



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Nota di variazione estera con “Tipo Documento TD17”
- Pagamento della sola sanzione con il ravvedimento sul reverse charge
- Accertamento e contenzioso: le recenti indicazioni dell’Agenzia delle Entrate
- Gli ISA 2021
- Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di aprile – prima parte

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	12
Nota di variazione estera con “Tipo Documento TD17”	12
Pagamento della sola sanzione con il ravvedimento sul reverse charge	14
L'Approfondimento – 1	16
Accertamento e contenzioso: le recenti indicazioni dell'Agenzia delle Entrate.....	16
L'Approfondimento – 2	26
Gli ISA 2021	26
L'Approfondimento – 3	39
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di aprile – prima parte	39

*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



Sospensione delle cartelle e degli acconti Irap	IL SOLE 24 ORE 03.05.2021	Il Decreto Sostegni-bis di prossima emanazione, dovrebbe prevedere la sospensione del pagamento e della notifica delle cartelle fino al 31.05.2021.
Fino al 31.05 restano sospesi ipoteche e pignoramenti	IL SOLE 24 ORE 04.05.2021	Con la proroga al 31.05.2021 della sospensione dei pagamenti all'agente della riscossione, restano bloccate anche le misure cautelari (fermi e ipoteche) e i pignoramenti.
Sospensione degli adempimenti dei professionisti per Covid-19	IL SOLE 24 ORE 05.05.2021	Dovrebbe essere prevista, con la legge di conversione del decreto Sostegni, una sospensione degli adempimenti per 30 giorni ai professionisti malati di Covid-19.
Modifiche alle detrazioni edilizie	IL SOLE 24 ORE 05.05.2021	Si prevede che la legge di conversione del decreto Sostegni dovrebbe introdurre la possibilità di cedere il credito o lo sconto in fattura anche con riguardo al bonus mobili e alla rimozione di barriere architettoniche.
Contributi a fondo perduto	IL SOLE 24 ORE 05.05.2021	Il nuovo contributo a fondo perduto dovrebbe essere erogato senza presentazione di alcuna domanda e dovrebbe prendere come riferimento il periodo tra aprile 2020 e marzo 2021.
Super-Ace del 15%	IL SOLE 24 ORE 05.05.2021	Le bozze del "Decreto Sostegni bis", prevedono una Super-Ace del 15% per gli aumenti di capitale effettuati nel 2021 fino a un limite di € 10 milioni, con possibilità di trasformazione in credito di imposta. a
Superbonus 110% e Iva indetraibile	IL SOLE 24 ORE 06.05.2021	Durante la conversione del Decreto Sostegni è stato approvato un emendamento che prevede che l'Iva indetraibile da parte dei soggetti passivi Iva (come gli Iacp, le cooperative di abitazione a proprietà indivisa) con riguardo al superbonus 110%, deve essere considerata ai fini del calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, a prescindere dalla modalità di

		rilevazione contabile adottata dal contribuente.
Limite di fruizione superbonus e bonus efficientamento	ITALIA OGGI 06.05.2021	Anche per i lavori di efficientamento che non fruiscono della detrazione maggiorata del 110%, se effettuati dopo il 6.10.2020, devono essere rispettati i limiti di spesa e i requisiti per gli interventi fissati dal Ministero dello Sviluppo Economico con D.M. 6.08.2020.
Contributo a fondo perduto nel modello Redditi	ITALIA OGGI 06.05.2021	L'Agenzia delle Entrate ha affermato che i contributi a fondo perduto rivestono la natura di aiuti di stato erogati in modo automatico. Per poter quindi consentire il controllo dei divieti di cumulo e delle altre condizioni previste dalla normativa europea, i contributi devono essere inclusi nel Registro nazionale degli aiuti di Stato tenuto presso il Ministero dello Sviluppo Economico.
Istanza contributo a fondo perduto sospesa	ITALIA OGGI 06.05.2021	L'Agenzia delle Entrate, nella guida relativa al contributo a fondo perduto, ha indicato alcune delle cause che possono portare alla sospensione dell'istanza di concessione dell'agevolazione. L'unica soluzione prospettata sembra essere la presentazione di una nuova istanza.
Importazione di merci anti Covid-19 esenti	ITALIA OGGI 06.05.2021	L'Agenzia delle Dogane, con la circolare 29.04.2021, n. 15, confermando la decisione Ue 2021/660, ha affermato che l'esenzione dai dazi doganali e dall'Iva relativa alle merci anti Covid-19, continuerà fino al 31.12.2021.
Stop alla cessione dei bonus 4.0	ITALIA OGGI 06.05.2021	Non è possibile cedere i crediti d'imposta maturati grazie agli incentivi 4.0. È stato deciso durante il processo di conversione in legge del Decreto Sostegni.
Emendamenti approvati al Decreto Sostegni	IL SOLE 24 ORE 07.05.2021	Alcune misure approvate durante il processo di conversione in legge del Decreto Sostegni: <ul style="list-style-type: none"> • Nuovo contributo fino 1.000 euro per i cosiddetti "esodati" dei ristori; • Cancellata la prima rata Imu per le imprese con cali di fatturato del 30% e

		<p>azzeramento del canone Rai per alberghi, bar e ristoranti;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gli affitti non percepiti dal 01.01.2020 sono esclusi da tassazione anche se dovuti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo e a prescindere dalla data di stipula dei contratti; • È stata sanata la mancata copertura della cassa integrazione Covid nel periodo tra il 26 al 31.03.2021.
Sospensione termini dimezzata per professionisti	IL SOLE 24 ORE 07.05.2021	L'emendamento al D.L. Sostegni sulla malattia dei professionisti, stabilisce che vengono sospesi i termini in caso di malattia o in caso di impedimento causa Covid-19.
Modello 730 precompilata	IL SOLE 24 ORE 08.05.2021	Dal 10 maggio è possibile aderire al canale della precompilata 730/2021. Dal 19 maggio invece è possibile apportare modifiche, integrare e procedere con l'invio del modello. Le regole per l'accesso sono state stabilite con il provvedimento 113064/2021.
Reato omesso versamento Iva	ITALIA OGGI 08.05.2021	Al fine di determinare il superamento della soglia di 250.000 per omesso versamento Iva sopra la quale scatta il reato, occorre tener conto dell'imposta dovuta e non versata per l'anno di riferimento, e non solamente del debito a conguaglio che emerge nella dichiarazione annuale.

L'Agenzia interpreta



Unità in costruzione escluse da agevolazioni	INTERPELLO N. 305 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che, per mantenere l'agevolazione prevista dall'articolo 7 del DL. 34/2019, gli atti di vendita di unità immobiliari in via di costruzione non possono essere considerati utili al raggiungimento del limite minimo di alienazione del 75% del fabbricato.
Efficacia del recesso del socio	INTERPELLO N. 306 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha indicato che la data di efficacia del recesso corrisponde a quella dell'iscrizione della notizia del recesso presso l'ufficio del Registro delle Imprese.
Borse di studio a categorie di dipendenti imponibili	INTERPELLO N. 311 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, chiarisce che se la borsa di studio è erogata per il raggiungimento di ottimi risultati è possibile applicare la causa di esenzione prevista dall'art. 51, c. 2, lett. f-bis Tuir.
Rimborsi ai dipendenti in smart working non imponibili	INTERPELLO N. 314 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, afferma che sono escluse da tassazione, in quanto non costituiscono reddito da lavoro dipendente, le somme corrisposte dalla società a titolo di rimborso ai propri dipendenti in smart working.
Nota di variazione nel reverse charge	INTERPELLO N. 308 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha indicato che se un'operazione integrata con Iva per effetto del meccanismo del reverse charge viene meno, spetta al cessionario/committente che ha assolto l'imposta il diritto di emettere la nota di variazione in diminuzione, cartacea o elettronica.
Versamento imposte sostitutive rivalutazione beni d'impresa	RISOLUZIONE N. 29 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo necessari per poter procedere con il versamento delle imposte sostitutive per la rivalutazione dei beni d'impresa ex D.L. 104/2020 effettuata in bilancio.

Ritenuta d'acconto professionista	INTERPELLO N. 312 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il corrispettivo dovuto per le prestazioni di consulenza aziendale effettuate da un consulente titolare di una ditta individuale e iscritto al registro delle imprese con partita Iva, non è assoggettato a ritenuta a titolo d'acconto.
Reddito di cittadinanza e gratuito patrocinio	INTERPELLO N. 313 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che, al fine di determinare l'ammissione al gratuito patrocinio, il beneficio del reddito di cittadinanza rileva ai fini della determinazione del reddito.
Operazioni straordinarie non tassate se effettuate tra società semplici	INTERPELLO N. 309 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato nuovamente che le operazioni straordinarie come fusioni e scissioni, non determinano la neutralità fiscale anche nel caso di società semplici.
Imposta di registro	INTERPELLO N. 310 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che è soggetto a imposta di registro nella misura fissa di 200 euro, il verbale che attesta il deposito presso il notaio italiano dell'atto estero di trasferimento di sede di società.
Agevolazione per società agricole	INTERPELLO N. 307 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che la società agricola che affitta al socio coltivatore diretto l'unico terreno di sua proprietà, decade dall'agevolazione.
Linee guida per i controlli del Fisco	CIRCOLARE N. 4/E DEL 07/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha stabilito alcune direttive che verranno seguite per i controlli, contenzioso e la consulenza nel 2021.

Il Giudice ha sentenziato



Iva sugli acquisti indetraibile se non c'è certezza del compenso	CORTE DI CASSAZIONE N. 9075/2021	La Cassazione ha sancito che l'incertezza del compenso a fronte dell'esecuzione del servizio fa venire meno il collegamento fra prestazione e controprestazione. Per questo motivo l'operazione si considera fuori "dall'area dell'imponibilità".
Imposta errata in fattura	CORTE DI CASSAZIONE N. 24238/2020 N. 10439/2021	La Cassazione ha chiarito con queste due sentenze che indicando in fattura un regime Iva o un'aliquota errata, si verifica il divieto di detrazione e l'applicazione delle sanzioni proporzionali. Viene tuttavia violata la normativa interna e i principi unionali della neutralità dell'imposta e della proporzionalità delle sanzioni.
Sottrazione fraudolenta anche con il bonifico	CORTE DI CASSAZIONE N. 16686/2021	La Cassazione ha sancito che se anche il trasferimento delle somme avviene con bonifici tracciati, lo svuotamento negli anni dei conti di varie aziende può integrare il reato di sottrazione fraudolenta.
Sequestro dell'immobile intestato ai parenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 16685/2021	La Cassazione ha confermato che è possibile procedere con il sequestro sull'immobile intestato ai parenti del presunto evasore, accusato per indebite compensazioni, anche se i parenti hanno sottoscritto un mutuo per procedere con l'acquisto.
Sequestro del c/c con delega	CORTE DI CASSAZIONE N. 13833/2021	La Cassazione ha aderito al principio secondo cui operare liberamente su un c/c altrui con delega, configura l'ipotesi di disponibilità richiesta dall'art. 12-bis D.Lgs. 74/2000, ai fini dell'ammissibilità del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente.
Oic in deroga al Tuir	CORTE DI CASSAZIONE N. 10285/2021	La Cassazione ha affermato che qualora i singoli componenti del reddito d'impresa sono contabilizzati rispettando le variazioni previste dovute per

		l'applicazione dei criteri stabiliti dallo stesso Tuir nella prima sezione, è possibile che i principi contabili nazionali Oic possano derogare, ai fini Ires, alle regole generali sull'imputazione temporale dei costi ex art. 109 Tuir.
Responsabilità per condotta illecita	CORTE DI CASSAZIONE N. 10440/2021	La Cassazione ha chiarito che anche se è stata presentata una richiesta di parere all'amministrazione finanziaria per chiarimenti sull'oggettiva oscurità delle disposizioni vigenti previste per il compimento di specifiche operazioni, il contribuente deve adempiere ai relativi adempimenti fiscali per evitare l'applicazione delle sanzioni previste.
Sottoscrizione avviso di pagamento	CORTE DI CASSAZIONE N. 9552/2021	La Cassazione ha sancito che se l'avviso di ricevimento non è sottoscritto dall'agente postale, la notifica dell'atto amministrativo è inesistente.
Omessa dichiarazione da parte di un legale rappresentante di Srl	CORTE DI CASSAZIONE N. 16865/2021	La Cassazione ha affermato che per poter quantificare l'imposta evasa rilevante ai fini penali, si considerano anche le perdite. L'interessato tuttavia deve provarne la risultanza attraverso l'esibizione delle scritture contabili o comunque produrre in giudizio elementi concreti per dimostrarne l'esistenza.
Il mutuo dissenso cancella la donazione prima casa	CORTE DI CASSAZIONE N. 11401/2021	La Cassazione ha sancito che l'accordo di risolvere un contratto di donazione siglato tra donante e donatario espresso affinché il bene oggetto di donazione torni a essere di titolarità del soggetto donante, non provoca la decadenza dall'agevolazione "prima casa".
Accertamento sulla cartiera	CORTE DI CASSAZIONE N. 11685/2021	La Cassazione ha affermato che è illegittimo l'accertamento della maggiore Iva basato esclusivamente sul fatto che il fornitore è una cartiera.
Imposta di registro al 3% per finanziamento soci nel verbale di assemblea	CORTE DI CASSAZIONE N. 11276/2021	La Cassazione ha chiarito che si deve applicare l'imposta di registro con l'aliquota del 3% al finanziamento soci enunciato in un verbale di assemblea, nel corso del quale viene aumentato il

capitale sociale di una società.

Ricorso
inammissibile senza
sintesi dei fatti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 10590/2021

La Cassazione ha stabilito che se non è presente la sintesi dei fatti di causa, il ricorso per cassazione non può essere esaminato.

Responsabilità per
omissioni del
commercialista

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 11958/2021

La Cassazione ha sancito che anche se il commercialista delegato opera in malafede le sanzioni fiscali per l'omesso versamento delle imposte sono a carico del contribuente.

In breve

Nota di variazione estera con “Tipo Documento TD17”

Di Francesco Costa

L'agenzia delle Entrate con l'interpello n. 308 del 30 aprile 2021 si è espressa sul tema delle note di variazione con l'estero.

Nello specifico il caso in esame riguardava una società italiana che ha acquistato nel mese di novembre 2020 una licenza di un software venduta da una società del Regno Unito. Appena dopo l'acquisto il soggetto italiano aveva riscontrato un'anomalia tecnica nei propri sistemi aveva richiesto il rimborso di quanto pagato. La società italiana riceveva l'accredito delle somme pagate, ma il fornitore non emetteva alcuna nota di credito ed è per tale motivo che veniva interpellata l'Agenzia delle Entrate per chiarire il corretto trattamento ai fini Iva dell'operazione con particolare riferimento alle modalità di emissione della fattura elettronica oltre all'eventuale necessità di includere l'operazione nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere (esterometro).

Premettendo che la cessione ad un soggetto passivo d'imposta stabilito nel territorio dello Stato della licenza d'uso di un software per via telematica rientra nelle prestazioni di servizi e si considerano effettuate in Italia da soggetti non residenti ai sensi dell'articolo 7-ter D.P.R. 633/1972; nel caso di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione Europea il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 D.L. 331/1993 (convertito con modificazioni dalla L. 427/1993).

La nota di variazione è disciplinata dall'articolo 26 D.P.R. 633/1972 che al comma 2 dispone: “se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24 viene meno in tutto o in parte o se ne riduce l'ammontare imponibile in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili [...] il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione registrandola a norma dell'articolo 25”. Questa disposizione non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti.

Nel rispondere all'interpello l'Agenzia ha ricordato che, in generale, nelle ipotesi di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro il cessionario/committente ha sempre la possibilità di variare in diminuzione l'imponibile/imposta dell'operazione.

Nello specifico l'esercizio di tale facoltà prescinde dalla natura del cedente/prestatore (soggetto passivo UE o extra UE), ma è legato alla sussistenza dei requisiti indicati nel richiamato articolo 26, commi 2 e 3, del decreto Iva; si tratta di una possibilità e non di un obbligo.

Nel caso di specie, venuta meno l'operazione con la restituzione di quanto corrisposto e con la risoluzione per sopravvenuto accordo fra le parti, l'istante:

a) entro un anno dall'operazione (ossia entro novembre 2021) potrà emettere nota di variazione in diminuzione riferita alla stessa;

b) la nota, se elettronica via SdI, avrà come tipo documento "*TD17 integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero*".

La relativa nota di credito richiederà l'invio di un file xml con lo stesso Tipo documento dell'operazione principale (in questo caso TD17), indicando gli importi con segno negativo.

Infine, emessa la nota di variazione, si dovrà operare le conseguenti annotazioni nei registri Iva e non sarà necessario inserire tale operazione nell'esterometro.

Nel caso si scelga di non gestire la variazione tramite SdI, ma di procedere in via analogica, l'operazione andrà inserita nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere.

Pagamento della sola sanzione con il ravvedimento sul reverse charge

di Alberto De Stefani

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 301, ha chiarito che nel caso venga emessa erroneamente una fattura senza Iva, credendo si trattasse di un'operazione in reverse charge, è possibile ravvedere tale comportamento versando la sanzione fissa di euro 250 e senza emettere una nota di variazione.

Ricordiamo in che modo possono essere sanzionati gli errori commessi in merito all'errata applicazione del meccanismo dell'inversione contabile.

Può accadere che il cedente/prestatore ritenga, erroneamente, che per una determinata operazione debba applicarsi il reverse charge ed emette quindi la fattura senza imposta. Il destinatario della fattura procede con la doppia registrazione contabile. In questo caso, la sanzione (minimo 250 euro e massimo 10.000 euro) grava sul cedente/prestatore anche se il cessionario/committente rimane obbligato solidalmente per il pagamento della sanzione. Il cessionario/committente può comunque detrarre l'Iva, sempre che non sia riscontrata frode.

Diversamente può succedere che il cedente/prestatore emette la fattura con Iva e l'imposta irregolarmente assolta dallo stesso soggetto. In questo caso, la sanzione si applica al cessionario/committente, sempre con un minimo di euro 250 fino ad un massimo di 10.000 euro e dove il cedente/prestatore è sempre ritenuto obbligato in via solidale. Come nel caso precedente, il cessionario/committente può detrarre l'imposta.

In entrambi i casi affrontati, è possibile sanare le violazioni attraverso il meccanismo del ravvedimento operoso, come stabilito dall'articolo 13 del D.lgs. 472/1997.

Considerando che ravvedere significa rimuovere la violazione e non solo pagare la sanzione in misura ridotta, alcuni ritengono sia più prudente versare anche l'imposta e gli interessi legali, se necessario, e quindi non solamente la sanzione ridotta da 1/9 a 1/5 calcolata in base al giorno del versamento.

Contrariamente a questa considerazione, l'Agenzia delle Entrate ha risposto all'istanza proposta in modo positivo e condivisibile, ribadendo che il ravvedimento si ritiene perfezionato versando solamente la sanzione ridotta di euro 250.

Nel testo della risposta pubblicata si legge infatti che *“l’erroneo comportamento tenuto dal cedente (fatturazione mediante la partita Iva lussemburghese in regime di non imponibilità) e dei cessionari (assolvimento dell’imposta mediante il reverse charge) resta cristallizzato, dovendosi applicare la sola sanzione amministrativa compresa tra 250 euro e 10.000 euro”*.

L’Agenzia ha inoltre ripreso quanto già affermato con la circolare n. 16 del 11/05/2017, ricordando che la sanzione deve essere applicata facendo riferimento alla singola liquidazione periodica e al singolo committente. Le operazioni non vanno quindi considerate distinte.

Per questo motivo, il diritto alla detrazione non viene meno per il fatto che l’operazione è da ritenersi conclusa e per lo stesso principio non occorre emettere una nota di variazione per stornare gli importi.

Con questa risposta, l’Agenzia ha di fatto reso le modalità operative del ravvedimento operoso molto più semplici. Dal testo pubblicato si evince infatti che la stessa considerazione deve essere fatta nel caso in cui il cedente/prestatore non applica l’inversione contabile ed emette quindi la fattura con applicazione dell’imposta.

Infine, facendo riferimento alla già citata circolare n. 16/E/2017, è possibile applicare il regime sanzionatorio descritto solo quando vi è certezza se applicare o meno il meccanismo del reverse charge.

L'Approfondimento – 1

Accertamento e contenzioso: le recenti indicazioni dell'Agenzia delle Entrate

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

In occasione del consueto incontro di inizio anno con la stampa specializzata (Telefisco) l'Amministrazione Finanziaria a fronte di specifici quesiti in materia di accertamento e contenzioso ha fornito una serie di risposte interessanti.

In particolare, i tecnici ministeriali si sono occupati:

- dell'utilizzo della conciliazione giudiziale nel caso:
 - ✓ di un atto di recupero per credito inesistente;
 - ✓ di impugnazione di una intimazione di pagamento per vizio di notifica;
- della rateazione delle sanzioni, in ipotesi di contribuente in disagiate condizioni economiche;
- della dichiarazione integrativa:
 - ✓ effettuata con un modello ministeriale conforme, ma diverso da quello utilizzato nell'invio della prima dichiarazione;
 - ✓ in ipotesi di errato assoggettamento di un reddito di locazione a tassazione ordinaria e non a cedolare secca.

Di seguito l'analisi di queste tematiche.

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Prima di affrontare il tema della conciliazione giudiziale in ipotesi di un atto di recupero per credito inesistente e di impugnazione di una intimazione di pagamento per vizio di notifica riepiloghiamo sinteticamente le principali caratteristiche di questo istituto deflattivo del contenzioso tributario.

Come noto, in attuazione della Legge delega n. 23/2014 il Legislatore con l'art. 9 del Dlgs n. 156/2015 è intervenuto sulla conciliazione giudiziale, riscrivendo interamente detto istituto.

In buona sostanza la rinnovata normativa ha introdotto:

- la conciliazione “**fuori udienza**”, disciplinata dall’art. 48 del Dlgs n. 546/1992¹;
- la conciliazione “**in udienza**”, regolamentata dall’art. 48-bis del Dlgs n. 546/1992²;
- una disposizione di chiusura, nella specie l’art. 48-ter del Dlgs n. 546/1992³, che stabilisce per entrambe le conciliazioni un’unica modalità di pagamento.

Nella sottostante tabella si riassumono le novità introdotte.

Le novità del Dlgs n. 156/2015

La disciplina della conciliazione tributaria viene suddivisa in tre articoli che:

- regolamentano le due tipologie di conciliazione “fuori udienza” e “in udienza”;
- introducono un’unica modalità di pagamento per le somme definite

Rispetto al passato viene introdotto un diverso momento per perfezionare la conciliazione

¹ L’art. 48 del Dlgs n. 546/1992 stabilisce che: “1. Se in pendenza del giudizio le parti raggiungono un accordo conciliativo, presentano istanza congiunta sottoscritta personalmente o dai difensori per la definizione totale o parziale della controversia.

2. Se la data di trattazione è già fissata e sussistono le condizioni di ammissibilità, la commissione pronuncia sentenza di cessazione della materia del contendere. Se l’accordo conciliativo è parziale, la commissione dichiara con ordinanza la cessazione parziale della materia del contendere e procede alla ulteriore trattazione della causa.

3. Se la data di trattazione non è fissata, provvede con decreto il presidente della sezione.

4. La conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell’accordo di cui al comma 1, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L’accordo costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all’ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente”.

² L’art. 48 del Dlgs n. 546/1992 prevede che: “1. Ciascuna parte entro il termine di cui all’art. 32, comma 2, può presentare istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia.

2. All’udienza la commissione, se sussistono le condizioni di ammissibilità, invita le parti alla conciliazione rinviando eventualmente la causa alla successiva udienza per il perfezionamento dell’accordo conciliativo.

3. La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all’ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

4. La commissione dichiara con sentenza l’estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere”.

³ L’art. 48 del Dlgs n. 546/1992 afferma che: “1. Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del quaranta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento della conciliazione nel corso del primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento nel corso del secondo grado di giudizio.

2. Il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell’accordo conciliativo di cui all’art. 48 o di redazione del processo verbale di cui all’art. 48-bis.

3. In caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio provvede all’iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all’art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

4. Per il versamento rateale delle somme dovute si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l’accertamento con adesione dall’art. 8 del Dlgs n. 218/1997”.

attraverso le due tipologie	
L'utilizzo dell'istituto è esteso al secondo grado di giudizio	Sono state stabilite nuove modalità per provvedere al pagamento delle somme dovute
È possibile conciliare le controversie che sono state rigettate in sede di reclamo/mediazione.	È prevista la possibilità di rideterminare le sanzioni in maniera più favorevole per il contribuente.

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Osserviamo anzitutto che:

- l'accordo in ipotesi di conciliazione "**fuori udienza**" e la redazione del processo verbale nel caso di conciliazione "**in udienza**" danno diritto all'Ente impositore a richiedere le somme al contribuente;
- a norma dell'art. 48-ter comma 2 del Dlgs n. 546/1992 "**Il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo di cui all'art. 48 o di redazione del processo verbale di cui all'art. 48-bis**".

Dagli importi dovuti a titolo di conciliazione devono essere, inoltre, scomputate eventuali somme pagate dal contribuente a titolo di iscrizione provvisoria.

Al successivo comma 4 viene ulteriormente precisato che in ipotesi di versamento rateale devono essere applicate le disposizioni previste per l'accertamento con adesione. Per queste ragioni:

- è possibile suddividere il pagamento in 8 rate trimestrali di pari importo, elevabile a 16 rate per le somme superiori a € 50.000;
- sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi, decorrenti dal giorno successivo al pagamento della prima rata.

Da ultimo ricordiamo che:

- ai sensi del comma 3 dell'art. 48-ter del Dlgs n. 546/1992 "**In caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13 del**

decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta”;

- come specificato dall’Ufficio nella circolare n. 38/E/2015 per “**controversie aventi ad oggetto avvisi di accertamento esecutivi, emessi ai sensi dell’art. 29 del DL n. 78/2010, si precisa che il recupero delle somme non versate a seguito della conciliazione va effettuato mediante l’intimazione ad adempiere al pagamento, prevista dalla medesima norma”;**

LE SPESE DI LITE

Con l’emanazione del Dlgs n. 156/2015 il Legislatore è intervenuto anche sulle spese di lite. In particolare, è stato previsto che:

- in caso di rifiuto della proposta di conciliazione il pagamento delle spese del processo è interamente a carico della parte che ha rifiutato la proposta, a patto, però, che il riconoscimento delle spese risulti inferiore al contenuto dell’accordo proposto;
- in ipotesi di conciliazione, le spese sono compensate tra le parti, fatta salva la possibilità di determinare nell’accordo o nel processo verbale di conciliazione una diversa ripartizione;
- laddove non venga raggiunto un accordo di conciliazione potrà verificarsi una delle 4 ipotesi previste dalla circolare n. 38/E/2015, ovvero:
 1. **“una parte risulta totalmente soccombente e alla stessa sono addebitate, secondo il principio generale, le spese di lite, salvo il caso in cui sussistano gravi ed eccezionali ragioni”;**
 2. **“c’è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare inferiore al contenuto della proposta conciliativa, rifiutata da una delle parti per un giustificato motivo, nel qual caso le spese del processo sono compensate”;**
 3. **“c’è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare inferiore al contenuto della proposta, rifiutata da una delle parti senza un giustificato motivo, nel qual caso il giudice pone le spese dell’intero processo a suo carico”;**

4. **“c’è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare uguale o superiore al contenuto della proposta, nel qual caso il giudice dispone la compensazione delle spese”.**

L’UTILIZZO DELLA CONCILIAZIONE PER IL RECUPERO DEL CREDITO INESISTENTE

Durante Telefisco 2021 è stata esaminata la possibilità di utilizzare la conciliazione giudiziale in presenza di una controversia relativa ad un atto di recupero per credito inesistente.

Ebbene, i tecnici dell’Agenzia delle Entrate nel formulare il loro ragionamento sono partiti dagli assunti stabiliti dall’art. 13, comma 5 del Dlgs n. 471/1997⁴.

Una norma che per la compensazione di somme dovute con crediti inesistenti prevede che:

- si applichi **“la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi”**
- **“in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli artt.16, comma 3, e 17, comma 2, Dlgs n. 472/1997”.**

Per questi motivi, gli stessi tecnici chiariscono che quando la controversia ha per oggetto un atto di recupero per credito inesistente, utilizzato indebitamente in compensazione, non è possibile ricorrere nemmeno alla conciliazione **“atteso che la riduzione delle sanzioni che ne conseguirebbe si porrebbe in contrasto con la corrispondente preclusione prevista con riferimento alla fase amministrativa”**

Sulla stessa questione l’Agenzia delle Entrate, richiamando il documento di prassi n. 31/E/2020, § 3 ha chiarito, infine, che, fermo restando l’impossibilità di definire la sanzione, ex art. 13, comma 5 del Dlgs n. 471/1997, tramite la definizione agevolata, di cui agli artt. 16, comma 3⁵ e 17, comma 2⁶ del Dlgs n. 472/1997:

⁴ L’art. 13, comma 5 del Dlgs n. 471/1997 afferma che: “Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi. Per le sanzioni previste nel presente comma, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli artt. 16, comma 3, e 17, comma 2, del Dlgs n. 472/1997. Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973, e all’art. 54-bis del DPR n. 633/1972.

⁵ L’art. 16, comma 3 del Dlgs n. 472/1997 prevede che: “Nel termine di sessanta giorni dalla notificazione, il trasgressore e gli obbligati ai sensi dell’art. 11, comma 1, possono definire la controversia con il pagamento di un quarto della sanzione indicata nell’atto di contestazione. La definizione agevolata impedisce l’irrogazione delle sanzioni accessorie”.

⁶ L’art. 17, comma 2 del Dlgs n. 472/1997 stabilisce che: “È ammessa definizione agevolata con il pagamento del quarto della sanzione irrogata, entro sessanta giorni dalla notificazione del provvedimento”.

- il contribuente può, comunque, utilizzare l'istituto del ravvedimento operoso **“anche successivamente alla constatazione della violazione, ma comunque prima che sia stato notificato l'atto di recupero”**;
- gli Uffici competenti tenendo conto delle **“circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione”** possono applicare la sanzione, riducendo la stessa fino alla metà del minimo edittale, di cui all'art. 7, comma 4, del Dlgs n. 472/1997⁷.

L'UTILIZZO DELLA CONCILIAZIONE A SEGUITO DI UNA INTIMAZIONE DI PAGAMENTO IMPUGNATA PER VIZIO DI FORMA

Oltre al caso appena trattato, Telefisco 2021 si è occupato anche di esaminare la possibilità di utilizzare la conciliazione giudiziale, con abbattimento delle sanzioni, in ipotesi di impugnazione di una intimazione di pagamento, derivante da un avviso di accertamento, per il quale:

- la notifica risulta viziata;
- il vizio di notifica viene eccepito dal contribuente nel ricorso;

Or dunque, a parere dei tecnici dell'Agenzia delle Entrate, quando il contribuente, in sede di impugnazione di un avviso di accertamento, eccepisce un vizio di notifica dell'atto impositivo, l'Ufficio deve verificare per prima cosa se risulta possibile dare prova in giudizio della validità della notifica dell'avviso di accertamento.

Per queste ragioni laddove **“emergano elementi di incertezza sulla sostenibilità in giudizio della validità della notifica dell'atto impositivo e sempre che non sia possibile la ripetizione della notifica stessa per intervenuta decadenza dal relativo termine, è possibile concludere una conciliazione con abbattimento delle sole sanzioni”**.

LA RATEAZIONE DELLE SANZIONI

Un altro importante chiarimento reso in occasione di Telefisco 2021 riguarda una norma poco conosciuta e per questa ragione poco utilizzata. Si tratta dell'art. 24, commi 2 e 3 del Dlgs n. 472/1997.

In particolare, la citata norma prevede che:

⁷ L'art. 7, comma 4 del Dlgs n. 472/1997 stabilisce che: “Qualora concorrano circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa può essere ridotta fino alla metà del minimo”.

- **“L’Ufficio o l’Ente che ha applicato la sanzione, può eccezionalmente consentirne, su richiesta dell’interessato in condizioni economiche disagiate, il pagamento in rate mensili fino a un massimo di 30. In ogni momento, il debito può essere estinto in unica soluzione”** (comma 2);
- **“Nel caso di mancato pagamento anche di una sola rata, il debitore decade dal beneficio e deve provvedere al pagamento del debito residuo entro 30 giorni dalla scadenza della rata non adempiuta”** (comma 3).

Dalla lettura della norma si ricava che per poter beneficiare della rateazione delle sanzioni in commento il contribuente deve trovarsi in condizione economiche disagiate. Condizioni economiche disagiate che come chiarito dal documento di prassi n. 180/E/1998 devono essere verificate dall’Ufficio che ha comminato la sanzione.

Per questi motivi, i tecnici dell’Agenzia delle Entrate rilevano che se il contribuente opta per la definizione agevolata delle sanzioni, ex artt. 16 comma 3 e 17, comma 2 del Dlgs n. 472/1997, **“in assenza di espliciti divieti normativi, lo stesso può chiedere, in presenza delle specifiche condizioni di eccezionalità, dettate dal citato articolo 24, di essere ammesso al beneficio del pagamento della sanzione in forma rateale”**.

Qualora, però, il contribuente non provvede al pagamento anche di una sola delle rate:

- il beneficio della rateazione decade;
- lo stesso contribuente è tenuto al versamento di tutto ciò che residua entro 30 giorni dalla scadenza della rata non pagata.

In merito al debito residuo evidenziamo, infine, che la sanzione può essere ridotta di 1/3 solo se il pagamento viene eseguito entro i 30 giorni successivi alla scadenza della rata non versata.

Decorsi inutilmente 30 giorni, al contribuente che non ha provveduto a saldare interamente il debito residuo sarà, invece, applicata la sanzione nella misura integrale. Così recita, infatti, l’Ufficio **“Ciò in quanto, in caso di pagamento rateale, l’istituto della definizione agevolata si perfeziona con il pagamento puntuale di tutti gli importi previsti nel piano di rateazione. Il versamento puntuale (entro i termini per il ricorso) della prima rata, da solo, non perfeziona l’istituto in esame, con la conseguenza che il pagamento di ogni successiva rata oltre le scadenze stabilite e, a maggior ragione, l’eventuale omesso versamento, comporta la decadenza dal beneficio della definizione agevolata e il ripristino del debito originario”**.

Come si può notare, non trova applicazione in questa circostanza la disciplina del cosiddetto lieve inadempimento, di cui all’art. 15-ter del DPR n. 603/1973⁸. Una

⁸ L’art. 15-ter del DPR n. 602/1973 afferma che: “1. In caso di rateazione ai sensi dell’art. 3-bis del Dlgs n. 462/1997, il mancato pagamento della prima rata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata

disposizione che può essere invocata dal contribuente quando ritardi di breve durata, ovvero errori di limitata entità nel versamento delle somme dovute non precludono il perfezionamento degli istituti definitivi o la decadenza dalla rateazione.

LA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Due importanti chiarimenti in occasione di Telefisco 2021 sono stati forniti dall'Amministrazione Finanziaria in merito alla presentazione della dichiarazione integrativa.

Di seguito proponiamo i due quesiti e le rispettive risposte fornite dai tecnici dell'Agenzia delle Entrate.

QUESITO 1 – MODELLO UNICO SOCIETÀ DI CAPITALI INTEGRATO/RETTIFICATO CON UN MODELLO UNICO ENTI NON COMMERCIALI

Un Ente non commerciale dopo aver presentato il modello Unico Società di Capitali e aver pagato erroneamente le imposte ordinarie anche sui ricavi istituzionali chiede se è possibile presentare una dichiarazione integrativa/rettificativa tramite il modello Enti non Commerciali, utilizzando le imposte pagate sulle attività istituzionali come credito da riportare negli anni successivi.

successiva, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena.

2. In caso di rateazione ai sensi dell'art. 8 del Dlgs n. 218/1997, il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13 del Dlgs n. 471/1997, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

3. È esclusa la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a:

- a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3 per cento e, in ogni caso, a diecimila euro;
- b) tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

4. La disposizione di cui al comma 3 si applica anche con riguardo a:

- a) versamento in unica soluzione delle somme dovute ai sensi dell'articolo 2, comma 2, e dell'art. 3, comma 1, del Dlgs n. 462/1997;
- b) versamento in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute ai sensi dell'art. 8, comma 1, del Dlgs n. 218/1997.

5. Nei casi previsti dal comma 3, nonché in caso di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'art. 13 del Dlgs n. 471/1997, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi.

6. L'iscrizione a ruolo di cui al comma 5 non è eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all'art. 13 del Dlgs n. 471/1997, entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza”.

LA RISPOSTA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate chiarisce anzitutto che una dichiarazione dei redditi:

- è nulla, se non è redatta su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento amministrativo;
- è irregolare se è redatta su stampati conformi al modello approvato con provvedimento amministrativo, ma non in conformità allo stesso.

Ebbene, qualora non sussista una infedeltà dichiarativa, la dichiarazione redatta su un modello conforme a quello approvato con provvedimento amministrativo, ma diverso da quello prescritto per la propria categoria soggettiva di appartenenza (nel caso prospettato, modello Redditi SC in luogo del modello Redditi ENC), la dichiarazione non può considerarsi nulla (e quindi omessa).

La dichiarazione risulta, però, irregolare, perché non redatta in conformità al modello approvato, ed è, pertanto, sanzionabile da € 250 a € 2.000.

Per questi motivi la dichiarazione, sebbene irregolare, può essere integrata, se trasmessa entro la scadenza del termine di presentazione ordinario ovvero nei 90 giorni successivi:

- utilizzando il modello conforme alla categoria soggettiva di appartenenza del contribuente (nel caso rappresentato andrà compilato il modello Redditi ENC);
- dando evidenza, negli appositi quadri, dei maggiori versamenti effettuati e del maggior credito maturato che potrà essere chiesto a rimborso ovvero utilizzato in compensazione, verticale od orizzontale (in tale ultimo caso, secondo le regole dettate dall'art. 2, comma 8-bis del DPR n. 322/1998).

QUESITO 2 – REDDITI DI LOCAZIONE ERRONEAMENTE ASSOGGETTATI A TASSAZIONE ORDINARIA IN LUOGO DELLA CEDOLARE SECCA

Un contribuente ha presentato il modello Unico Persone fisiche per dichiarare un reddito da locazione (quadro RB), assoggettando erroneamente il reddito in questione a tassazione ordinaria e non a cedolare secca.

Lo stesso contribuente resosi conto dell'errore ha presentato una dichiarazione integrativa dalla quale emerge un debito per imposta sostitutiva (cedolare secca) e un credito per IRPEF e addizionali, che seppur versate non erano dovute.

Il credito IRPEF e addizionali è superiore al debito d'imposta per cedolare secca e il contribuente presenta un modello F24 a zero, compensando debiti con crediti.

Lo stesso contribuente richiamando quanto precisato dall'Ufficio nella risposta al quesito 3 della risoluzione n. 82/E/2020 ritiene, inoltre, che non è dovuta nessuna sanzione, neppure residuale, posto che si tratta di una dichiarazione integrativa a favore.

LA RISPOSTA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nel caso di specie, l'Amministrazione Finanziaria richiama, analogamente al contribuente, la risposta al quesito 3, contenuta nella risoluzione n. 82/E/2020, dove è stato chiarito che quando l'errore che si vuole correggere consiste nell'aver indicato il canone di locazione tra i redditi assoggettati ad IRPEF ed addizionali e non tra i redditi sottoposti a cedolare secca, la dichiarazione deve essere considerata "**a favore**" del contribuente, senza applicazione delle sanzioni.

In una situazione di tal genere, infatti, ***“per effetto della corretta compilazione dei campi della dichiarazione integrativa e, di conseguenza, dell'esatta imputazione di quanto versato a titolo di Irpef e di imposta sostitutiva, si genera un'eccedenza a credito, quale risultante dalla compensazione dei saldi a debito (cedolare secca) e a credito (IRPEF e relative addizionali), ovvero mediante la presentazione di un F24 a saldo zero. E ciò, peraltro, in conformità con il corretto comportamento concludente tenuto dal contribuente che, non avendo determinato alcun danno all'erario, non è sanzionabile per l'errore commesso. Resta ferma la necessità di applicare la sanzione in misura fissa se la dichiarazione integrativa ha, invece, anche la funzione di far emergere redditi originariamente omessi, ancorché il risultato sia comunque una eccedenza a credito a favore del contribuente”***.

L'Approfondimento – 2

Gli ISA 2021

di Gianfranco Costa

PREMESSA

Da anni siamo abituati a sentirci dire che gli ISA rappresentano la sintesi di indicatori elementari finalizzati a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale / professionale e che esprimono su una scala da 1 a 10 il grado di affidabilità fiscale riconosciuto al contribuente, anche al fine di consentire a quest'ultimo l'accesso al regime premiale.

Il Ministero, con i DDMM 24.12.2019 e 2.2.2021, ha approvato 175 ISA con le relative "Note tecniche e metodologiche" riguardanti le attività economiche dei comparti agricoltura, manifatture, servizi, commercio e professionale, applicabili a decorrere dal 2021.

Nello specifico, il DM 2.2.2021 ha approvato 87 "nuovi" ISA che rappresentano la prima revisione degli indici in vigore dal 2018; gli ISA revisionati sono contraddistinti dalla lettera iniziale "B", salvo l'Indice relativo alle attività di ricevitoria del lotto, SuperEnalotto, Totocalcio, lotterie e scommesse, ecc. contraddistinto dalla lettera "C" in quanto trattasi della seconda evoluzione.

Con il Provvedimento 28.1.2021, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i modelli (175) e le relative istruzioni utilizzabili per l'applicazione degli ISA 2021 relativi al 2020. I dati economici o contabili e strutturali rilevanti per l'applicazione degli ISA sono quelli indicati nei citati DDMM 24.12.2019 e 2.2.2021.

Gli ISA per il 2021 sono:

- n. 2 del comparto agricolo;
- n. 52 del settore commercio;
- n. 61 nell'ambito dei servizi;
- n. 23 riguardanti i professionisti.

Tra le attività interessate dalla revisione ("nuovi" ISA 2021) si evidenziano le seguenti.

Agricoltura	Coltivazione di riso; Coltivazione di patate; Coltivazione di uva; Coltivazione di agrumi; Allevamento di bovini e bufale da latte, produzione di latte crudo; Allevamento di bovini e bufalini da carne; allevamento di suini; Allevamento di pollame; Apicoltura
Commercio	Supermercati; Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli; Farmacie; Commercio all'ingrosso e al dettaglio di autovetture e di autoveicoli leggeri; Commercio al dettaglio al di fuori di negozi, banchi, mercati e distributori automatici
Servizi	Attività relative ai trasporti; Telecomunicazioni fisse; Attività finanziarie e assicurative; Noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative; Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax); Promotori finanziari
Manifatture	Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari; Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici; Trattamento e rivestimento dei metalli; Stampa di giornali
Professioni	Servizi degli studi medici di medicina generale; Laboratori radiografici; Laboratori di analisi cliniche; Attività delle guide e degli accompagnatori turistici; Attività delle guide alpine

Gli ISA sono applicabili agli esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come “**attività prevalente**”, una o più attività per le quali risulta approvato un Indice e che non presentano una causa di esclusione.

Per “attività prevalente” si intende l'insieme delle attività dalle quali deriva, nel corso del periodo d'imposta, il maggior ammontare di ricavi o compensi, determinati dalla somma dei ricavi o compensi riguardanti tutte le attività previste dallo specifico Indice.

Merita evidenziare che sono stati aggiornati i seguenti codici attività della Tabella Ateco 2007.

ISA	Vecchi codici attività (fino 2020)	Nuovi codici attività (dal 2021)
BA01U	Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.20)	<ul style="list-style-type: none"> • Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette fuori suolo (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.21) • Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette ad esclusione delle colture fuori suolo (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.29)
	Coltivazione di fiori in colture protette (01.19.20)	<ul style="list-style-type: none"> • Coltivazione di fiori in colture protette fuori suolo (01.19.21) • Coltivazione di fiori in colture protette ad esclusione delle colture fuori suolo (01.19.29)
BD32U	Fabbricazione e montaggio di biciclette (incluse parti e accessori - 30.92.10)	Fabbricazione e montaggio di biciclette (30.92.10)

Merita ricordare altresì le seguenti regole:

- in caso di codice attività errato è possibile indicare il codice attività corretto nel modello REDDITI 2021 e presentare all'Agenzia delle Entrate il modello AA9/12 - AA7/10 entro il 30.11.2021 (termine di presentazione del modello REDDITI) senza applicazione di sanzioni;
- in presenza di modifica dell'attività prevalente in relazione a codici attività già comunicati all'Agenzia, non è necessario presentare il predetto modello, ma è sufficiente indicare il codice dell'attività divenuta prevalente a rigo RF1 / RG1 / RE1 del modello REDDITI 2021 e nel quadro VA del modello IVA 2021.

A seguito della revisione degli ISA, non sono più presenti gli ISA semplificati, identificati con la “S” finale.

COMPILAZIONE DEL MODELLO PER LA SOLA ACQUISIZIONE DEI DATI

Le istruzioni, parte generale, degli ISA confermano la regola in base alla quale è richiesta la presentazione del modello al solo fine di comunicare i dati:

- in presenza della causa di esclusione collegata all'esercizio di 2 o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle considerate dall'ISA prevalente (comprensivi quelli delle eventuali attività complementari), superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
- in caso di soggetti esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo partecipanti ad un Gruppo IVA di cui all'art. 70-bis, DPR n. 633/72.

L'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 28.1.2021 ed il Ministero nel Decreto 2.2.2021, hanno previsto la compilazione del modello ai fini della (sola) comunicazione dei dati, in presenza delle 3 nuove cause di esclusione dall'applicazione degli Indici per il 2020, applicabili ai soggetti che:

- hanno subito una diminuzione di almeno il 33% dei ricavi / compensi 2020 rispetto a quelli 2019;
- hanno aperto la partita IVA a partire dall'1.1.2019;
- esercitano, in maniera prevalente, le specifiche attività economiche (85 codici Ateco 2007) riguardanti prevalentemente i settori del commercio e dei servizi, sottoposte a causa dell'emergenza COVID-19 alle misure di sospensione dell'attività a livello nazionale o di vaste aree del territorio nazionale.

Recentemente la Commissione degli Esperti ha deciso di estendere a ulteriori attività (82 codici Ateco 2007) la predetta causa di esclusione COVID-19.

MODALITÀ ACQUISIZIONE DEGLI “ULTERIORI DATI”

Sappiamo che per l'individuazione del punteggio di affidabilità è necessario acquisire gli ulteriori dati “precalcolati”, resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, che sono reperiti dall'Agenzia stessa dalle dichiarazioni degli otto anni precedenti.

Tali dati sono messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate e non devono essere reperiti a cura del contribuente o dell'intermediario dai modelli dichiarativi relativi alle annualità precedenti.

Il Provvedimento 28.1.2021 precisa che gli ulteriori dati:

- sono acquisiti nel “Cassetto fiscale”, all'interno dell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia accessibile agli utenti abilitati ad Entratel o Fisconline ovvero tramite un soggetto incaricato;
- sono direttamente utilizzati dal contribuente, tramite il software di elaborazione degli ISA oppure possono essere oggetto di modifica da parte dello stesso.

I dati precalcolati forniti dall'Agenzia delle Entrate necessari alla determinazione del punteggio di affidabilità relativo agli ISA 2021, sono individuati nell'Allegato 94 al DM 2.2.2021.

In particolare si evidenzia l'aggiornamento dell'indicatore di anomalia (per 87 ISA evoluti):

- *“incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo”* (impresa). L'indicatore verifica la plausibilità dell'indebitamento finanziario dell'impresa, evidenziando eventuali squilibri tra la gestione operativa (comprensiva di ammortamenti e canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria) e la gestione finanziaria. Rispetto allo scorso anno, la gestione operativa è assunta al lordo degli ammortamenti e canoni per beni mobili acquisiti in leasing. In particolare, tale indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra gli oneri finanziari netti e il reddito operativo lordo. Il punteggio dell'indicatore, se applicato, varia da 1 a 5 (anziché da 1 a 10).

C'è una particolarità che riguarda le attività agrituristica e di produzione di energie da fonti rinnovabili dove sono considerate non inerenti con tale indicatore, in caso di ricavi derivanti da:

- “Attività agrituristica” in misura superiore al 50%, l’indicatore assume punteggio pari a 1;
- “Produzione di energia da fonti rinnovabili” in misura superiore al 50%, l’indicatore assume punteggio pari a 1.
- “*incidenza degli interessi passivi sul reddito operativo lordo*” (lavoro autonomo). L’indicatore verifica la plausibilità dell’indebitamento finanziario dello studio professionale rispetto alla gestione operativa al lordo degli ammortamenti di beni mobili e dei canoni di locazione finanziaria di beni mobili. Rispetto allo scorso anno, la gestione operativa è assunta al lordo degli ammortamenti e canoni di leasing. In particolare, tale indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra gli interessi passivi e il reddito operativo lordo. Il punteggio dell’indicatore, se applicato, varia da 1 a 5 (anziché da 1 a 10).

IL REGIME PREMIALE

L’articolo 9-bis, al comma 11, viene previsto che a seconda del livello di affidabilità fiscale ottenuto dal contribuente sono riconosciuti i seguenti benefici “premiali”:

- esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a € 50.000 annui relativamente all’IVA (€ 20.000 per le imposte dirette / IRAP);
- esonero dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a € 50.000 annui;
- esclusione dell’applicazione della disciplina delle società non operative o “in perdita sistematica”;
- esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici;
- anticipazione di almeno 1 anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l’attività di accertamento;
- esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo ex articolo 38, DPR n. 600/73, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.

Il citato art. 9-bis ha individuato le diverse tipologie di benefici premiali; tuttavia la concreta spettanza di tali benefici è condizionata al raggiungimento, per ciascuna premialità, di uno specifico livello di affidabilità, la cui individuazione può variare di anno in anno ed è

demandata all'emanazione di uno specifico Provvedimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

NOVITA' ISA 2021

Per gli ISA 2021 revisionati relativi alle attività professionali si è concluso il processo di sostituzione del quadro G con il quadro H iniziato lo scorso anno, finalizzato a uniformare i dati contabili del modello ISA con quelli del modello REDDITI.

CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO COVID-19

Come precisato nelle Istruzioni del quadro F (per i soggetti esercenti attività d'impresa) e H (per i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo) del modello ISA, i contributi a fondo perduto riconosciuti a favore dei soggetti colpiti dall'emergenza COVID-19 non devono essere indicati nel quadro F / H, poichè non concorrono alla formazione del reddito. Stiamo parlando dei seguenti contributi:

- contributo a fondo perduto ex art. 25, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio", a favore di imprese / lavoratori autonomi / soggetti titolari di reddito agrario in presenza di una riduzione del fatturato / corrispettivi del mese di aprile 2020 rispetto al mese di aprile 2019;
- contributo a fondo perduto ex art. 59, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", a favore dei soggetti:
 - esercenti attività d'impresa di vendita di beni / servizi al pubblico;
 - nelle zone A o equipollenti dei Comuni capoluogo di provincia o di Città metropolitana che, in base all'ultima rilevazione resa disponibile da parte delle competenti Amministrazioni, risultano aver avuto presenze turistiche di cittadini esteri nelle seguenti misure:
 - per i Comuni capoluogo di provincia, in numero almeno 3 volte superiore a quello dei residenti negli stessi Comuni;
 - per i Comuni capoluogo di Città metropolitana, in numero pari o superiore a quello dei residenti negli stessi Comuni.

Per i soggetti che svolgono autoservizi di trasporto pubblico non di linea l'ambito territoriale di esercizio dell'attività è riferito all'intero territorio dei Comuni in esame;

- con un fatturato / corrispettivi del mese di giugno 2020 (relativo agli esercizi di cui ai punti precedenti) inferiore ai 2/3 dell'ammontare del fatturato / corrispettivi del mese di giugno 2019;
- contributo a fondo perduto ex articolo 1, DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori", a favore dei soggetti esercenti specifiche attività nell'ambito dei settori economici oggetto delle limitazioni previste dal DPCM 24.10.2020 emanato per il contenimento dell'emergenza COVID-19;
- contributo a fondo perduto ex articolo 2, DL n. 149/2020, c.d. "Decreto Ristori-bis", a favore dei soggetti interessati dalle misure restrittive di cui al DPCM 3.11.2020 aventi domicilio o sede nelle zone "rosse", trasfuso in sede di conversione nell'art. 1-bis, DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori".

QUADRO D – BENI STRUMENTALI

Per gli ISA revisionati è stato eliminato o semplificato il quadro D relativo all'indicazione del numero dei beni strumentali posseduti / detenuti, presente nel mod. ISA 2020.

QUADRO H – DATI CONTABILI LAVORO AUTONOMO

Come detto, il quadro H ha uniformato i dati a quelli del quadro contabile RE del modello REDDITI; la struttura del quadro H è simile a quella del quadro RE, fatto salvo l'inserimento dei seguenti ulteriori dati:

- rigo H01 "Valore dei beni strumentali in proprietà";
- rigo H21 "Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa";
- righe da H22 a H27 relativi agli elementi necessari per la determinazione dell'aliquota IVA applicabile ai maggiori compensi per migliorare il livello di affidabilità.

Per quanto riguarda la quantificazione dei valori da indicare nel quadro H, va fatto riferimento alle disposizioni del TUIR. Per fare un esempio, le spese o costi relativi agli autoveicoli vanno considerati con le limitazioni dell'articolo 164 del TUIR.

H01	Valore dei beni strumentali in proprietà		,00
H02	Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica		,00
H03	Altri proventi lordi		,00
H04	Plusvalenze patrimoniali		,00
H05	Compensi non annotati nelle scritture contabili		,00
H06	Totale compensi		,00
H07	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	1	,00
	Commi 91 e 92 L. 208/2015	2	,00
H08	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	1	,00
	Commi 91 e 92 L. 208/2015	2	,00
H09	Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio		,00
H10	Spese relative agli immobili		,00
H11	Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato		,00
H12	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica		,00
H13	Interessi passivi		,00
H14	Consumi		,00
			Ammontare deducibile
H15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi		,00
			Ammontare deducibile
H16	Spese di rappresentanza		,00
			Ammontare deducibile
H17	Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, convegni, congressi o a corsi di aggiornamento professionale		,00
H18	Minusvalenze patrimoniali		,00
	Altre spese documentate	1	,00
H19	Irap 10%	2	,00
	Irap personale dipendente	3	,00
	IMU	4	,00
H20	Totale spese		,00
H21	Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa		,00

Le istruzioni degli ISA Professionisti contengono la seguente tabella di raccordo dei dati contabili fra il modello ISA ed il Quadro RE. la riportiamo:

Tabella di raccordo quadro H mod. ISA 2021 e quadro RE mod. REDDITI 2021		
Rigo quadro H		Rigo quadro RE
H01	Valore dei beni strumentali in proprietà	---
H02	Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	RE2
H03	Altri proventi lordi	RE3
H04	Plusvalenze patrimoniali	RE4
H05	Compensi non annotati nelle scritture contabili	RE5, campo 1
H06	Totale compensi	RE6
H07, campo 1	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a € 516.46	RE7, campo 2
H7, campo 2	Commi 91 e 92 L. 208/2015	RE7, campo 1

H08, campo 1	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	RE8, campo 2
H08, campo 2	Commi 91 e 92 L. 208/2015	RE8, campo 1
H09	Canoni di locazione non finanziaria e/o di	RE9
H10	Spese relative agli immobili	RE10
H11	Spese per prestazioni di lavoro dipendente e	RE11
H12	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica	RE12
H13	Interessi passivi	RE13
H14	Consumi	RE14
H15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi	RE15, colonna 3
H16	Spese di rappresentanza	RE16, colonna 3
H17	Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, convegni, congressi o a corsi di aggiornamento professionale	RE17, colonna 4
H18	Minusvalenze patrimoniali	RE18
H19, campo 1	Altre spese documentate	RE19, campo 4
H19, campo 2	Irap 10%	RE19, campo 1
H19, campo 3	Irap personale dipendente	RE19, campo 2
H19, campo 4	IMU	RE19, campo 3
H20	Totale spese	RE20
H21	Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa	---

NUOVE CAUSE ESCLUSIONE ISA COVID-19

Al fine di evidenziare le fattispecie al ricorrere delle quali gli ISA non risultano applicabili, nell'apposita casella presente a rigo RF1 / RG1 / RE1 del mod. REDDITI 2021 va riportato uno specifico codice.

Nelle istruzioni del modello REDDITI 2021 sono elencate, come di consueto, le cause di esclusione con gli specifici codici numerati da 1 a 18. Ma, quest'anno, troviamo tre nuove cause di esclusione collegate alla pandemia in corso e precisamente:

Fattispecie	Codice esclusione	Modello dati ISA	Acquisizione ulteriori dati
Soggetti che hanno subito una diminuzione dei ricavi / compensi 2020 rispetto a quelli del 2019, di almeno il 33%	15	SI	NO
Soggetti che hanno aperto la partita IVA a decorrere dall'1.1.2019	16	SI	NO
Soggetti che esercitano, in manieraprevalente, specifiche attività economiche	17	SI	NO

Per quanto riguarda la causa di esclusione dall'applicazione degli ISA individuata con il codice 18 "altro", è previsto il rinvio alle istruzioni parte generale ISA.

L'uso di tale causa di esclusione, oltre a non trovare corrispondenza con le cause indicate nelle Istruzioni parte generale ISA, non risulta utilizzabile.

Infatti, come desumibile dalle Specifiche tecniche del modello REDDITI 2021, approvate con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 15.2.2021, il campo cause di esclusione dall'applicazione degli ISA (rigo RF1 / RG1 / RE1), "*Non può assumere il valore 18*", risultando così inibita l'indicazione di tale causa di esclusione.

Si ritiene che sia una causa di esclusione genericache l'Agenzia potrà far utilizzare a coloro che hanno esercizio non solare o in presenza di particolari situazioni che venissero individuate in seguito, non occorrendo, in tal caso, emanare un nuovo provvedimento.

CORRETTIVI COVID-19

La Commissione degli Esperti ha recentemente deciso altresì di introdurre per il 2020 degli specifici **correttivi COVID-19**.

Nell'ambito della stima degli indicatori dei singoli ISA saranno previsti dei correttivi al fine di "recepire" gli effetti dell'emergenza COVID-19.

In particolare saranno considerate le seguenti variabili:

- o giornate di chiusura dell'attività;

- riduzione dei ricavi / compensi 2020 rispetto a quelli 2019;
- contrazione della produttività del settore economico di appartenenza.

LE REVISIONI 2020

Con il Provvedimento 31.1.2020, l’Agenzia delle Entrate ha individuato gli ISA e le relative attività oggetto di revisione dal 2020, ed il MEF, con il DM 2.2.2021 ha approvato 87 “nuovi” ISA riguardanti le attività economiche dei comparti dell’agricoltura / manifatture / servizi / commercio e delle attività professionali applicabili dal 2020.

Tali Indici rappresentano la prima revisione degli ISA in vigore dal 2018. Gli Indici revisionati sono contraddistinti dalla lettera iniziale “B”, salvo per l’Indice relativo alle attività di ricevitoria del lotto, SuperEnalotto, Totocalcio, lotterie e scommesse, ecc. per il quale trattasi della seconda revisione e pertanto contraddistinto dalla lettera iniziale “C”.

Tra le attività interessate dalla revisione (“nuovi” ISA 2021) si evidenziano le seguenti:

COMMERCIO	Supermercati; Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli; Farmacie; Commercio all’ingrosso e al dettaglio di autovetture e di autoveicoli leggeri
SERVIZI	Telecomunicazioni fisse; Noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative; Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax); Promotori finanziari
MANIFATTURE	Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari; Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici; Trattamento e rivestimento dei metalli; Stampa di giornali
PROFESSIONISTI	Servizi degli studi medici di medicina generale; Laboratori radiografici; Laboratori di analisi cliniche; Attività delle guide e degli accompagnatori turistici; Attività delle guide alpine

Con un apposito intervento saranno analizzate le cause di esclusione dall'applicazione degli ISA per il 2020.

L'Approfondimento – 3

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

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

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

INTERPELLO N. 228 del 02/04/2021 – BONUS PRIMA CASA RICEVUTA IN PARTE A TITOLO GRATUITO

L'istante persona fisica, dichiara di aver acquisito un'abitazione per il 50% a titolo gratuito dal padre, per l'altro 50% a titolo oneroso dallo zio fruendo delle agevolazioni "prima casa". Sempre l'istante dichiara di aver trasferito nel 2011 la propria residenza in un altro Comune ove, ha acquistato, a titolo oneroso, un altro immobile ad uso abitativo, fruendo delle medesime agevolazioni "prima casa": nell'atto di acquisto del secondo immobile si è impegnato ad alienare l'immobile acquistato per primo entro il termine di un anno dall'acquisto del secondo immobile secondo quanto previsto dal co. 4 bis, Nota II-bis, art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986 (TUS). Illustrate le premesse, l'istante chiede di sapere se possa limitarsi ad alienare entro il predetto termine di un anno, la sola quota del 50% dell'immobile preposseduto e acquistata a titolo oneroso, conservando la proprietà del residuo 50% acquistata per donazione e se, la quota del 50% dell'immobile preposseduto e acquistata a titolo oneroso, possa alienarla a titolo gratuito. L'Agenzia delle Entrate, in risposta all'istante, conferma la possibilità di fruizione delle agevolazioni per il riacquisto di un nuovo immobile ad uso abitativo, a patto che nel termine di un anno dall'acquisto sia alienata la quota dell'immobile preposseduto, acquistata a titolo oneroso. Inoltre, sempre per poter fruire delle agevolazioni "prima casa" in caso di riacquisto di un nuovo immobile ad uso abitativo, l'alienazione può realizzarsi sia con atto a titolo gratuito, sia con atto a titolo oneroso.

INTERPELLO N. 231 del 09/04/2021 – SUPERBONUS SU IMMOBILE ETEROGENEO

L'Istante, cittadina italiana, illustra di essere proprietaria di un fabbricato composto da n. 2 appartamenti accatastati rispettivamente quali A/3 e A/4, un'autorimessa accatastata quale C/6 e n. 3 locali ad uso magazzino/deposito accatastati quali C/2. L'istante illustra inoltre che le sei unità immobiliari componenti il fabbricato, risultano funzionalmente indipendenti e dispongono di almeno un accesso autonomo sull'esterno. L'Istante che intende effettuare interventi di miglioramento sismico sull'intero fabbricato, chiede se possa fruire della detrazione prevista dall'art. 119, D.L. 19 maggio 2020 n. 34 (decreto Rilancio) specificando che, n. 2 locali accatastati quali C/2 non costituiscono pertinenze di nessuna delle due unità abitative rappresentate, né risulta esistere su di essi alcuna servitù a favore di immobili. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa, egli possa accedere al Superbonus con riferimento alle sole unità immobiliari ad uso residenziale e relative pertinenze, con un ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione pari a 96.000 euro, riferito al singolo immobile e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente. In relazione alle spese sostenute per i due locali deposito/magazzino di classe C/2, non costituendo pertinenze delle unità abitative indicate in istanza, trattandosi di unità immobiliari non residenziali, non sarà possibile fruire del Superbonus ma delle disposizioni agevolative previste dall'art. 16, D.L. n. 63/2013.

INTERPELLO N. 234 del 09/04/2021 – AGEVOLAZIONI “PRIMA CASA” E TERRENI EDIFICABILI

Tramite il presente interpello, l'istante illustra di aver formulato una proposta di acquisto di immobiliare con una società edile riguardante beni immobili, censiti al catasto fabbricati del Comune ed al catasto terreni dello stesso Comune. La società edile nel corso del 2020 ha ottenuto il permesso a costruire ed il rilascio del certificato di destinazione urbanistica relativo al lotto di terreno edificabile di circa mq 3.937, compreso nella proposta di acquisto citata. Tanto premesso, l'istante chiede se, ottenuto l'accorpamento da parte della società venditrice, dei vari appezzamenti di terreno accessori e pertinenziali al fabbricato, sia possibile fruire dell'agevolazione “prima casa” e, pertanto, dell'imposta di registro nella misura del 2% anche sugli appezzamenti di terreno. L'Agenzia delle Entrate, dalle carte prodotte dall'istante, riscontra come la

fattispecie sembri configurare una cessione di terreni edificabili, in quanto la proposta d'acquisto, ha ad oggetto esclusivamente il lotto di terreno edificabile della superficie di circa 3.937 mq con possibilità edificatoria per 2926 mc, oltre a "Piano Casa". Pertanto l'Agenzia delle Entrate, ritiene, date le considerazioni esposte, diversamente da quanto affermato dall'istante, che la cessione dei terreni in questione, destinati alla costruzione di un complesso residenziale, non rientri nell'ambito di applicazione dell'agevolazione suddetta ed esuli dalla ratio della stessa che è quella di favorire l'acquisizione della "prima abitazione".

INTERPELLO N. 235 del 09/04/2021 – AGEVOLAZIONE “PRIMA CASA” E SOSPENSIONE TERMINI COVID-19

L'istante rappresenta di aver acquistato nel 2018, la piena proprietà di alcune unità immobiliari di cui una di categoria A/2 demolita oltre altre tre, rispettivamente di categoria A/2, C/2 e A/3 accorpate e, infine, una di categoria C/2 destinata ad annesso pertinenziale. L'istante riferisce di aver presentato una Scia nel 2018 avente ad oggetto lavori di ristrutturazioni, adeguamento sismico e contenimento. Dal momento che, a causa dell'emergenza epidemiologica Covid-19, i lavori di ristrutturazione, di consolidamento sismico e di risparmio energetico hanno subito un notevole ritardo tanto che, ancora oggi, non risultano ancora ultimati, l'istante chiede di sapere il termine ultimo per la fine lavori di ristrutturazione e destinazione ad abitazione principale in virtù della proroga concessa dal Decreto Liquidità. L'agenzia delle Entrate, ricordano all'istante che il Decreto Liquidità, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, ha sospeso i termini ordinari nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020 e, che poi, la L. 26 febbraio 2021, n. 21 ha prorogato la sospensione al 31 dicembre 2021, ritiene però che il termine entro il quale l'interpellante dovrebbe ultimare i lavori intrapresi non sia riconducibile tra quelli specificatamente elencati dall'art. 24 del D.L. n. 23 del 2020.

INTERPELLO N. 236 del 09/04/2021 – TENUTA E CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI INFORMATICI FISCALMENTE RILEVANTI

Tramite il presente interpello, la società istante comunica di aver effettuato per l'anno 2019 la conservazione elettronica delle fatture clienti e fornitori, del registro Iva, del registro beni ammortizzabili, del libro magazzino, del libro giornale e delle liquidazioni Iva. L'istante inoltre comunica di aver aderito al servizio di conservazione delle fatture elettroniche messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 1, D. Lgs n. 127/2015. Per l'anno 2020 e successivi, l'istante intende procedere tramite conservazione sui propri sistemi elettronici e negli archivi residenti sul proprio software gestionale, procedendo alla stampa dei documenti nel caso di richiesta degli organi di controllo. L'istante, in sostanza, intende non procedere alla conservazione sostitutiva tramite apposizione di marcatura temporale e firma digitale, ma tramite procedura scadenzata di backup che permetterebbe, in sede di controlli ed ispezioni, di stampare i documenti/registri contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza. L'istante chiede di sapere, per i registri per i quali è previsto l'assolvimento dell'imposta di bollo, quali modalità sia da considerarsi corretta. L'Agenzia delle Entrate, ritiene che la modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i registri e libri contabili tenuti con sistemi informatici, come nella fattispecie in esame, debba essere ricondotta nell'ambito di applicazione della previsione recata dall'art. 6, D.M. del 17 giugno 2014: l'imposta è corrisposta con modalità esclusivamente telematica e, pertanto, mediante modello di pagamento F24, utilizzando il codice tributo "2501" denominato imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari.

INTERPELLO N. 241 DEL 13/04/2021 – DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE RIGUARDANTI IMMOBILI CENSITI NELLA CATEGORIA F/4

L'istante dichiara di aver stipulato un preliminare di compravendita per l'acquisto del diritto di usufrutto vitalizio sulla quota di 1/2 dell'unità immobiliare facente parte di un fabbricato, censita al catasto fabbricati nella categoria F/4, fabbricato accatastato originariamente nella categoria catastale D/2. Contestualmente alla stipula del contratto preliminare è stato anche stipulato un contratto di appalto per la ristrutturazione dell'unità immobiliare con la società appaltatrice in qualità di società promissaria/venditrice. L'istante chiede di sapere se, per le spese di ristrutturazione già sostenute e per quelle

ancora da sostenere, possa beneficiare delle detrazioni di cui all'art. 16-bis, co.1, lett. b), del D.P.R 22 dicembre 1986, n. 917. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante che, con riferimento alle spese sostenute per gli interventi realizzati su immobili classificati nella categoria catastale F/2, spettano le detrazioni di cui all'articolo 16-bis del Tuir. Ciò in quanto, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente. Pertanto, l'unità censita nella categoria catastale F/4, a seguito del frazionamento dell'unità alberghiera, potrà fruire dell'agevolazione a condizione che, alla fine dei lavori, sia distintamente accatastata in A/2.

INTERPELLO N. 245 DEL 13/04/2021 – INVIO TELEMATICO DELLE DICHIARAZIONI E VISTO DI CONFORMITÀ AD OPERA DI STUDIO ASSOCIATO

L'associazione professionale istante, dichiara di essere composta da 70 avvocati e 33 commercialisti iscritti presso i rispettivi albi professionali, costituita ai sensi della L. 23 novembre 1939, n. 1815 è iscritta come studio associato presso l'Ordine degli Avvocati di e presso l'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. L'istante riferisce di svolgere anche attività di assistenza e consulenza fiscale comprendente sia la predisposizione e la trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali dei propri clienti, sia il rilascio del visto di conformità. L'associazione professionale istante chiede conferma all'Agenzia delle Entrate circa la possibilità di essere ricompresa tra i soggetti incaricati all'invio telematico delle dichiarazioni reddituali e tra i soggetti abilitati ad apporre il visto di conformità. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come ai soli fini della presentazione delle dichiarazioni in via telematica, mediante il servizio telematico Entratel, si considerano soggetti incaricati della trasmissione delle stesse i soggetti di cui all'art. 3, co. 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 tra cui, vi rientra anche l'associazione professionale istante. Tuttavia, la medesima società istante non può apporre il visto, né trasmettere dichiarazioni vistate mancando il requisito del controllo da parte dei soggetti indicati all'art. 3, co. 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998. Per l'apposizione del visto di conformità occorre che l'associazione professionale sia composta per almeno la metà degli associati da soggetti indicati all'art. 3, c. 3, lett. a) e b) D.P.R. 322/1998 e pertanto da iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti.

INTERPELLO N. 255 DEL 16/04/2021 – VENDITE A DISTANZA DI BENI NEI PAESI DELL'UNIONE EUROPEA

L'istante, illustra di svolgere l'attività di commercio al dettaglio di articoli informatici quali videogame, videogiochi e, più in generale, prodotti elettronici all'interno dell'Unione Europea, operando quasi esclusivamente attraverso vendite on line da portale web nei confronti di consumatori finali e soggetti passivi Iva. L'istante dichiara inoltre di aver ricevuto dall'Agenzia delle Entrate una comunicazione relativa al superamento, per alcune annualità, delle soglie previste dall'art. 34 della Direttiva 2006/112/CE con l'obbligo di riverso dell'Iva presso gli Stati dell'Unione Europea in cui tali soglie sono state superate. Avendo l'istante erroneamente versato sempre l'Iva in Italia e, procedendo come da comunicazione a versare nuovamente l'Iva nel Stato dell'Unione Europea, chiede di sapere quale siano le modalità ed i tempi per richiedere il rimborso dell'Iva in questione versata allo Stato italiano. L'Agenzia delle Entrate, comunica all'istante di aver chiarito tramite la circolare n. 20/E del 13 giugno 2006, come la norma consenta al contribuente che abbia già corrisposto indebitamente l'Iva in Italia e che, sia chiamato a versare l'imposta anche nel Paese membro di destinazione del bene, di attivare il procedimento del c.d. "rimborso anomalo" di cui all'art. 21 del D. Lgs n. 546 del 1992. L'art. 21, co. 2, ultimo periodo, il quale prevede che l'Iva indebitamente versata in Italia sulle vendite intracomunitarie a distanza imponibili in altri Stati membri, possa essere richiesta a rimborso con apposita istanza da presentare, a pena di decadenza, entro 2 anni. In presenza di accertamento da parte dell'autorità estera, il suddetto termine decorre dalla data di notifica dell'atto impositivo. Diversamente, il termine decorre dal momento in cui l'imposta è stata assolta in Italia.

INTERPELLO N. 257 DEL 16/04/2021 – CAUSE OSTATIVE ALL'APPLICAZIONE DEL REGIME FORFETARIO

L'istante rappresenta di dimorare fuori dall'Italia, di essere iscritto all'Aire, di essere assunto tramite contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato e di essere interessato a rientrare in Italia per svolgere la libera professione. L'istante rappresenta inoltre che il proprio trasferimento in Italia non potrà avvenire prima di ottobre o novembre 2021 e che il reddito di lavoro dipendente percepito annualmente, superiore ai 30.000,00 Euro, andrà a cessare nell'anno 2021. L'istante chiede di sapere se, date le

premesse, possa aderire al regime fiscale Forfetario già dall'anno d'imposta 2021 oppure, se dovrà attendere l'anno d'imposta successivo. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come l'accesso al regime Forfetario gli sia precluso sia perché egli intende mantenere l'iscrizione all'Aire e continuare a risiedere e dimorare fuori dall'Italia per la maggior parte del 2021, sia perché l'istante riferisce che il rapporto di lavoro dipendente è ancora in essere alla data di presentazione dell'istanza e che il relativo reddito percepito annualmente supera la soglia dei 30.000,00 euro. Pertanto, nel presupposto che l'istante cessi il rapporto di lavoro dipendente entro la fine del 2021 e faccia rientro in Italia acquisendo la residente ai fini fiscali, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'istante potrà applicare il regime forfettario nel 2022.

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.

20 maggio 2021

ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI

Termine di versamento dei contributi previdenziali relativi al trimestre gennaio-marzo 2021.
