati spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto, il venditore, oltre a dichiarare che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da terzi per suo conto, dovrà produrre almeno due documenti, non contraddittori e provenienti da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente. Questi documenti, relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, possono essere ad esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma del trasportatore, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, oppure una fattura emessa dallo spedizioniere. Nel caso in cui invece i beni siano stati trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto, l'acquirente deve fornire al venditore, entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, una dichiarazione scritta che certifichi che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente o da un terzo per suo conto, dalla quale dovranno risultare anche lo Stato membro di destinazione dei beni, la data del rilascio, il nome e l'indirizzo dell'acquirente, la quantità e la natura dei beni ceduti, la data e il luogo del loro arrivo, l'identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente e, qualora si tratti di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del

mezzo. Inoltre, l'acquirente dovrà essere in possesso di almeno due dei documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni.

INTERPELLO N. 145 DEL 03/03/2021 – IVA E SOPRAVVENUTO ACCORDO TRANSATTIVO

Tramite il presente interpello, la società istante rappresenta di aver erogato delle somme ad altra società in adempimento alla sottoscrizione di impegni assunti in forza degli accordi transattivi. La società istante chiede di sapere se le somme oggetto di accordi transattivi, siano soggette ad Iva trattandosi di "corrispettivi" relativi ad una prestazione di servizi imponibile ai sensi dell'art. 3, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, o, diversamente, debbano considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'imposta, ai sensi del successivo articolo 15, attesa la funzione meramente risarcitoria delle stesse somme. L'Agenzia delle Entrate premette che una somma di denaro assume rilevanza, ai fini Iva se corrisposta a titolo di controvalore di una cessione di beni o di una prestazione di servizi specificamente individuate. Al contrario, le somme erogate a titolo di liberalità ovvero aventi carattere meramente risarcitorio, sono escluse dalla sfera impositiva, per carenza del presupposto oggettivo. E' di fondamentale importanza, ai fini del trattamento Iva, conseguentemente, stabilire la funzione economica delle somme erogate e, pertanto, se queste siano corrisposte dalla controparte a fronte di obblighi di fare, non fare o permettere. Nel caso prospettato dall'istante, l'Agenzia delle Entrate dichiara la rilevanza sotto il profilo Iva delle somme corrisposte in conseguenza degli accordi transattivi sottoscritti dalle parti, con l'intenzione di "*transigere con effetto novativo*" le controversie insorte. Infatti la circostanza che le parti stabiliscano, a fronte della percezione di somme transattive, l'impegno alla rinuncia all'esercizio di ogni ulteriore pretesa nei confronti della controparte, consente di qualificare le stesse come il corrispettivo previsto per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere rilevante agli effetti dell'Iva. In buona sostanza, a parere dell'Agenzia delle Entrate viene a perdurare il nesso di sinallagmaticità funzionale, rinvenibile dagli impegni reciprocamente assunti.

INTERPELLO N. 152 DEL 05/03/2021 – CESSIONE DEL DIRITTO DI SUPERFICIE E RILEVANZA IVA

La società istante che dichiara di svolgere attività di vendita, costruzione, ristrutturazione e gestione di immobili di qualsiasi tipo, afferma di aver stipulato un contratto preliminare di compravendita avente ad oggetto il diritto di occupazione di un'area demaniale marittima allo scopo di mantenere il capanno da pesca. Premettendo che l'efficacia del contratto è soggetta a triplice condizione sospensiva, l'istante chiede di conoscere se la natura del rapporto instaurato tra le parti, riguardi il trasferimento di diritti reali di godimento ai fini Iva rientrante tra le cessioni di beni o, riguardi l'obbligazione di fare, non fare o permettere e pertanto rientrante ai fini Iva tra le prestazioni di servizi. Quello che non risulta ben chiaro all'istante date le premesse, è se il corrispettivo pattuito debba riferirsi al trasferimento del diritto di superficie sull'area in concessione o debba riferirsi alla rinuncia da parte della promittente venditrice, della titolarità della concessione demaniale in favore della promissaria. L'Agenzia delle Entrate, dall'esame della Concessione Demaniale in oggetto, rileva che trattasi di un provvedimento con il quale viene concesso di occupare una area demaniale e di mantenere sulla menzionata area demaniale un capanno da pesca non di proprietà demaniale. Nel caso di specie, il titolare della concessione in esame, intende stipulare un contratto di diritto privato a titolo oneroso con l'istante al fine di trasferire i diritti derivanti dalla concessione, ovvero il diritto di superficie sui beni insistenti sull'area demaniale data in concessione. L'Agenzia delle Entrate ribadisce come, ai fini Iva, la costituzione del diritto di superficie e della proprietà superficaria di cui all'art. 952 c.c. è, una cessione di beni imponibile ai sensi dell'art. 2, co. 1, del D.P.R. 633/72 secondo cui, costituiscono cessioni di beni, gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere.

INTERPELLO N. 154 DEL 05/03/2021 – BONUS FACCIATE E COMPLESSO MONUMENTALE

La società istante Srl, illustra di essere proprietaria di parte di un corpo di fabbrica del complesso Monumentale e chiede chiarimenti circa la possibilità di fruizione sulla facciata, della detrazione prevista dall'art. 1, co. 219-223, della L. n. 160 del 2019, bonus facciate. L'Agenzia delle Entrate chiarisce come, a patto che la porzione dell'immobile sui cui sono operati gli interventi risulti visibile da suolo ad uso pubblico e a patto che sia

stipulata apposita convenzione con l'Amministrazione Comunale che ne disciplini l'uso, gli interventi operati sulla facciata possano fruire della detrazione bonus facciate, a condizione che l'edificio oggetto degli interventi sia ubicati in zona A o B ai sensi del D.M. 2 aprile 1968, n. 1444 e, ferma restando, la sussistenza di tutti gli ulteriori requisiti.

Le prossime scadenze



16 aprile 2021

IMPOSTE DIRETTE – VERSAMENTO RITENUTE

Termine ultimo per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni e su altri redditi di capitale. Entro tale termine deve essere effettuato anche il versamento delle ritenute operate dai condomini in qualità di sostituti d'imposta se di importo pari o superiore a € 500,00 (art. 1 c. 36 L. 232/2016) nonché il versamento delle ritenute operate in relazione alle locazioni brevi (art. 4 cc. 1/5-bis e 6 D.L. 50/2017).

SOSTITUTI D'IMPOSTA – CERTIFICAZIONE UNICA 2021

Termine di invio all'Agenzia delle Entrate per via telematica e di consegna ai percipienti della Certificazione Unica. L'inoltro all'Agenzia delle Entrate potrà avvenire entro il 31.10.2021 per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'imposta a debito.

IVA – VERSAMENTO

Termine per il versamento, in unica soluzione o come 1° rata dell'Iva a debito emergente dalla dichiarazione annuale, nel caso in cui il relativo importo superi € 10,33 (€ 10,00 per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

IMPOSTA SULLE TRANSAZIONI FINANZIARIE - VERSAMENTO

Termine di versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie dovuta sulle operazioni su strumenti finanziari derivati e su valori mobiliari poste in essere nel mese precedente (Tobin Tax).

INPS – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI

Versamento dei contributi relativi al mese precedente, compresa la quota mensile di Tfr al Fondo di Tesoreria Inps, mediante il Mod. F24.

INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Versamento del contributo previdenziale alla Gestione Separata, da parte dei committenti, sui compensi pagati nel mese precedente anche agli associati in partecipazione e ai medici in formazione specialistica.

INPS GESTIONE EX-ENPALS – VERSAMENTO

Le aziende del settore dello spettacolo e dello sport devono provvedere al versamento, mediante mod. F24, dei contributi Enpals dovuti per il periodo di paga scaduto il mese precedente.

TASSA CONCESSIONE GOVERNATIVE - VERSAMENTO

Termine di versamento della tassa annuale di concessione governativa per la bollatura e numerazione in misura forfettaria dei libri e registri delle società di capitali e dei consorzi fra enti.

RIPRESA VERSAMENTI SOSPESI PER COVID

Versamento della 4^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020). Termine di versamento della 2^a rata (di massimo 4) di Iva e ritenute sospese scadenti a novembre e dicembre 2020 (D.L. 137/2020).

26 aprile 2021

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 precedente. Entro lo stesso termine devono essere presentati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.
