



Aggiornamento  
Professionale  
Settimanale

**quaderno**

**settimanale**

**Focus settimanale:**

- Contributo a fondo perduto ed esenzione prima rata IMU
- La fatturazione tardiva è una violazione formale
- ETS – le linee guida per i bilanci e gli adempimenti per il 2020 – seconda parte
- Le società di comodo del 2020
- Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di maggio – seconda parte

## Indice:

### Flash di stampa



4

### L'Agenzia interpreta



7

### Il Giudice ha sentenziato



10

.....	10
In breve.....	13
Contributo a fondo perduto ed esenzione prima rata IMU.....	13
La fatturazione tardiva è una violazione formale.....	15
L'Approfondimento – 1 .....	17
ETS – le linee guida per i bilanci e gli adempimenti per il 2020 – seconda parte .....	17
L'Approfondimento – 2 .....	27
Le società di comodo del 2020 .....	27
L'Approfondimento – 3 .....	41
Gli interPELLI dell'Agencia delle Entrate del mese di maggio – seconda parte .....	41
L'angolo informatico .....	48
Desktop Telematico.....	48

*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](http://www.sercontel.it) mail: [info@sercontel.it](mailto:info@sercontel.it)

## Flash di stampa



<p><b>Estensione credito d'imposta sugli affitti commerciali</b></p>	<p>IL SOLE 24 ORE 07.06.2021</p>	<p>Per molte attività il bonus è stato esteso ai mesi da gennaio a maggio 2021 e viene riconosciuto in presenza di un calo mensile del 30% calcolato su un periodo di riferimento che va dal 1.4.2020 al 31.03.2021, da contrapporre allo speculare periodo precedente (1.4.2019-31.03.2020). Una volta verificato il calo, il credito d'imposta spetta per tutti cinque i mesi.</p>
<p><b>Cila e titolo abitativo dell'immobile</b></p>	<p>IL SOLE 24 ORE 07.06.2021</p>	<p>L'art. 33 del D.L. 77/2021 ha previsto che per avviare i lavori del superbonus 110% è sufficiente presentare la Cila (Comunicazione di inizio lavori asseverata).</p>
<p><b>Rivalutazione dei beni d'impresa nelle dichiarazioni dei redditi</b></p>	<p>IL SOLE 24 ORE 07.06.2021</p>	<p>Per perfezionare l'opzione per la valenza fiscale della rivalutazione occorre indicare in dichiarazione i maggiori valori rivalutati e la relativa imposta sostitutiva. Le società di capitali devono inoltre compilare il prospetto del "capitale e delle riserve" nel quadro RS.</p>
<p><b>Finanziamento con credito d'imposta per R&amp;S</b></p>	<p>IL SOLE 24 ORE 08.06.2021</p>	<p>Le misure di liquidità contenute nel "Decreto Sostegni-bis" (D.L. 73/2021) prevedono agevolazioni per le imprese che vogliono ottenere finanziamenti indirizzati a certe tipologie di investimenti. I punti principali riguardano temi come la garanzia pubblica, le percentuali di copertura, i crediti d'imposta e la possibilità del doppio utilizzo.</p>
<p><b>Aggiornato il software per la cessione del credito</b></p>	<p>IL SOLE 24 ORE 08.06.2021</p>	<p>Il software per compilare e inviare la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, è stato aggiornato il 07.06.2021.</p>
<p><b>Conservazione fatture elettroniche</b></p>	<p>ITALIA OGGI 08.06.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile dal 04.06.2021 sul proprio sito la nuova funzione per la piattaforma fatture e corrispettivi che permette di indicare la</p>

		data a partire dalla quale le fatture saranno in automatico portate in conservazione, senza la necessità di effettuare i caricamenti manuali. Il procedimento deve concludersi entro il 10.06.2021.
Detrazione 110% per sostituzione di infissi e finestre	ITALIA OGGI 09.06.2021	L'ENEA ha precisato che nel caso in cui l'intervento di sostituzione degli infissi e delle finestre avviene nell'ambito dell'esecuzione di interventi di demolizione e ricostruzione e/o di ristrutturazione edilizia, il soggetto gode della detrazione maggiorata al 110% o dell'ordinaria al 50%. Diversamente, se l'intervento viene realizzato come trainato per effetto del superbonus, lo stesso gode della detrazione maggiorata o di quella ordinaria ma devono essere mantenute forma e dimensione.
Esoneri per acconto IMU decreti emergenziali	IL SOLE 24 ORE 09.06.2021	I contribuenti, considerando la prossima scadenza del versamento della prima rata IMU 2021, devono considerare le tre disposizioni di esonero previste per l'emergenza Covid, contenute nel decreto agosto (D.L. 104/2020), nella legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020) e nel Decreto Sostegni (D.L. 41/2020).
Obbligo dichiarativo per immobili beneficiari di esenzioni IMU	IL SOLE 24 ORE 09.06.2021	Il Ministero dell'Economia Finanziaria, ha confermato che gli immobili che hanno beneficiato dell'esenzione Imu da Covid nel 2020, devono obbligatoriamente essere dichiarati entro il 30.06.2021.
Superbonus e sistemi di ventilazione antimuffa	ITALIA OGGI 10.06.2021	L'Enea, tramite le proprie FAQ ha precisato che sono ammessi al superbonus i sistemi di ventilazione antimuffa.
Esenzione Imu prima casa e coniugi in Comuni diversi	IL SOLE 24 ORE 10.06.2021	Secondo la Cassazione, al fine di beneficiare dell'esenzione Imu sulla "prima casa" è necessario che l'intero nucleo familiare del possessore dimori e risieda anagraficamente nella casa esente da imposta.

Decreto Semplificazioni	IL SOLE 24 ORE 13.06.2021	<p>Si riportano alcune novità del Decreto Semplificazioni (DL. 77/2021):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il bonus investimenti, compresi gli immobili strumentali, viene aumentato fino a 100 milioni di euro;</li> <li>• Introduzione di semplificazioni per aumentare la quota di produzione di energia da fonte rinnovabile;</li> <li>• Al fine di allineare normativa italiana e europea, è stata introdotta una nuova disciplina per il procedimento di verifica di assoggettabilità a Via (Valutazione impatto ambientale) e consultazione preventiva;</li> <li>• Non sono più dovuti l'imposta di bollo e i diritti di segreteria sui certificati digitali.</li> </ul>
Proroga versamenti dichiarazione redditi	IL SOLE 24 ORE 13.06.2021	<p>Per il saldo e acconto Irpef/Ires e Irap in scadenza il 30.06.2021, dovrebbe essere previsto uno slittamento per lavoratori autonomi, professionisti e imprese cui si applicano gli Isa e i contribuenti forfettari, al 20.07.2021, senza applicazione della maggiorazione. Lo 0,40% si potrà dunque applicare ai versamenti effettuati al 20.08.2021.</p>
Riduzione detrazioni fiscali	ITALIA OGGI 13.06.2021	<p>L'art. 1, c. 629 L. 160/2019 ha modificato l'art. 15 del Tuir aggiungendo i cc. 3-bis, 3-ter e 3-quater. In questo modo, per i contribuenti con un reddito superiore a 120.000 euro si vuole ridurre in maniera graduale l'ammontare delle detrazioni fiscali spettanti, mentre è previsto il completo azzeramento dopo i 240.000 euro. Restano salve le detrazioni indicate dal nuovo c. 3-quater.</p>
Credito d'imposta canoni di locazione	ITALIA OGGI 13.06.2021	<p>Per il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, il codice tributo resta lo stesso, ossia 6920.</p>

## L'Agenzia interpreta



<p><b>Delocalizzazione all'estero e Pex</b></p>	<p>PRINCIPIO DI DIRITTO N. 10/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto, ha affermato che nel momento in cui si delocalizza all'estero un compendio aziendale, non è possibile applicare la participation exemption (Pex), anche se sussistono i requisiti previsti dall'art. 87 del Tuir.</p>
<p><b>Interpello ad Agenzia delle Entrate con effetti vincolanti</b></p>	<p>CIRCOLARE N. 4/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha affermato che nel momento in cui un'impresa presenta un'istanza di interpello, la stessa viene inserita nelle "schede di rischio" e verrà successivamente verificato se è stata seguita la soluzione interpretativa fornita dall'Agenzia stessa.</p>
<p><b>Istruzioni Isa e rinvio versamenti</b></p>	<p>CIRCOLARE N. 6/E/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha fornito in ritardo le istruzioni operative per l'applicazione degli Isa al periodo d'imposta 2020 violando l'art. 6, c. 3 dello Statuto del contribuente il quale prevede che l'Amministrazione Finanziaria debba garantire che i modelli di dichiarazione, le relative istruzioni e i correlati documenti siano messi a disposizione dei contribuenti almeno 60 giorni prima del termine per l'adempimento al quale si riferiscono.</p>
<p><b>Errore nell'applicazione dell'Iva</b></p>	<p>INTERPELLO N. 393 DEL 07/06/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che nel caso di errori nell'applicazione dell'Iva (inversione contabile anziché rivalsa, e viceversa), si verifica una violazione formale nel caso in cui l'imposta risulti comunque assolta e non sussistano intenti di frode, secondo le disposizioni degli artt. 6, cc. 9-bis1 e 9-bis2 D.lgs. 471/199.</p>
<p><b>Imposta di registro per atto</b></p>	<p>INTERPELLO N. 390 DEL 07/06/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che occorre applicare l'imposta sostitutiva del 3% all'atto transattivo tra due eredi e un terzo soggetto, cointestatario fittizio dei beni del defunto, con cui il terzo si impegna a pagare agli</p>

		eredi l'importo corrispondente alla sua quota di patrimonio.
Nota di variazione per recupero Iva nelle procedure concorsuali	CIRCOLARE N. 17 DEL 07/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare ha chiarito quali modifiche l'art. 18 D.L. 73/2021 ha apportato all'art. 26 Dpr 633/1972, con riguardo ai presupposti della rettifica dell'Iva per mancato pagamento del corrispettivo.
Codici tributo crediti d'imposta per industrie tecniche e audio-visive	RISOLUZIONE N. 42 DEL 08.06.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione ha istituito il codice 6944, denominato «tax credit industrie tecniche» e il codice 6945, denominato «tax credit opere di formazione e ricerca», al fine di poter usare il credito d'imposta in compensazione tramite modello F24.
Correttivi Covid per Isa 2021	CIRCOLARE N. 6/E/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione ha illustrato in che modo funzionano i correttivi straordinari Covid negli Isa 2021.
Agevolazione per investimenti in beni 4.0	INTERPELLO N. 394 DEL 07/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha specificato che i beni sprovvisti delle caratteristiche idonee per essere considerati beni 4.0 al momento del loro primo utilizzo non possono godere del relativo credito di imposta di cui alla L. 178/2020.
Esonero da garanzia per rimborsi Iva	INTERPELLO N. 395 DEL 07/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha stabilito che è possibile applicare l'esonero dalla garanzia per i rimborsi Iva fino a 258.000 euro che spettano alle imprese in fallimento o in liquidazione coatta amministrativa anche ai soggetti residenti in altri Stati membri dell'Ue, a condizione che siano assoggettati a una procedura concorsuale analoga.
Superbonus 110% per proprietario unico	INTERPELLO N. 397 DEL 09/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha riscritto la risposta 231/2021. In questo modo, il Superbonus si applica, in presenza di ogni altro requisito, solo se la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio supera il 50%. Restano comunque escluse le spese



		relative ad interventi "trainati" realizzati sulle singole unità non residenziali.
Credito d'imposta R&S e mancata indicazione quadro RU	INTERPELLO N. 396 DEL 09/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che anche se il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo non è stato riportato nel quadro RU, è possibile beneficiare del credito nel periodo d'imposta nel corso del quale lo stesso è maturato e in quelli successivi.
Somma a saldo e stralcio con Iva al 10%	INTERPELLO N. 401 DEL 09/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che deve applicarsi l'aliquota Iva del 10% sulla somma che viene pagata a saldo e stralcio all'appaltatore, sulla base di una transazione che compone una controversia sorta nell'ambito dell'esecuzione di un appalto concernente la realizzazione di opere di urbanizzazione.
Indennizzo servizio rifiuti soggetto ad Iva	INTERPELLO N. 402 DEL 09/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'indennizzo che viene riconosciuto dal comune al gestore del servizio rifiuti, al fine di compensare i minori introiti determinati dalla riduzione della tariffa disposta a favore delle utenze non domestiche, è soggetto a Iva in quanto non si considera una prestazione di servizi.
Acconto Irap nelle operazioni straordinarie	INTERPELLO N. 404 DEL 11/06/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che la società conferitaria di azienda nel 2019 non ha diritto per non considerare dal calcolo dell'Irap dovuta per il 2020 l'importo corrispondente al primo acconto determinato con i dati del soggetto conferente.

## Il Giudice ha sentenziato



<p>Dichiarazione integrativa a favore e cartella esattoriale legittima</p>	<p>C.T.R. LAZIO N. 2155/06/2021</p>	<p>La Commissione Tributaria Regionale del Lazio ha precisato che con la dichiarazione integrativa a favore, presentata dal contribuente entro i termini dell'accertamento, la dichiarazione viene corretta fin dall'origine. Un'eventuale cartella esattoriale che non tiene conto della modifica risulta pertanto illegittima.</p>
<p>Iva in eccesso nell'Ente locale</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 10439/2021</p>	<p>La Corte di Cassazione ha stabilito che l'importo dell'Iva detraibile, con riguardo ad una fattura in split payment all'Ente locale, non è quello riportato in fattura, ma solo quello correttamente riferibile all'operazione.</p>
<p>Sanzione F24 con compensazione in ritardo</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 15615/2021</p>	<p>La Corte di Cassazione ritiene sanzionabile il contribuente che compensa il suo credito con una presentazione in ritardo del modello F24.</p>
<p>Ipoteca su fondo patrimoniale</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 15741/2021</p>	<p>La Corte di Cassazione non consente, sui beni del fondo patrimoniale, l'iscrizione di ipoteca da parte dell'Agenzia Entrate riscossione.</p>
<p>Impugnabile il diniego di autotutela</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 12440/2021</p>	<p>La Cassazione, ha sancito che è possibile impugnare il diniego di autotutela solo con riguardo a profili di illegittimità del rifiuto e non anche per motivi di merito.</p>
<p>Srl estinta e imposte da pagare in capo al socio</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 14570/2021</p>	<p>La Cassazione, ha affermato che, per una Srl estinta, è il socio che deve pagare le imposte sul reddito.</p>
<p>Studi di settore ed efficacia da provare in giudizio</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 13084/2021</p>	<p>La Cassazione ha confermato l'efficacia degli studi di settore al fine di provare il debito tributario.</p>

Omessa compilazione quadro RW	CORTE DI CASSAZIONE N. 19849/2021	La Cassazione ha affermato che in seguito all'omessa compilazione del quadro RW, non sussiste il reato di dichiarazione infedele.
Società di comodo	CORTE DI CASSAZIONE N. 14750/2021	La Cassazione, in tema di società di comodo, ha precisato che se il contribuente dimostra la sussistenza di oggettive condizioni non riconducibili a scelte erronee tali da impedire il raggiungimento delle soglie minime prestabilite, non si deve applicare il test di operatività ex art. 30, c. 1 L. 724/1994.
Presunzione distribuzione utili extra contabili	CORTE DI CASSAZIONE N. 13841/2021	La Cassazione ha sancito che se i soci conoscono tutte le vicende della società, è possibile presumere l'esistenza di utili non contabilizzati.
Responsabilità civilistica del liquidatore	CORTE DI CASSAZIONE N. 7949/2021	La Cassazione ha confermato che si tratta di responsabilità civilistica e non tributaria, la responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di società in liquidazione, ai sensi dell'art. 36 Dpr 602/73, nel caso in cui vi sia un mancato pagamento delle imposte sul reddito delle persone giuridiche.
Ricorso con più accertamenti inammissibile	CTR LIGURIA N. 248/2021	La Commissione Tributaria Regionale della Liguria ha stabilito che se vengono citati più accertamenti nel ricorso, anziché solo quello che è oggetto di impugnazione, il ricorso è inammissibile per incertezza della domanda e dei suoi elementi costitutivi.
Segnalazione errori dell'Agenzia	CORTE DI CASSAZIONE N. 16114/2021	La Cassazione ha stabilito che è il destinatario dell'accertamento che deve correggere l'errore del Fisco, anche se a suo vantaggio, in quanto i principi di collaborazione e buona fede sanciti dalla L. 212/2000 operano anche in favore dell'Amministrazione finanziaria.

<p><b>Avviso di liquidazione su una sentenza del tribunale</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 15895/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che è necessario che, a partire dall'avviso di liquidazione dell'imposta di registro su una sentenza del tribunale, il calcolo deve essere comprensibile ed eseguito dall'Ufficio.</p>
<p><b>Registro al 3% sulla cessione del diritto di cubatura</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16080/2021</p>	<p>La Cassazione ha precisato che l'aliquota dell'imposta di registro per il contratto sul diritto di cubatura è del 3%.</p>
<p><b>Aggio sulla riscossione</b></p>	<p>CORTE COSTITUZIONALE N. 120/2021</p>	<p>La Corte Costituzionale ha sollecitato una riforma da parte delle istituzioni sul tema dell'aggio sulla riscossione delle entrate pubbliche.</p>
<p><b>Annullamento sanzioni tributarie al cliente</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16291/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che, nel caso in cui il consulente venga condannato in sede penale con provvedimento definitivo per essersi appropriato dei soldi destinati al pagamento, le sanzioni applicate al contribuente vengono annullate.</p>
<p><b>Fatturazione tardiva senza danno all'Erario</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16450/2021</p>	<p>La Cassazione, modificando un precedente orientamento ha stabilito che è possibile applicare l'istituto del cumulo giuridico alla tardiva fatturazione, se non viene cagionato un danno all'Erario.</p>
<p><b>Sanzioni per omesso versamento delle imposte</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16517/2021</p>	<p>La Cassazione ritiene corretto sanzionare l'impresa che, al fine di non licenziare i propri operai, non paga le imposte anche se è in difficoltà economica, in quanto la crisi aziendale non costituisce forza maggiore.</p>

## In breve

### **Contributo a fondo perduto ed esenzione prima rata IMU**

---

Di Francesco Costa

L'articolo 6-sexies del Decreto Sostegni, che è stato aggiunto nel corso dell'iter parlamentare di conversione, stabilisce che per il 2021, in considerazione del perdurare degli effetti connessi all'emergenza sanitaria da Covid-19, non è dovuta la prima rata dell'imposta municipale propria (IMU) relativa agli immobili posseduti dai contribuenti che hanno i requisiti di accesso al contributo a fondo perduto disciplinati dall'articolo 1, commi da 1 a 4, dello stesso Decreto. Il comma 2 dell'articolo 6-sexies, prevede che l'esenzione si applica solo agli immobili nei quali i soggetti passivi esercitano le attività di cui siano anche gestori.

Questa agevolazione è strettamente connessa al contributo a fondo perduto o più che altro, al sussistere delle condizioni e dei requisiti che il Decreto Sostegni richiede per il riconoscimento del contributo a fondo perduto a favore degli operatori economici colpiti dagli effetti della pandemia.

Ricordiamo che i beneficiari del contributo a fondo perduto disciplinato dall'articolo 1 D.L. 41/2021 sono i soggetti titolari di partita Iva, residenti o stabiliti in Italia, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario (comma 1).

Ai sensi del comma 3, il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 Tuir, nonché ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere *a* (*corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa*) e *b* (*corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione*), del Tuir o con compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni.

Infine, il comma 4 dell'articolo 1 prevede che il contributo a fondo perduto spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei

corrispettivi dell'anno 2019. La stessa disposizione precisa che: al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi; ai soggetti che hanno attivato la partita Iva dal 1° gennaio 2019 il contributo spetta anche in assenza di questi requisiti.

Quindi secondo, i commi 1 e 2 dell'articolo 6-*sexies* del Decreto Sostegni, prevedono che per il 2021 i soggetti passivi per i quali ricorrono le condizioni di accesso al contributo a fondo perduto beneficiano dell'esenzione dal versamento della prima rata IMU relativa agli immobili posseduti nei quali essi esercitano le attività di cui sono anche gestori.

## La fatturazione tardiva è una violazione formale

---

di Alberto De Stefani

In questo breve articolo viene proposta l'analisi della sentenza emanata dalla Corte di Cassazione n. 16450 del 10/06/2021, la quale ha stabilito che nel caso in cui non venga cagionato un danno all'erario, la fatturazione tardiva viene considerata una violazione formale e tra l'altro è possibile anche applicare l'istituto del cumulo giuridico.

Questa sentenza risulta essere particolarmente importante, in quanto modifica il pensiero fornito proprio dalla Cassazione negli anni precedenti.

Il caso analizzato dai giudici ermellini riguarda un atto di irrogazione di sanzioni notificato dall'Agenzia delle Entrate ad una società per tardiva fatturazione. La società, oltre a ritenere illegittimo l'atto notificato in quanto non si era verificato alcun danno all'erario, precisava che nonostante si trattassero di più violazioni formali avente medesima natura, non aveva applicato l'istituto del cumulo giuridico.

Entrambi le Commissioni Tributarie, in primo e secondo grado, si sono espresse a favore della società. L'Agenzia tuttavia è ricorsa in Cassazione, sostenendo che le norme non erano state applicate correttamente, in quanto la tardiva fatturazione doveva essere considerata come violazione sostanziale e non formale, senza quindi la possibilità di usufruire del cumulo giuridico.

Gli Ermellini hanno come prima cosa ricordato le possibili violazioni, ossia:

- Violazioni sostanziali: pregiudicano l'azione di controllo da parte dell'Agenzia e rilevano ai fini della corretta quantificazione dell'imponibile e dell'imposta;
- Violazioni formali: pregiudicano solamente l'azione di controllo;
- Violazioni meramente formali: non arrecano danno all'erario e non incidono sulla determinazione dell'imposta e dell'imponibile.

Il primo criterio per identificare le violazioni sostanziali e quelle non meramente formali è l'importo della sanzione. Questa infatti viene calcolata in modo percentuale in base all'imposta non versata.

I Giudici della Suprema Corte hanno però affermato che questa valutazione non si basa su una norma rigida e indeclinabile ma postula un riscontro in concreto sull'offensività della condotta con riguardo all'importo dell'imponibile o dell'imposta.

Questo principio rispetta anche quanto affermato dalla Corte UE (C-272/13) in merito al principio di proporzionalità dove le sanzioni, per assicurare l'esatta riscossione dell'Iva, non devono superare il necessario.

Prima di giungere alla conclusione, la sentenza si sofferma su quanto precedentemente affermato dalla stessa Cassazione, dove la tardiva fatturazione veniva considerata una violazione sostanziale (sentenza n. 14158/2018).

I giudici hanno tuttavia evidenziato che nelle pronunce precedenti, l'oggetto della controversia non era quello di classificare la violazione come formale o sostanziale, quanto se era possibile considerare il comportamento come una violazione meramente formale, per la quale non sono previste sanzioni.

Per questo motivo, si è giunti alla conclusione che alla violazione formale è possibile applicare l'istituto del cumulo giuridico.



# L'Approfondimento – 1

## **ETS – le linee guida per i bilanci e gli adempimenti per il 2020 – seconda parte**

*di Alessandro Marcolla*

---

### **PREMESSA**

Proseguiamo la disamina iniziata la scorsa settimana sulle linee guida pubblicate nella Gazzetta Ufficiale n. 102 del 18.4.2020 per la redazione dei bilanci degli ETS.

Dopo aver illustrato sinteticamente i nuovi documenti di bilancio ed aver analizzato il contenuto relativo alle aree di interesse generale, alle attività diverse e alla raccolta fondi, specificando quali ricavi e costi inserire in questi comparti, ci occuperemo di seguito:

- della Relazione di missione;
- delle regole da seguire per il 2020, in attesa dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni;
- della pubblicazione dei contributi pubblici ricevuti;
- della rendicontazione del 5 x 1000 del 2018 e 2019.

### **LA RELAZIONE DI MISSIONE**

Con la Relazione di missione gli ETS devono dar conto:

- delle poste contabili e dell'andamento economico finanziario dell'ente;
- delle modalità utilizzate per perseguire il fine istituzionale.

Le informazioni da comunicare nella Relazione di missione sono in gran parte analoghe a quelle che le società devono riportare nella Nota integrativa e nella Relazione di gestione e in parte sono proprie del mondo non profit.

Premesso ciò, tra i vari punti che compongono la Relazione di missione meritano alcune riflessioni il punto 22 e il punto 24.

## IL PUNTO 22 DELLA RELAZIONE DI MISSIONE

Il punto 22 della Relazione di missione illustra il prospetto dei proventi e degli oneri figurativi. Un prospetto che ricordiamo è presente anche in calce al Rendiconto gestionale per competenza e per cassa.

Nella sostanza i proventi e gli oneri figurativi sono valori non monetari, ovvero privi di manifestazione finanziaria, che, però, rappresentano un valore economico potenziale.

I proventi figurativi riguardano tutte quelle attività gratuite che l'Ente svolge in favore della collettività per il raggiungimento del fine istituzionale, come ad esempio le cessioni di beni e le prestazioni di servizi. Una voce, quindi, che non solo rappresenta un aspetto caratterizzante dell'ETS, ma che ha anche un impatto in ambito fiscale. A norma dell'art. 79, comma 5-bis del CTS, infatti, **“Si considerano entrate derivanti da attività non commerciali i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative dell'ente e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4 tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali”**.

Gli oneri figurativi sono rappresentati, invece, da tutte le risorse reperite gratuitamente dall'ente e solitamente riguardano il lavoro volontario<sup>1</sup>, ma non solo.

Ebbene, dare un valore ai proventi e agli oneri figurativi consente all'Ente di rendicontare aspetti essenziali che non trovano rappresentazione nel Rendiconto gestionale e che se meramente iscritti non consentono di dare evidenza della loro rilevanza economica.

Pertanto, al fine di consentire la comparabilità nel tempo e la corretta valorizzazione, la Relazione di missione dovrà illustrare l'iter seguito e i criteri utilizzati per quantificare questi valori, che possibilmente dovranno essere concordati con l'organo di controllo, se presente.

## IL PUNTO 24 DELLA RELAZIONE DI MISSIONE

Al punto 24 della Relazione di missione si richiede agli ETS di fornire una relazione dell'attività di raccolta pubblica occasionale di fondi, di cui all'art. 79, comma 4), lett. a) del Dlgs n. 117/2017<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> In tutti gli enti in cui vi è lavoro volontario occorre a norma dell'art. 17 del CTS istituire il registro dei volontari.

Detta relazione, però, è già prevista dall'art. 87, comma 6 del CTS<sup>3</sup> e costituisce, a norma dell'art. 48, comma 3 dello stesso CTS<sup>4</sup>, un documento da depositare unitamente al bilancio, ex art. 13 e al bilancio sociale, (ove previsto) ex art. 14.

Per queste ragioni, richiederne la rendicontazione anche nella Relazione di missione sembra superfluo.

## RELAZIONE DI MISSIONE E ETS DI GRANDI DIMENSIONI

Come stabilito dall'art. 31 del CTS<sup>5</sup> per gli ETS con un volume di entrate superiore a € 2.200.000, attivo di Stato Patrimoniale superiore a € 1.100.000 e con una media di dipendenti occupati pari a 12, è richiesto il parere del Revisore legale dei conti:

- sugli aspetti della Relazione di missione attinenti;
- sull'andamento economico finanziario dell'ente;
- sulle modalità di perseguimento delle finalità statutarie.

## QUALI REGOLE SEGUIRE PRIMA DELL'ENTRATA IN VIGORE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

<sup>2</sup> L'art. 79, comma 4, lett. a) del CTS prevede che: "Non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito degli enti del Terzo settore di cui al comma 5:

- a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione".

<sup>3</sup> L'art. 87, comma 6 del CTS afferma che: "Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, comma 5, che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono inserire all'interno del bilancio redatto ai sensi dell'art. 13 un rendiconto specifico redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48, tenuto e conservato ai sensi dell'art. 22 del DPR n. 600/1973, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'art. 79, comma 4, lett. a). Il presente comma si applica anche ai soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 86"

<sup>4</sup> L'art. 48, comma 3 del CTS stabilisce che: "I rendiconti e i bilanci di cui agli artt. 13 e 14 e i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente devono essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno. Entro trenta giorni decorrenti da ciascuna modifica, devono essere pubblicate le informazioni aggiornate e depositati gli atti di cui ai commi 1 e 2, incluso l'eventuale riconoscimento della personalità giuridica".

<sup>5</sup> L'art. 31 del CTS afferma che: "1. Salvo quanto previsto dall'art. 30, comma 6, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: € 1.100.000,00;
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: € 2.200.000,00;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

2. L'obbligo di cui al comma 1 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.

3. La nomina è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'art. 10".

Assodato che i nuovi schemi di bilancio diventano obbligatori dal periodo d'imposta 2021, ci si chiede come dovranno comportarsi gli enti per l'anno 2020.

Ad avviso di molti il periodo d'imposta 2020 dovrà servire per:

- valutare quale schema di bilancio è opportuno/obbligatorio;
- testare tutte le verifiche di cui si è parlato in questa breve disamina;
- predisporre il rendiconto e la relazione illustrativa delle raccolte fondi occasionali effettuate nel corso dell'anno.

### PUBBLICAZIONE DEI CONTRIBUTI PUBBLICI RICEVUTI

Uno degli adempimenti in capo agli enti non profit attiene all'obbligo di pubblicazione dei contributi pubblici ricevuti nell'anno precedente, da effettuarsi come riportato nella seguente tabella.

Contributi pubblici ricevuti	
<b>Chi</b>	Associazioni, fondazioni, Onlus, ETS, associazioni ambientali a carattere nazionale, associazioni dei consumatori e degli utenti a carattere nazionale, cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri e imprese.
<b>Quando</b>	Entro il 30.6 di ogni anno successivo all'erogazione effettuata nell'esercizio finanziario precedente.
<b>Da chi</b>	Ricevuti dalla P.A., di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001 e dai soggetti di cui all'art. 2-bis del Dlgs n. 33/2013.
<b>Cosa</b>	Sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro e in natura, non aventi carattere generale (non è pertanto ricompreso il 5xmille) e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria
<b>Quanto</b>	<p>Gli importi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• vanno considerati cumulativamente in capo al soggetto percipiente e non con riferimento alla singola erogazione;</li> <li>• devono essere pari o superiori a € 10.000 (diecimila);</li> <li>• devono essere incassati nell'anno precedente (criterio di cassa).</li> </ul> <p>Nel determinare l'ammontare complessivo dei contributi ricevuti bisogna prestare attenzione a "<b>quantificare</b>" i vantaggi economici conteggiandoli al "<b>valore normale</b>" per poter verificare l'assoggettamento all'obbligo di pubblicazione.</p>
<b>Come</b>	<p>Ciò che si deve pubblicare deve contenere i seguenti elementi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente;</li> <li>• denominazione del soggetto erogatore;</li> <li>• somma incassata per ogni singolo rapporto giuridico sottostante;</li> <li>• data dell'incasso;</li> <li>• causale.</li> </ul>

<b>Dove</b>	<p>Per tutti quei soggetti non tenuti alla redazione della Nota integrativa i dati devono essere pubblicati: sul sito internet dell'ente, sulla pagina Facebook dell'ente o, alternativamente, attraverso analoghi portali digitali.</p> <p>Per i soggetti che redigono il bilancio, comprensivo della Nota integrativa, occorre dare evidenza dei contributi pubblici ricevuti in questo documento.</p>
<b>Controllo</b>	<p>Il controllo sull'esatto adempimento degli obblighi di trasparenza e pubblicità è demandato in capo ai soggetti erogatori delle somme oggetto di pubblicazione, oppure all'Amministrazione vigilante competente in materia.</p>
<b>Sanzioni</b>	<p>La mancata pubblicazione, a decorrere dal 1.1.2019, è punita con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di € 2.000;</li> <li>• la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione. Laddove, infatti, non si provvede all'obbligo di pubblicazione si applica la sanzione della restituzione integrale delle somme ai soggetti eroganti</li> </ul> <p>Tuttavia, si fa presente che la norma non prevede che venga data prova certa dell'avvenuta pubblicazione entro i termini indicati. Pertanto, se si volesse dare prova di ciò si dovrebbe procedere all'invio della pagina web per pec o per posta con "<b>plico aperto</b>".</p>

## LA RENDICONTAZIONE DEL 5 X MILLE

Tutti gli ETS che hanno ricevuto il 5 X mille sono obbligati a rendicontare detti importi.

Detto ciò, ricordiamo che nel corso del 2020 i soggetti aventi diritto, per far fronte alle conseguenze generate dall'emergenza pandemica Covid-19, hanno ricevuto sul proprio conto corrente le somme relative alle annualità finanziarie 2018 e 2019.

Con la nota n. 3142 del 4.2021 il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha fornito alcuni chiarimenti in relazione alla rendicontazione di tali somme, prevedendo anche la facoltà per gli enti di accantonare e spendere le somme erogate nell'annualità successiva.

## LE REGOLE GENERALI PER LA RENDICONTAZIONE DEL 5 X MILLE

La citata nota ministeriale ribadisce per prima cosa l'obbligo per tutti gli enti non profit, che hanno ricevuto il contributo 5 X mille di redigere, entro 12 mesi dalla data di percezione, il rendiconto e la relazione illustrativa.

Solo per gli enti che hanno percepito un contributo pari o superiore a € 20.000 scatta l'ulteriore obbligo di trasmissione all'amministrazione di riferimento, entro 30 giorni dal termine previsto per la redazione del rendiconto<sup>6</sup>.

Va da subito evidenziato che la rendicontazione di quest'anno riguarda due annualità di 5 X mille, erogate entrambe nel 2020.

Per questi motivi, non sarà possibile presentare un unico rendiconto e un'unica relazione illustrativa ma occorrerà redigere due rendiconti e due relazioni illustrative: una per il 5 X mille 2018 e una per il 5 X mille 2019.

Ricordiamo, inoltre, che l'obbligo normativo di trattare distintamente le due annualità riguarda anche l'ulteriore obbligo connesso al superamento della soglia dei € 20.000.

Proviamo a capire meglio con un esempio.

Un'associazione che ha percepito € 12.000 dal 5 X mille 2018 e € 18.000 dal 5 X mille 2019 deve predisporre due rendiconti e due relazioni, ma non è obbligata a trasmettere nulla, nonostante il totale delle due erogazioni risulti superiore a € 20.000. I due contributi singoli non superano, infatti, la soglia di € 20.000.

Altro tema scottante risolto dalla nota ministeriale riguarda la normativa di riferimento in materia di rendicontazione dei 5 X 2018 e 2019 che rimane sempre il DPCM del 23.4.2010 e non il nuovo DPCM del 23.7.2020.

Da ciò ne discende la non applicazione degli ulteriori obblighi stabiliti da quest'ultimo, tra cui quello di pubblicare sul sito web dell'ente gli importi percepiti.

#### **POSSIBILITÀ DI ACCANTONARE LE SOMME**

Sempre con la stessa nota ministeriale n. 3142 del 4.2021 il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha previsto la possibilità di accantonare le somme relative ai 5 X 2018 e 2019, che non sono ancora state utilizzate alla data di presentazione del rendiconto.

In pratica, stante le limitazioni imposte dai vari DPCM, che durante la pandemia hanno impedito l'uso delle risorse, Il Ministero ha accolto la richiesta del Forum Nazionale del Terzo Settore di poter spendere le risorse in un intervallo temporale più ampio.

---

<sup>6</sup> È possibile reperire modulistica e informazioni generali in merito alla rendicontazione del 5 X mille, sul sito del Ministero del Lavoro.

Per il Ministero, infatti, l'eventuale restituzione delle somme avrebbe privato gli Enti non profit di risorse necessarie per far fronte alle conseguenze generate dalla pandemia Covid-19 nel breve e nel medio periodo.

Di conseguenza, al punto 6 del modello di rendiconto (dedicato appunto all'accantonamento) gli Enti non profit possono dare evidenza delle somme relative al per il 5 X mille 2018 e 2019, che a 12 mesi dalla data di ricezione non sono ancora state utilizzate, a causa dell'emergenza epidemiologica.

Operativamente, occorrerà riportare nella relazione illustrativa quale motivazione dell'accantonamento la dicitura "**Accantonamento emergenza Covid-19**", senza la necessità di dover ulteriormente motivare o integrare con altra documentazione.

In ogni caso, come ben riportato dalle Linee guida per la rendicontazione:

- gli enti beneficiari del 5 X 1000 dovranno utilizzare tutte le somme accantonate e predisporre il relativo rendiconto, unitamente ad una relazione che descriva in dettaglio le spese inserite, entro 24 mesi dalla data di ricezione del contributo;
- l'ulteriore obbligo di trasmettere il rendiconto dell'accantonamento rimane in capo ai soli enti non profit che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a € 20.000, da valutare sempre con riferimento al singolo 5 X mille.

Per una migliore comprensione presentiamo il seguente esempio.

Un ente non profit:

- ha ottenuto € 22.000 dal 5 X mille 2018 e € 18.000 dal 5 X mille 2019;
- ha utilizzato € 21.000 del contributo relativo al 5 X 1000 del 2018 e ha accantonando i restanti € 1.000;
- non ha speso il contributo pari a € 18.000 relativo al 5 X 1000 del 2019.

Ebbene, l'ente non profit per il contributo:

- del 5 X 1000 del 2018 dovrà inviare all'amministrazione erogatrice sia il rendiconto generale che quello dell'accantonamento, dato che l'ente ha ricevuto un contributo superiore a € 20.000;

- del 5 X mille 2019 non speso e accantonato dovrà predisporre il rendiconto generale e quello relativo all'accantonamento, ma non dovrà trasmettere nulla all'amministrazione erogatrice, perché il contributo ricevuto risulta inferiore a € 20.000.

#### I TERMINI DI RENDICONTAZIONE DEL 5 X 2018

Gli enti non profit che hanno ricevuto un contributo:

- pari o superiore a € 500.000 devono:
  - ✓ spendere le somme e redigere il rendiconto e la relazione illustrativa entro l'8 e il 9 giugno 2021;
  - ✓ trasmettere il rendiconto entro l'8 e il 9 luglio 2021;
- inferiore a € 500.000 hanno:
  - ✓ tempo fino al 30 luglio 2021 per poter spendere le somme ricevute e per predisporre il rendiconto e la relazione illustrativa;
  - ✓ l'obbligo di trasmettere il rendiconto entro 29.8.2021 solo se hanno ricevuto importi pari o superiori a € 20.000.

5 X 1000 del 2018	Data di incasso	Predisposizione del rendiconto e della relazione	Trasmissione del rendiconto per enti che hanno ricevuto contributi pari o superiori a € 20.000
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a € 500.000</b>	8 o 9 giugno 2020	8 o 9 giugno 2021	8 o 9 luglio 2021
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo inferiore a € 500.000</b>	30 luglio 2020	30 luglio 2021	29 agosto 2021

#### TERMINI PER LA RENDICONTAZIONE DELL'EVENTUALE ACCANTONAMENTO DEL 5 X 1000 DEL 2018

Gli enti non profit che hanno accantonato le somme relative al 5 X 1000 del 2018 devono spenderle entro 24 mesi dalla data di percezione, ed entro lo stesso termine devono predisporre il rendiconto e la relazione illustrativa.



Ricordiamo, inoltre, che sono obbligati all'invio della documentazione solo gli enti non profit che hanno ricevuto una somma pari o superiore a € 20.000.

5 X 1000 del 2018	Data di incasso	Predisposizione del rendiconto relativo all'accantonamento	Trasmissione del rendiconto per enti che hanno ricevuto contributi pari o superiori a € 20.000
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a € 500.000</b>	8 o 9 giugno 2020	8 o 9 giugno 2022	8 o 9 luglio 2022
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo inferiore a € 500.000</b>	30 luglio 2020	30 luglio 2022	30 luglio 2022

#### I TERMINI DI RENDICONTAZIONE DEL 5 X 2019

Gli enti non profit che hanno ricevuto un contributo:

- pari o superiore a € 500.000 devono:
  - ✓ spendere le somme e redigere il rendiconto e la relazione illustrativa entro il 2.9.2021;
  - ✓ trasmettere il rendiconto entro il 2 ottobre 2021;
- inferiore a € 500.000 hanno:
  - ✓ tempo fino al 6.10.2021 per poter spendere le somme ricevute e per predisporre il rendiconto e la relazione illustrativa;
  - ✓ l'obbligo di trasmettere il rendiconto entro 5.11.2021 solo se hanno ricevuto importi pari o superiori a € 20.000.

5 X 1000 del 2019	Data di incasso	Predisposizione del rendiconto e della relazione	Trasmissione del rendiconto per enti che hanno ricevuto contributi pari o superiori a € 20.000
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a € 500.000</b>	2 settembre 2020	2 settembre 2021	2 ottobre 2021
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un</b>	6 ottobre 2020	6 ottobre 2021	5 novembre 2021

<b>contributo inferiore a € 500.000</b>			
---	--	--	--

### **TERMINI PER LA RENDICONTAZIONE DELL'EVENTUALE ACCANTONAMENTO DEL 5 X 1000 DEL 2019**

Gli enti non profit che hanno accantonato le somme relative al 5 X 1000 del 2019 devono spenderle entro 24 mesi dalla data di percezione, ed entro lo stesso termine devono predisporre il rendiconto e la relazione illustrativa.

Ricordiamo, inoltre, che sono obbligati all'invio della documentazione solo gli enti non profit che hanno ricevuto una somma pari o superiore a € 20.000.

<b>5 X 1000 del 2019</b>	<b>Data di incasso</b>	<b>Predisposizione del rendiconto relativo all'accantonamento</b>	<b>Trasmissione del rendiconto per enti che hanno ricevuto contributi pari o superiori a € 20.000</b>
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a € 500.000</b>	2 settembre 2020	2 settembre 2022	2 settembre 2022
<b>Enti non profit che hanno ricevuto un contributo inferiore a € 500.000</b>	30 luglio 2020	6 ottobre 2022	6 ottobre 2022

# L'Approfondimento – 2

## Le società di comodo del 2020

---

di Gianfranco Costa

### PREMESSA

Pur con i ritardi causati dalla pandemia da Covid 19 il tempo scorre e si sta avvicinando il 30 giugno, data di prima scadenza per il versamento delle imposte. Sappiamo che anche i calcoli sull'operatività delle società potrebbero incidere sui versamenti:

- sia per chi andasse ad adeguarsi al reddito minimo operativo;
- sia per coloro che hanno un credito IVA potenzialmente compensabile ma che, per effetto della non operatività, potrebbe trovarsi nelle condizioni di dover sospendere la sua compensazione.

Ricordiamo che le situazioni che fanno insorgere il problema delle società di comodo possono nascere da due situazioni diverse:

1. una riguardante il periodo d'imposta in corso (il 2020) a seguito delle verifiche da effettuare in aderenza all'articolo 30 della Legge 724/2004;
2. la seconda afferente il così detto periodo di osservazione (2015-2019), nel quel la società ha sempre dichiarato un risultato fiscale negativo; in questo caso la norma di riferimento è l'articolo 2, comma 36-quinquies del D.L. n. 138/2011.

Per entrambe le situazioni di potenziale non operatività, il Legislatore ha previsto delle case di disapplicazione o delle esimenti, al verificarsi delle quali la società fuoriesce dalla casistica "di comodo" e ritorna ad essere una società operativa.

Vediamo, allora, come funzionano le due previsioni normative appena descritte.

### SOCIETÀ NON OPERATIVE

L'articolo 30 della Legge n. 724/2004 individua le società che sono da considerare non operative in quei soggetti che, rispetto al valore delle immobilizzazioni contabilizzate, si trovano ad aver prodotto ricavi non consoni e non congrui all'investimento effettuato.

**ASPETTI SOGGETTIVI**

Per l'individuazione dei soggetti interessati dalle regole delle società di comodo dobbiamo affrontare il primo comma dell'articolo 30 il quale afferma che possono essere società non operative:

- le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata, le società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- nonché le società e gli Enti non residenti che abbiano nel territorio nazionale una stabile organizzazione.

Vengono escluse dalla non operatività le società cooperative e quelle consortili, in quanto questa forma sociale hanno ottenuto sin dagli albori una tutela speciale. Sono inoltre escluse le società semplici in quanto parificate dal legislatore alle persone fisiche.

**ASPETTI OGGETTIVI**

Per quanto riguarda i requisiti oggettivi, sempre nel comma 1 dell'articolo 30, vengono individuati gli indici che consentono, attraverso l'applicazione di determinate percentuali a selezionati elementi patrimoniali, di identificare un ammontare minimo di ricavi da confrontare con quelli effettivamente realizzati.

Gli elementi patrimoniali su cui determinare l'operatività o meno delle società sono:

**1) I beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettera c), d) ed e) e i crediti**

I beni rilevanti risultano essere i seguenti:

- le quote di partecipazione in soggetti IRES e in società di persone, e le partecipazioni PEX (articolo 87 del TUIR) (C.M. n. 6/2006);
- gli strumenti finanziari simili alle azioni secondo quanto previsto dall'articolo 85, comma 1, lettera d) del TUIR;
- le obbligazioni e gli altri titoli in serie o di massa secondo quanto previsto dall'articolo 85, comma 1, lettera e) del TUIR;
- i crediti di finanziamento concessi a terzi che hanno natura finanziaria, cioè che derivano da un impiego del capitale (vedi Circolare n. 48/E del 1997).

Va necessariamente precisato che non devono essere considerate le azioni proprie poiché non danno origine a percezione di dividendi.

## 2) Gli immobili e navi

Per identificare l'esatta collocazione al fine del calcolo, gli immobili vanno suddivisi in 3 sub categorie alle quali corrisponde un coefficiente di determinazione dei ricavi diverso:

- uffici che rispondono alla categoria A/10 (RS119 per le società di capitali e RS14 per le società di persone);
- immobili a destinazione abitativa (RS120 per le società di capitali e RS15 per le società di persone);
- acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti;
- altri immobili (RS118 per le società di capitali e RS13 per le società di persone).

Ovviamente si ricorda che gli immobili e le navi rilevano solamente se iscritti tra le immobilizzazioni mentre non rilevano se essi costituiscono beni merce.

Si deve sottolineare a tale proposito che, per gli immobili e navi (destinate all'attività commerciale, alla pesca, al salvataggio) (RS118 per le società di capitali e RS13 per le società di persone) rilevati nella forma suddetta, (beni immobilizzati o beni merce) non risulta rilevante se tali beni sono:

- detenuti a titolo di proprietà o tramite contratti di leasing finanziario;
- detenuti o meno come immobili strumentali, poiché anche i cosiddetti "immobili patrimonio" sono inclusi nella seconda categoria.

## 3) Altre immobilizzazioni

- Altre immobilizzazioni in proprietà o in leasing (esempio: macchinari): si ricorda che nel caso di beni acquistati in leasing il valore di riferimento sarà dato dal prezzo pagato al fornitore dalla società di leasing e in mancanza, dalla sommatoria di tutte le rate del contratto e del riscatto. In quest'ultima ipotesi la situazione è peggiorativa rispetto al caso del prezzo pagato al fornitore, in quanto considera nel calcolo anche la parte finanziaria contenuta nelle rate;
- immobilizzazioni sia materiali che immateriali: si ricorda che tra le immobilizzazioni immateriali vanno inclusi anche i costi pluriennali, quindi spese di impianto, pubblicità, spese incrementative su beni di terzi, software in licenza d'uso, ecc.. Bisogna sottolineare inoltre che la contabilizzazione delle immobilizzazioni può fare una grande differenza, in quanto ciò che si imputa a costo non viene considerato, mentre vengono certamente considerati i valori patrimoniali. Per tale motivo, l'avviamento, dal momento

che esso è stato un elemento patrimonializzato a seguito di acquisto a titolo oneroso, è comunque riconducibile alla più ampia categoria delle immobilizzazioni immateriali.

#### **4) Beni in piccoli Comuni**

I beni in piccoli Comuni vengono considerati altre immobilizzazioni, anche in leasing, se situate in Comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti (RS122 nelle società di capitali e RS17 per le società personali).

Si ricorda al riguardo che le immobilizzazioni in corso di costruzione vanno sempre escluse fino al momento della loro ultimazione.

Una volta identificati i beni, la loro categoria di appartenenza e il loro ammontare, i dati raccolti devono essere inseriti negli appositi quadri del modello REDDITI 2021

#### **ESCLUSIONI**

Come ogni regola sono previste le relative esclusioni. Anche per le società non operative sono state individuate delle situazioni al verificarsi delle quali non si applicheranno le regole delle società non operative. In presenza di una causa di esclusione, il modello non dovrà essere compilato nei righi da RS117 a RS122 per le società di capitali e da RS12 a RS18 per le società di persone.

Le cause di esclusione, che andranno indicate al rigo RS116 (per le società di capitali) e RS11 (per le società personali) nella colonna 1, per il periodo d'imposta 2020 sono:

1. per i soggetti obbligati a costituirsi sotto forma di società di capitali;
2. per i soggetti che si trovano nel 1° periodo d'imposta;
3. per le società in amministrazione controllata o straordinaria;
4. per le società e gli Enti che controllano società ed Enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed Enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente;
5. per le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
6. per le società con un numero di soci non inferiore a 50;
7. per le società che nei 2 esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle 10 unità;
8. per le società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo;

9. per le società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto Economico) superiore al totale attivo dello Stato Patrimoniale;
10. per le società partecipate da Enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale;
11. per le società ed enti che applicano gli ISA per il periodo di imposta 2020 e conseguono il livello di affidabilità fiscale pari almeno a 9, così individuato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 26/4/2021;
12. per le società consortili.

## **DISAPPLICAZIONE**

Oltre alle cause di esclusione dall'applicazione delle previsioni di redditività minima sancita dall'articolo 30 della Legge n. 724/1994, vi sono le cause di disapplicazione che, invece, sono state individuate al punto 1 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 14.02.2008. Esse vanno individuate sempre con riferimento al periodo d'imposta 2020 e vanno indicate sempre al rigo RS116 (per le società di capitali) e RS11 (per le società personali) ma questa volta nella colonna 2, sono contraddistinte da uno dei seguenti codici:

2. società assoggettate ad una procedura concorsuale o ad una procedura di liquidazione giudiziaria: la disapplicazione opera per i periodi d'imposta precedenti all'inizio delle procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime;
3. società sottoposte a sequestro penale o a confisca o con nomina di un amministratore giudiziario. La disapplicazione opera per il periodo di imposta nel corso del quale è emesso il provvedimento di nomina dell'amministratore giudiziario ed ai successivi periodi di imposta nei quali permane l'amministrazione giudiziaria;
4. società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione ad Enti pubblici ovvero locati a canone vincolato. Si applica ai periodi in cui vi è tale canone agevolato;
5. società che detengono partecipazioni in:
  - società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30, Legge n. 724/994;

- società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato articolo 30 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione;
- società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168 del TUIR;

6. società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione:

- in relazione ad un precedente periodo d'imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza;
- che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi.

La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive;

7. ipotesi di cui al punto precedente, in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto;

8. le società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 del Codice Civile e rispettano le condizioni previste dall'articolo 2 del D.lgs. n. 99/2004:

- la denominazione contiene «società agricola»;
- non svolgono esclusivamente locazione di immobili abitativi, di terreni agricoli o di fabbricati strumentali;
- svolgono marginalmente l'affitto di cui al punto precedente nella misura massima del 10% del fatturato;

9. le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative a seguito di calamità naturali;

99. assunzione di impegno in una dichiarazione precedente alla cancellazione dal Registro delle Imprese.

Si rammenta che nelle ipotesi di disapplicazione parziale di cui ai codici "4 – immobili locati a canoni agevolati", "5 – possesso di quote di società operative" e "6 – società con accoglimento di interpello", il quadro andrà compilato ma senza considerare i valori delle immobilizzazioni che rientrano nelle particolarità descritte, con la conseguenza che questi cespiti non parteciperanno alla determinazione dei ricavi e del reddito presunti.

Qualora non si abbia alcuno dei beni da indicare nella colonna 1 e/o 4 dei righi da RS117 a RS122 (o da RS12 a RS17 per le società di persone), occorrerà verificare se:

1. la società potesse rientrare nelle specifiche situazioni indicabili nella casella 8 "Casi particolari";
2. la società avesse avuto delle motivazioni per non aver raggiunto l'operatività quali, ad esempio, l'impossibilità di locare gli immobili iscritti in patrimonio. In questo caso è utile presentare un "interpello disapplicativo".



Per quanto riguarda la casella casi particolari si dovrà inserire nella casella 8 uno dei seguenti codici:

- il codice 1: se nel triennio preso a base per il calcolo dei ricavi forfettizzati (2018, 2019 e 2020), non ha avuto alcuno dei beni di cui ai righi da RS117 a RS122 (da RS12 a RS17 per le società personali);
- il codice 2: se non ha avuto i beni di cui ai righi da RS117 a Rs122 (da RS12 a RS17 per le società personali) nel periodo d'imposta 2020.

In particolare, con riferimento ai “casi particolari” appena descritti su può notare come, nella fattispecie descritta al codice 1, si esci dall'applicazione delle società di comodo e si torna ad essere operativi: infatti non essendoci la possibilità di confrontare i ricavi attesi con i ricavi medi, non si potrà stabilire l'inoperatività. Diversamente, con il codice 2, non vi è la possibilità di quantificare il reddito minimo da dichiarare; qualora, però, la società non superasse il test di operatività, tale situazione si riverbererà sull'IVA, essendo prevista la sua inutilizzabilità (come vedremo in seguito).

Attenzione che, qualora si superasse la problematica dell'articolo 30 della Legge 724/2004, resta comunque la verifica delle problematiche della “perdita sistemica”.

Le caselle da 4 a 7 del medesimo rigo 116 (RS11 per le società personali), sono utili per indicare se esistono delle situazioni particolari aziendali che non hanno permesso la congruità alle società di comodo. Il Legislatore ha previsto che il contribuente possa coinvolgere l'Amministrazione a mezzo di una istanza di interpello disapplicativo, al fine di segnalare la sua situazione particolare e farsi riconoscere la disapplicazione delle regole generali. In particolare, in ognuna delle caselle citate è possibile esporre una delle seguenti situazioni, contraddistinte dai rispettivi codici:

- codice 1 – accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;
- codice 2 – mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;
- codice 3 – presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società non operative.

Per completezza di trattazione, si rammenta che la riforma degli interpelli contenuta nel D.lgs. n. 156/2016, ha introdotto le seguenti novelle:

- l'istanza deve essere presentata prima della scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari cui l'interpello si riferisce, senza considerare i termini concessi all'Amministrazione Finanziaria per rispondere;
- quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione;
- nei casi in cui l'interpello non sia accolto il contribuente potrà fornire ogni dimostrazione anche ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa;
- le risposte alle istanze di interpello, non sono impugnabili, salvo le risposte alle istanze relative alla disapplicazione di norme volte a contrastare comportamenti elusivi le quali limitino deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta contro le quali può essere proposto ricorso unitamente all'atto impositivo;
- nel caso in cui l'Amministrazione abbia dato risposta ad un interpello disapplicativo di norme elusive, l'atto di accertamento avente ad oggetto deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del soggetto passivo è preceduto, a pena di nullità, dalla notifica di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di 60 giorni.

Si riportano di seguito i due modelli, identici nella sostanza, ma allocati in quadri diversi a seconda si tratti di società di persone o di capitale.

Modello REDDITI 2021 società di capitali:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistemática	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistemática	IRAP	IVA	Casi particolari					
	1	2	3	4	5	6	7	8						
		Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale						
	RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%		4	,00	1,50%					
	RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%					
	RS119	Immobili A/10		,00	5%			,00	4%					
Start-up <input type="checkbox"/>	RS120	Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%					
	RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%					
	RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%					
				Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto						
Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/>	RS123	Totale	2		,00	3		,00	5		,00			
	RS124			Agevolazioni		Variazioni in aumento								
	RS125	Reddito imponibile minimo				1		,00	2		,00	3		,00
														,00

Modello REDDITI 2021 società di persone:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3	4	5	6	7	8	
		Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale	
	RS12	Titoli e crediti	1	,00	2%		4	,00	1,50%
	RS13	Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%
	RS14	Immobili A/10		,00	5%			,00	4%
	RS15	Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%
	RS16	Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%
	RS17	Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%
Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/>	RS18	Totale		2	,00	3	,00	5	,00
					Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
	RS19			1	,00	2	,00	3	,00
					ACE	Agevolazioni	Variazioni in aumento	4	,00
	RS20	Reddito imponibile minimo							,00

## LA QUANTIFICAZIONE DEI BENI

Al fine di procedere correttamente alla quantificazione dei beni risulta necessario verificare il valore del bene patrimonializzato e per tale motivo viene proposto qualche spunto particolare per un corretto inserimento degli stessi.

Per quanto riguarda le modalità di individuazione del valore da indicare nelle colonne 1 e 4, si dovranno considerare le seguenti regole generali:

- i beni materiali rilevano al costo, al lordo degli ammortamenti;
- i costi pluriennali, il valore da considerare è al netto delle quote già ammortizzate;
- i costi pluriennali, finito l'ammortamento, non saranno più rilevanti.

Inoltre, si ricorda che per i beni a deducibilità limitata quali autovetture e telefoni cellulari, non è possibile trovare alcuna indicazione nell'articolo 110 circa il valore fiscalmente rilevante di questi beni. Per tale motivo, per questi beni è possibile annotare alcuni ragionamenti che derivano dalla loro natura ed in determinate fasi della loro vita aziendale. Infatti, in caso di:

- cessione, realizzano plusvalenza o minusvalenze in misura proporzionale alla loro deducibilità;
- iscrizione degli stessi per finalità relative agli Studi di Settore, i beni a deducibilità limitata vanno considerati limitatamente al valore fiscalmente riconosciuto.

Dovrebbe essere applicabile il principio della simmetria con altre disposizioni fiscali congruenti.

Secondo quanto interpretato dall'Agenzia delle Entrate (forum Italia Oggi), i beni a deducibilità limitata vanno considerati per intero.

Dopo questa premessa bisogna comunque considerare che il valore dei beni sono assunti in base alla media triennale dell'esercizio e dei 2 precedenti e a sua volta la media triennale deve essere poi moltiplicata per le percentuali fissate nell'articolo 30 della Legge n. 724/1994.

Per il calcolo della media, il valore dei beni e delle immobilizzazioni acquistate o cedute nel corso di ciascun esercizio, dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso.

Inoltre, al fine di evitare comportamenti antielusivi, il Legislatore, al fine di impedire mutamenti importanti della situazione patrimoniale nelle società di comodo, ha previsto che non possono assumere significato le rivalutazioni volontarie, anche nel caso di utilizzi di disavanzi di fusione o scissioni quali poste incrementative di beni iscritti nell'attivo. È stato stabilito, infatti, che rilevano solamente le rivalutazioni fiscalmente riconosciute che devono essere considerate nel momento in cui assumono valenza fiscale.

### **Effetto della rivalutazione dei beni d'impresa**

L'articolo 110 del DL 104/2020 ha concesso la possibilità di rivalutare i beni d'impresa già presenti nel bilancio dell'esercizio precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del "Decreto Agosto". Per i soggetti con esercizio solare stiamo parlando del bilancio al 31/12/2019.

Ricordiamo che la rivalutazione può essere effettuata sia con fini solamente civilistici che con rilevanza fiscale. Per fruire della rilevanza fiscale è necessario versare un'imposta sostitutiva pari al 3% del valore rivalutato. La rivalutazione deve essere contabilizzata nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del decreto; quindi, per i soggetti solari, entro il 31/12/2020.

Chiaramente, essendo i beni già presenti fin dall'inizio dell'esercizio ed essendo una contabilizzazione con effetto civilistico già per il 2020, essa avrà effetto anche per la determinazione dell'operatività.

Infatti il quadro delle società non operative considera i beni con rilevanza civilistica e senza rettifiche di natura fiscale.

Ai fini fiscali, la rivalutazione produrrà i suoi effetti nel 2021 per il calcolo degli ammortamenti e dal 2024 per la quantificazione delle plusvalenze o delle minusvalenze.

## I RICAVI PRESUNTI

Dopo aver individuato e quantificato i beni rilevanti nel triennio secondo le regole fin qui descritte, si dovrà procedere con la determinazione dei ricavi forfettizzati applicando al valore medio dei beni le aliquote individuate dal Legislatore.

Le aliquote individuate dall'articolo 30 della Legge n. 724/1994 sono le seguenti:

BENI	ALIQUOTE	
Azioni e quote di partecipazione Strumenti finanziari Obbligazioni ed altri titoli Quote di partecipazione in società di persone	2%	
Beni immobili classificati A/10 (uffici)	5%	1% se siti in Comuni con meno di 1.000 abitanti
Immobili abitativi acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti	4%	
Altri beni immobili Navi usate per attività commerciale, pesca e salvataggio	6%	
Altre immobilizzazioni	15%	

Vediamo ora con un esempio le modalità operative per determinare l'operatività o il reddito minimo da dichiarare.

Al fine di verificare correttamente l'operatività delle società si consiglia di seguire il seguente processo logico basato 3 passaggi fondamentali.

Il primo passo riguarda il calcolo dei ricavi forfettari che devono essere indicati secondo i valori medi ai sensi dell'articolo 110.

### 1° OPERAZIONE: determinazione dei ricavi forfettari

CALCOLO DEI VALORI MEDI						
Beni astrattamente produttivi di ricavi	2018	2019	2020	Media	Rendimenti annui medi presunti	Ricavi da società operativa

1. Azioni, quote di partecipazione, obbligazioni, titoli compresi nell'attivo circolante e/o nelle immobilizzazioni crediti (da finanziamento)	30.200	40.500	20.300	30.333	2%	606,67
2. Immobili, anche in leasing (terreni e fabbricati)	300.000	450.000	360.000	379.000	6%	22.200,00
2.1. Immobili di categoria A/10	150.000	150.000	150.000	150.000	5%	7.500,00
2.2. Immobili a destinazione abitativa	90.000	90.000	90.000	90.000	4%	3.600,00
3. Altre immobilizzazioni, anche in leasing (beni immateriali, impianti e macchinari)	4.000	4.500	5.000	4.500	15%	675,00
<b>Totali</b>	<b>574.200</b>	<b>735.000</b>	<b>625.300</b>	<b>644.833</b>		<b>34.581,67</b>

Nell'esempio non viene contemplata la fattispecie dei comuni con popolazione non superiore a 1.000 abitanti.

È da notare che il totale dei ricavi determinati forfettariamente sono quelli che appaiono al rigo RS123 (RS18 per le società di persone), colonna 2.

Il secondo passo da fare interessa il calcolo della media dei ricavi e degli incrementi delle rimanenze degli ultimi 3 bilanci che è opportuno avvenga con il seguente questo schema.

**2° operazione: calcolo della media dei ricavi effettivi e degli incrementi delle rimanenze degli ultimi 3 bilanci:**

	2018	2019	2020	MEDIA
Ammontare dei ricavi e incrementi delle	35.500	31.950	34.500	33.983,33

rimanenze da scritture contabili				
----------------------------------	--	--	--	--

Confrontando i ricavi forfetari e i ricavi medi dei tre periodi bisogna porre l'accento che l'eventuale adeguamento agli Studi di Settore o ai Parametri risulta ininfluente in quanto i raffronti si riferiscono ai dati risultanti dalle scritture contabili.

Comunque, qualora l'eventuale adeguamento permettesse di raggiungere il reddito minimo operativo, sarà utile per il raggiungimento della congruità anche ai fini degli Studi di Settore.

Nello specifico, nell'esempio proposto, si nota che i ricavi forfetari sono superiori alla media dei ricavi effettivi. In questo caso la società risulta essere non operativa, pertanto dovrà dichiarare un reddito minimo da calcolare secondo le aliquote previste dalla norma. Queste aliquote dovranno essere applicate al valore dei beni, suddiviso per categorie, ma relative al valore dei beni del periodo di riferimento, cioè del periodo d'imposta per il quale si sta compilando la dichiarazione dei redditi.

Quindi, il terzo e ultimo passaggio da eseguire è il confronto tra i ricavi forfettari e quelli contabili.

### 3° operazione: confronto dei ricavi forfettari con quelli contabili:

RICAVI FORFETARI	RICAVI MEDI EFFETTIVI	DIFFERENZA
34.581,67	33.983,33	- 598,34

Nel caso prospettato si noti che i ricavi medi effettivi (da scritture contabili) sono inferiori ai ricavi medi forfettizzati, la cui conseguenza è il coinvolgimento nella non operatività ed obbligando la società a dichiarare un reddito minimo operativo.

### Società non operative e regime premiale ISA

L'articolo 30, comma 4, della L. 724/1994 stabilisce che «per le società e gli enti non operativi, l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini Iva non è ammessa al rimborso né può costituire oggetto di compensazione o di cessione ai sensi dell'articolo 5, comma 4-ter del D.L. 70/1988».

La disposizione prevede inoltre che «qualora per 3 periodi di imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini Iva non inferiori all'importo che risulta dalla applicazione delle percentuali specificate, l'eccedenza di credito non è ulteriormente riportabile a scomputo dell'Iva a debito relativa ai periodi d'imposta successivi».

La società di comodo può pertanto utilizzare tale credito esclusivamente nella compensazione cosiddetta «verticale» o «interna», cioè nell'ambito delle liquidazioni dell'Iva.

Nel contesto di cui sopra, possono esplicitarsi favorevolmente gli effetti premiali previsti dagli indicatori sintetici di affidabilità.

Secondo il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 26.04.2021, i soggetti che, per il periodo d'imposta 2020, conseguono un punteggio pari almeno a 9 conquistano tutti i benefici collegati agli Isa, tra cui la disapplicazione, per il medesimo periodo d'imposta, della normativa sulle società non operative.

In base al provvedimento, detto beneficio spetta anche nel caso in cui il punteggio di almeno 9 sia ottenuto come media semplice dei livelli di affidabilità dei periodi d'imposta 2019 e 2020.



## L'Approfondimento – 3

### **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di maggio – seconda parte**

*di Francesco Burzacchi*

#### **PREMESSA**

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

#### **INTERPELLO N. 351 DEL 18/05/2021 – SOMME ATTRIBUITE DA TRUSTEE E IMPOSIZIONE FISCALE**

Le istanti, persone fisiche, nella loro qualità di eredi chiedono tramite il presente interpello, un parere in merito al corretto trattamento fiscale cui assoggettare le somme percepite dal de cuius in qualità di beneficiario finale di un trust statunitense. Il trust è stato istituito in data 18 gennaio 2007 in California dallo zio del de cuius, cittadino statunitense. Le istanti illustrano come il patrimonio del trust sia costituito da rapporti bancari e quote di fondo di investimento collocati negli Stati Uniti. Il de cuius, nipote del disponente è individuato quale beneficiario finale del trust con diritto alla distribuzione del patrimonio del trust alla morte avvenuta in data 6 marzo 2020. Successivamente, in data 26 giugno 2020, il trustee ha comunicato al beneficiario l'insorgenza del suo diritto alla distribuzione del patrimonio del trust indicando l'importo che sarebbe stato liquidato a breve e, l'importo residuo che sarebbe stato trattenuto fino al compimento degli adempimenti finali connessi alla chiusura della posizione. In data 29 ottobre 2020, il trustee ha disposto un bonifico di 250.000 dollari a favore del de cuius, su un conto corrente acceso presso una banca italiana, attualmente congelato in attesa degli adempimenti connessi alla successione mortis causa delle eredi. Stanti le premesse, le istanti chiedono di sapere se le somme attribuite dal trust al de cuius, siano da assoggettare a tassazione quali redditi di capitale o da assoggettare alle imposte di successione e donazione. L'Agenzia delle Entrate, sulla base delle sopra esposte premesse, dichiara come il de cuius, sino alla data del proprio decesso, abbia avuto la qualifica di beneficiario individuato del trust estero nonché di titolare effettivo ai fini del

monitoraggio fiscale dei beni. Conseguentemente, chiarisce sempre l'Agenzia delle Entrate, le somme attribuite dal trust al de cuius in qualità di beneficiario finale, costituiranno reddito ai sensi dell'art. 44, co. 1, lett. g-sexies del Tuir. Inoltre il de cuius è individuabile quale beneficiario del trust, nella sua veste di titolare effettivo e, pertanto, sussiste in capo al medesimo anche l'obbligo di compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 4, D.L. n. 167 del 1990. Dato che il decesso è avvenuto nel periodo di imposta 2020, il beneficiario del trust de cuius in solido con gli eredi, è tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi 2021. Ai fini della successione, in linea di principio con l'attribuzione di beni e/o diritti vincolati in trust ai beneficiari del trust da parte del trustee, si determina l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni. L'importo complessivamente dovuto dal trust al de cuius, in cui è ricompreso il bonifico di 250.000 dollari, fa parte dei beni e dei diritti che compongono l'attivo ereditario il cui valore complessivo, alla data dell'apertura della successione, deve essere ricompreso nella base imponibile della dichiarazione di successione.

#### **INTERPELLO N. 354 DEL 18/05/2021 – ESENZIONE PER STRUMENTAZIONE PER DIAGNOSTICA IN VITRO PER COVID-19**

La farmacia istante, dichiara di svolgere a favore dei propri clienti, anche il servizio di tamponi antigenici rapidi con l'ausilio di un infermiere o di un medico non invece necessario per i test sierologici. La farmacia istante, richiamando il regime di esenzione IVA, chiede di sapere se il servizio descritto possa beneficiare della suddetta esenzione. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante che in base alla recente Direttiva (UE) 2020/2020 del Consiglio del 7 dicembre 2020, gli Stati membri possono adottare sino al 31 dicembre 2022, l'esenzione dell'IVA con diritto a detrazione per le forniture dei vaccini per il COVID-19, per le forniture della strumentazione per diagnostica in vitro per COVID-19 nonché per le prestazioni di servizi strettamente connesse. Ne consegue che, fino al 31 dicembre 2022, sia le prestazioni relative a tamponi antigenici svolte con l'ausilio di un medico o di un infermiere, sia quelle relative ai test sierologici rapidi, devono ritenersi esenti dall'IVA senza pregiudizio in capo all'istante del diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19, co. 1, Decreto IVA.

**INTERPELLO N. 356 DEL 19/05/2021 – TRATTAMENTO AI FINI IVA DELLE SOMME DA VERSARE A SEGUITO DELLA STIPULA DI UN ACCORDO TRANSATTIVO**

La società istante, soggetto giuridico di diritto italiano operante nel comparto della ingegneria e della produzione di apparati, dichiara di essere addivenuta, in relazione a precedenti rapporti commerciali, ad un accordo transattivo denominato "Settlement Agreement", volto a dirimere ogni reciproca pretesa riconducibile ai due preesistenti rapporti commerciali. La società istante rileva che, con il "Settlement Agreement", è stato concordato che la società committente corrisponda all'istante una somma in euro. La somma da corrispondersi, sarà versata a fronte della reciproca rinuncia a qualsiasi pretesa riconducibile agli intercorsi rapporti, alla copertura dei costi sostenuti e alle attività svolte dall'istante in base ai medesimi contratti. Tanto premesso, la società istante chiede di sapere il trattamento riservato ai fini dell'IVA alla somma da incassare in attuazione del predetto accordo. L'Agenzia delle Entrate, in relazione al quesito posto avente a oggetto il trattamento, agli effetti dell'IVA, da applicare alla somma che la società committente dovrà versare alla società istante in esecuzione dell'accordo transattivo, rileva come la società istante, al fine di ridefinire gli assetti negoziali scaturenti da due precedenti accordi, abbia concluso un accordo transattivo. Essendo la somma dovuta, parametrata alle attività precedentemente svolte, deve essere pertanto considerata rilevante ai fini dell'IVA ma, dal momento che controparte è un soggetto passivo stabilito all'estero, tale prestazione generica non è soggetta all'imposta in Italia per carenza del requisito della territorialità, ai sensi dell'art. 7-ter D.P.R. 633/1972.

**INTERPELLO N. 359 DEL 20/05/2021 – RIMBORSO DEL CREDITO IVA DA SOGGETTO NON RESIDENTE**

L'istante dichiara di essere società belga e di far parte di un gruppo multinazionale. L'istante dichiara inoltre di effettuare acquisti direttamente dai produttori italiani ricevendo fatture con l'addebito dell'IVA in via di rivalsa con consegna dei prodotti nel territorio italiano e di effettuare, sempre in Italia, noleggio di beni mobili materiali per cui l'IVA è assolta dal committente tramite reverse charge ai sensi dell'art. 17, secondo comma, secondo periodo del DPR n. 633 del 1972. Sino al 31 dicembre 2020 i crediti IVA sono stati dall'istante sempre chiesti a rimborso tramite il c.d. "portale elettronico" riservato agli operatori comunitari che effettuano acquisti di beni soggetti ad IVA all'interno dei singoli

Stati membri. L'istante intende iniziare una nuova attività oltre all'attività descritta e così, dal 01 gennaio 2021, ha acquisito una partita Iva italiana nominando un rappresentante italiano ai sensi dell'art. 17, terzo comma del decreto IVA, al fine di rilevare gli acquisti intracomunitari ed adempiere agli obblighi dichiarativi, contabili ed intrastat. Presupponendo che l'istante intenda realizzare in Italia unicamente operazioni attive per le quali il debitore di imposta è il committente o il cessionario residente, chiede se pur avendo nominato un rappresentante fiscale, possa utilizzare il "portale elettronico" per ottenere, ex articolo 38-bis2 del decreto IVA, il rimborso dell'IVA a credito relativa agli acquisti interni di beni ed alle importazioni intestati entrambi alla partita IVA estera. L'Agenzia delle Entrate ricorda come la Corte di giustizia con la sentenza del 6 febbraio 2014, causa C-323/12, abbia precisato che un soggetto passivo possa essere considerato come non residente all'interno del paese, se non dispone di alcun centro di attività nello Stato membro nel quale cerca di ottenere tale rimborso: la mera nomina di un rappresentante fiscale non è sufficiente a ritenere che il soggetto passivo in questione disponga di una struttura dotata di un sufficiente grado di stabilità e, di un personale proprio, incaricato della gestione delle proprie attività economiche. Pertanto, nel caso di specie, la nomina di un rappresentante fiscale non preclude al soggetto non residente la facoltà di chiedere il rimborso IVA mediante la procedura del "portale elettronico".

## **INTERPELLO N. 364 DEL 24/05/2021 – DETRAZIONI ACQUISTO CASE ANTISISMICHE**

La società istante illustra di essere un'impresa che opera nel campo della costruzione e ristrutturazione immobiliare e che sta eseguendo, tramite imprese appaltatrici, un intervento di demolizione e ricostruzione di un intero complesso edilizio in un Comune che ricade in zona a rischio sismico 3. La società istante precisa che l'edificio consegnerà un miglioramento sismico di una o più classi rispetto al preesistente compendio edilizio, che sarà documentato con l'asseverazione di cui all'art. 3 del D.M. n. 58 del 2017 entro la data di stipula degli atti di compravendita delle unità immobiliari realizzate. Infatti, gli attestati di prestazione energetica, prima dell'intervento classificano gli edifici preesistenti in classe G e C mentre, il nuovo edificio, avrà classe energetica A4. Date le premesse, l'istante chiede se gli acquirenti dei nuovi appartamenti venduti entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori ed entro il 31 dicembre 2021, possano beneficiare dell'incentivo per l'acquisto di case antisismiche consistente in una detrazione d'imposta e se, la

società istante, possa fruire della detrazione fiscale per interventi di riqualificazione energetica e del sismabonus in relazione al realizzando fondo commerciale. L'Agenzia delle Entrate, in ordine al primo quesito, ritiene che gli acquirenti delle unità immobiliari risultanti dagli interventi di demolizione e ricostruzione dell'edificio, realizzati con aumento volumetrico conformemente alla normativa urbanistica vigente, siano ammessi alla detrazione di cui al combinato disposto dell'art. 16, co. 1-septies del D.L. n. 63 del 2013 e dell'art. 119, D.L. n. 34 del 2020. Sempre l'Agenzia delle Entrate, in ordine al secondo quesito, non concorda con l'intento della società istante poiché dalla richiesta di quest'ultima e dal permesso a costruire prodotto, risulta trattarsi di un intervento di nuova costruzione: pertanto l'interpellante non potrà beneficiare per se stesso delle detrazioni di cui all'art. 14 e 16 del D.L. n. 63/ 2013 con riferimento alle spese sostenute per gli interventi antisismici e di riqualificazione energetica.

#### **INTERPELLO N. 367 DEL 24/05/2021 – CREDITO D'IMPOSTA CANONE DI LOCAZIONE**

Il soggetto istante che dichiara di svolgere l'attività di fotografo, illustra che già dal mese di novembre 2009 aveva il domicilio fiscale e la sede operativa in un Comune nella Regione Emilia Romagna. In data 28/11/2019, il Presidente della Regione Emilia-Romagna ha emanato il Decreto n. 187 con il quale veniva dichiarato lo stato di crisi regionale per gli intensi eventi metereologici che, nel mese di novembre, hanno colpito l'intero territorio regionale. Pertanto l'istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire del credito d'imposta sulle locazioni di cui all'art. 28 del D.L. n. 34 del 2020 senza tener conto della verifica del calo del fatturato. L'Agenzia delle Entrate, presupponendo che il Comune in cui l'istante ha dichiarato di avere domicilio fiscale e sede operativa risulti incluso tra i comuni colpiti da evento calamitoso, il cui stato di emergenza sia ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, ritiene che l'istante possa fruire del credito d'imposta in esame per il 2020 prescindendo dalla riduzione di fatturato, determinando lo stesso secondo quanto previsto al co. 5 dell'art. 28 del D.L. n. 34 del 2020.

**INTERPELLO N. 368 DEL 24/05/2021 – CAUSE OSTATIVE ALL'APPLICAZIONE DEL REGIME FORFETARIO**

Il contribuente istante, rappresenta di aver rassegnato le dimissioni volontarie a fine anno 2020 e di aver proseguito il rapporto di lavoro sino ai primi giorni del 2021, periodo di preavviso. L'istante inoltre presume di aver percepito nell'anno di imposta 2020 un reddito di lavoro dipendente superiore a 30.000 euro. Volendo richiedere nel corso del 2021 l'attribuzione della partita IVA per esercitare un'attività di lavoro autonomo in regime Forfetario, l'istante chiede chiarimenti in merito all'ambito applicativo della causa ostativa all'accesso al regime Forfetario prevista dall'art. 1, co. 57, lett. d-ter), della L. n. 190 del 2014 in base alla quale, non possono avvalersi del suddetto regime, i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e assimilati superiori a 30.000 euro. L'istante considera la verifica della soglia dei 30.000 euro irrilevante se il rapporto di lavoro subordinato possa considerarsi cessato già dal 2020. L'Agenzia delle Entrate, al riguardo osserva che, nonostante le dimissioni costituiscano per l'istante un atto unilaterale recettizio, con efficacia dal momento in cui viene a conoscenza del datore di lavoro, senza necessità di accettazione da parte di quest'ultimo, la cessazione del rapporto di lavoro, con il conseguente venir meno della retribuzione e degli altri diritti connessi al medesimo rapporto, avviene solo al termine del periodo di preavviso. Conseguentemente l'Agenzia delle Entrate ritiene che all'istante sia precluso l'accesso al regime Forfetario per l'anno 2021.

**INTERPELLO N. 378 DEL 31/05/2021 – PASSAGGIO DAL REGIME ORDINARIO A REGIME FORFETARIO**

L'istante illustra di aver ricevuto nel corso del 2020, da un proprio collaboratore, n. 12 fatture, regolarmente saldate, per un importo mensile comprensivo di IVA e contributo alla cassa previdenziale in regime fiscale ordinario. Il collaboratore, in data 3 marzo 2021, comunica all'istante via mail di aver erroneamente ed involontariamente applicato il regime ordinario di tassazione in luogo di quello Forfetario di cui all'art. 1, co. da 54 a 84 della L. n. 190 del 2014. Il collaboratore avrebbe intenzione di rettificare l'errore mediante emissione di note di credito per lo storno dell'IVA esposta nelle fatture emesse nel corso dell'anno 2020 con contestuale emissione di una fattura a titolo di ulteriore corrispettivo di importo pari all'IVA stornata. L'Agenzia delle Entrate dichiara come non possa accogliere

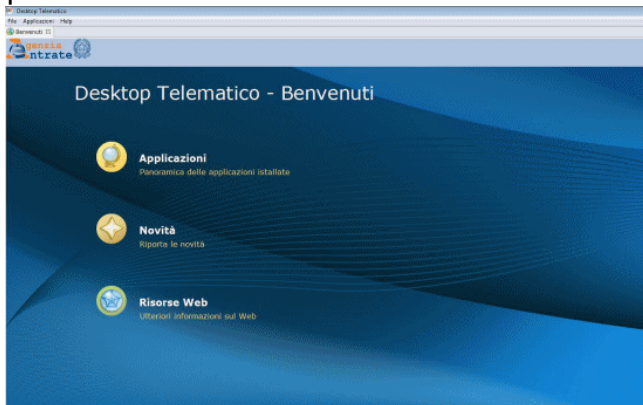
la soluzione proposta nell'interpello e cioè di emettere note di variazione e fattura pari all'importo dell'IVA stornata. Di fatto l'Agenzia delle Entrate non ravvisa, sulla base delle premesse dell'interpello, le condizioni per cui il collaboratore dell'istante, possa mutare a marzo del 2021, il regime ordinario di tassazione adottato con comportamento concludente nel periodo d'imposta 2020.

# L'angolo informatico

## Desktop Telematico

di Daniele Ziantoni

In questi articoli inizieremo a trattare del software forse più usato da tutti gli Studi professionali.



Si tratta del Desktop Telematico. (Abbreviato in DT)

Nell'immaginario comune (soprattutto dei professionisti che in passato erano abituati all'uso di Entratel) si pensa che questo software sia unicamente utilizzato per l'invio dei modelli ministeriali e

l'apertura delle relative ricevute.

Tuttavia così non è. Esso rappresenta una piattaforma evoluta il quale rappresenta un collettore di un insieme di programmi nel quale il programma viene aggiornato in autonomia senza ricorrere a download esterni e unificando il database.

### Informazioni iniziali

Per capire in cosa consiste il DT bisogna parlare di un pò di storia. Gli intermediari che vogliono trasmettere le dichiarazioni e i modelli telematici lo devono fare attraverso l'uso di Entratel. Questo programma consente di creare una connessione sicura tra il PC e il server dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre consente di controllare la conformità formale dei file che si vogliono inviare.

I vari controlli dovevano essere scaricati singolarmente nel pc e installati come programma "autonomo" andando ogni volta a loggarsi nell'area riservata.

Inoltre il programma non consentiva di avere una chiara idea dei file inviati e delle ricevute associate al singolo invio e per aprire il pdf di una ricevuta precedentemente aperta bisognava ripetere tutto l'iter.

Come si può immaginare questi passaggi rappresentavano un notevole dispendio di tempo per gli studi. Il fisco ha quindi sentito la necessità di aggiornare il programma andando ad includerlo in una piattaforma più ampia che potesse racchiudere al suo



interno tutti i programmi ministeriali i quali in automatico si aggiornassero e avessero un archivio unico.

Il progetto è rimasto in parte irrealizzato in quanto alcuni programmi risultano troppo onerosi da aggiornare rispetto alle volte di utilizzo, si è quindi preferito che i nuovi programmi fossero quelli presenti nella nuova piattaforma.

Il progetto è stato interrotto in quanto sono state preferite le web application (come citato nell'articolo precedente) grazie alle migliori e più diffuse connessioni internet.

### **I programmi presenti all'interno del DT**

Come già accennato il DT è una piattaforma, quindi al suo interno sono presenti diversi programmi che vengono scaricati e installati.

I programmi attualmente presenti in questo sistema sono:

- Software per la compilazione Erogazioni liberali terzo settore
- Software per la compilazione rette asili nido
- Software per il controllo e la trasmissione dei modelli e file telematici (Entratel)

Questi programmi di compilazione sono scaricabili direttamente all'interno della piattaforma.

Per farlo occorre accedere al proprio account:

- nel menù in alto applicazioni;
- scegliere poi desktop telematico;
- nella pagina della schermata "installa nuovo software"
- Dall'elenco andare a selezionare cliccando sulla ">" di fianco al quadrato dei "pacchetti di compilazione", i software che si desidera installare
- Cliccare poi su installa;

NB: se non trovate il software provate a spuntare la casella "mostrare applicazioni già installate", se compare vuol dire che il programma era già installato.

Il programma sarà poi disponibile come applicazione insieme a "desktop tematica", "Entratel", etc.

### **Multiutenza e utilizzo nei server**

Purtroppo il DT non è installabile all'interno dei server (inteso come SO Windows Server) in quanto il programma non è stato concepito per l'uso client-server.

Tuttavia è predisposto per la multiutenza, ovvero sia più professionisti utilizzano lo stesso programma ma su archivi divisi così da rispettare le norme in termini di GDPR.

Ogni professionista avrà il suo account con la relativa password di accesso e potrà così gestire il proprio archivio di compilazione e trasmissione.

## Requisiti

Come già accennato il DT è installabile in sistemi Windows, tuttavia si ricorda che non è installabile su SO server come ad esempio Windows Server.

Esistono anche versioni per Mac OS e per Linux.

Infine necessiterà l'installazione della JVM (Java Virtual Machine). Si ricorda per completezza che il Java è un linguaggio di programmazione. I normali Pc non conoscono questo linguaggio quindi non saprebbero come interpretare i comandi dei programmi. Installando (appunto) la JVM il pc imparerà a riconoscere i comandi e quindi eseguirne le relative istruzioni.

Si raccomanda, inoltre, di aver installato Adobe Reader per la lettura dei file pdf.

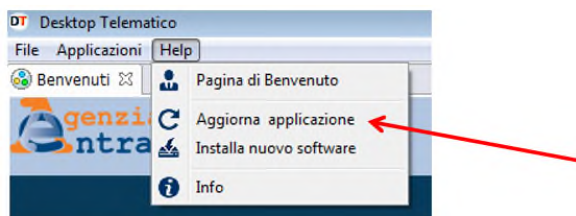
## Il menù

Nella barra in alto troviamo 3 scelte:

- File
- Applicazioni
- Help

Nel sottomenù applicazioni troviamo l'elenco delle Applicazioni installate all'interno del DT quali "File Internet", "Entratel", etc. (vedi punto precedente)

Nell'Help invece troviamo scelte diverse. In particolare questo pulsante consente di aggiornare il programma, comprensivo anche dei controlli Entratel senza doverli scaricare manualmente dal sito ministeriale.



Si può quindi ben capire il risparmio di tempo in quanto non si deve ogni volta loggare all'interno dell'area riservata del sito, né procedere alla ricerca dei nuovi

controlli etc.

In autonomia il sistema ricerca le versioni più recenti, le scarica e le installa.

La sezione “installa nuovo software” è dedicato al’ download degli aggiornamenti quali i controlli per le comunicazioni telematiche.

## **Entratel**

Iniziamo ora a trattare di quella che è forse l’applicazione più usata all’interno dell’applicativo DT.

Negli articoli successivi si parlerà di Entratel e della gestione con l’area riservata del sito ministeriale.

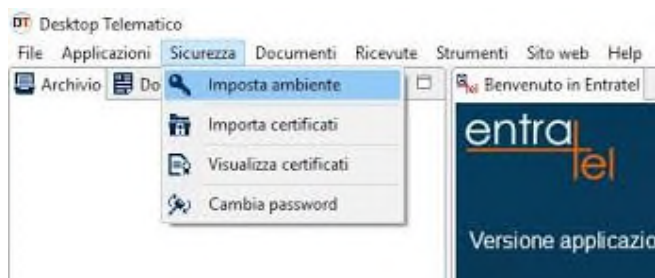
In questo articolo tratteremo, invece, di come gestire Entratel a livello di cartelle PC, importazione dei documenti e autenticazione, ma andiamo con ordine.

I primi passi da fare sono senza dubbio installare Entratel all’interno del DT. Il passo successivo è quello di recuperare le chiavi telematiche. In passato si inserivano in una chiavetta, ora possono essere salvate su disco.

Piccola nota, tra le varie, i professionisti avrebbero l’obbligo di tenere sotto chiave le credenziali e anche i certificati di firma. Infatti tali certificati sono paragonabili alla firma elettronica.

Successivamente dobbiamo recuperare le credenziali di Entratel generate con l’ambiente di sicurezza.

A questo punto siamo in possesso di tutti gli elementi che ci consentono di autenticare l’accesso all’area riservata e di firmare i file telematici.



Come possiamo vedere dall’immagine, il menù varia a seconda dell’applicazione.

Le prime due scelte (File e Applicazioni) rimangono invariate consentendoci così di muoverci tra le varie applicazioni della

piattaforma.

Analizziamo ora le singole scelte dei vari menù.

### Sicurezza

Consente di utilizzare le chiavi di sicurezza e i certificati utili all’autenticazione dei file da inviare all’agenzia, consente, inoltre di cambiare la password dell’ambiente di sicurezza.

Se si ha il dubbio sui certificati che si stanno usando (proprietario, data di scadenza etc) si può visualizzarli, verranno proposte le informazioni di base.

### Documenti

Con la scelta documenti andiamo a prelevare i file telematici da inviare al fisco.

In particolare li possiamo importare da una cartella predefinita (di base è la cartella temp collegata ai documenti di DT), se cambiamo la cartella di destinazione il programma tiene in memoria quella nuova.

Possiamo quindi verificare il file sottoponendolo ai controlli Sogei. Infine il passo successivo è quello dell'autenticazione ovvero viene firmato mediante la selezione dei certificati di firma (è possibile dare il percorso predefinito).

I file così firmati sono pronti all'invio.

Nella sezione invia il sistema richiedere di caricare le stesse credenziali di Entratel che si usano per accedere all'area riservata.

Viene così effettuato l'invio, l'invio può essere stampato.

### Ricevute

In questo menù viene data la possibilità di aprire le ricevute pervenute dall'agenzia delle entrate. Queste ricevute vengono prima scaricate dal sito dell'Agenzia e poi copiate nella cartella scelta per aprirle.

Questi file sono come delle lettere all'interno delle buste. Per prima cosa devono essere aperte grazie alla scelta "apri". Con questa scelta si apre la busta e si estrae il file di ricevuta arrivato dall'Agenzia. Ci verrà, infatti, richiesto di selezionare la chiave di crittografia generate con l'ambiente di sicurezza.

Per visualizzarlo si dovrà utilizzare la relativa ricevuta. Verranno fornite due ricevute, una firmata digitalmente in. p7m e l'altra in pdf.

### Strumenti

La sezione strumenti contiene alcuni strumenti utili a controllare l'operatività avvenuta all'interno della piattaforma come i log, i controlli e gli invii.

N.B. si fa presente che l'intermediario ha l'obbligo di tenere un registro che tenga traccia degli invii in modo tale da ricostruire quale file sia stato inviato e il suo contenuto oltre che indicare data ed ora.

### Sito web

Contiene semplicemente un link diretto all'interno della pagina di autenticazione nell'area riservata del fisco.

### Conclusioni su Entratel

Abbiamo quindi fornito alcune informazioni base del DT e di Entratel. Nel prossimo articolo andremo ad analizzare la corretta gestione dei file nell'archivio di Entratel

fornendo alcuni suggerimenti di utilizzo in quando direttamente collegati agli obblighi dell'intermediario.

Inoltre sempre nell'articolo successivo analizzeremo le cartelle di archivio contenute all'interno del DT. Infatti queste cartelle sono quelle predefinite, in questo modo il DT in automatico archivio i file nel punto corretto nel disco rigido.

### Conclusioni su DT

Come già si evince dalle modalità di autenticazioni all'interno di questo software, scopo dell'amministrazione è di fornire una piattaforma leggera che consenta un uso flessibile di programmi gratuiti per gli adempimenti degli intermediari che consenta il più possibile di adempiere ai loro obblighi nei confronti del fisco.

## Le prossime scadenze



16 giugno 2021

### **IMPOSTE DIRETTE – VERSAMENTO RITENUTE**

Termine per versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

Termine per i contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

### **SOSPENSIONE VERSAMENTO PER COVID**

Versamento della 6<sup>a</sup> rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2021 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020). Termine di versamento della 4<sup>a</sup> rata (di massimo 4) di Iva, ritenute e contributi sospesi scadenti a novembre e dicembre 2020 (D.L. 137/2020).

### **IMU**

Termine per versare la 1<sup>a</sup> o unica rata dell'IMU complessivamente dovuta per il 2021, mediante il modello F24.

25 giugno 2021

### **ELENCHI INSTRASTAT**

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