



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno settimanale

Focus settimanale:

- Nelle fatture elettroniche che sostituiscono lo scontrino il codice fiscale del cliente è obbligatorio
- Le nuove regole di trasmissione dell'esterometro
- Decesso del professionista e adempimenti connessi – seconda parte
- Le sospensioni feriali 2022
- Le cessioni verso San Marino e gli effetti sul nuovo esterometro

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



.....	11
In breve.....	12
Nelle fatture elettroniche che sostituiscono lo scontrino il codice fiscale del cliente è obbligatorio	13
Le nuove regole di trasmissione dell'esterometro	15
L'Approfondimento – 1	17
Decesso del professionista e adempimenti connessi – seconda parte	17
L'Approfondimento – 2	25
Le sospensioni feriali 2022	25
L'Approfondimento – 3	33
Le cessioni verso San Marino e gli effetti sul nuovo esterometro.....	33

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

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

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

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

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

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

SerConTel
.it

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

Flash di stampa



Fatturazione elettronica per il contribuente forfetario	IL SOLE 24 ORE 11.07.2022	Fino al 13.07.2022 i contribuenti forfetari e gli altri soggetti in "regime di franchigia" hanno tempo per trasmettere tramite il Sistema di Interscambio le fatture elettroniche immediate relative alle operazioni effettuate il 1.07.2022. Entro il giorno 15 invece, è possibile emettere le fatture differite.
Compensi ai soci nelle società tra professionisti	IL SOLE 24 ORE 11.07.2022	Le modalità di remunerazione dei soci è un problema che si riscontra spesso nell'ambito delle società tra professionisti (Stp) e delle società tra avvocati (Sta). Una valida soluzione è rappresentata dall'istituto delle prestazioni accessorie (art. 2345 c.c.) in quanto consente di riconoscere un compenso periodico al professionista che presta la propria attività a favore della Stp.
Proroga sismabonus acquisti	IL SOLE 24 ORE 12.07.2022	In seguito alla conversione in legge pubblicata in Gazzetta Ufficiale il 29.06.2022, le condizioni per ottenere la proroga al 31.12.2022 del sismabonus, rispetto all'ordinario termine di scadenza dell'agevolazione del 30.06.2022, sono contenute nell'art. 18, c. 4-ter D.L. 36/2022.
Detrazione Iva sull'importazione	ITALIA OGGI 12.07.2022	Assonime, con la circolare n. 21/2022, ha chiarito che, con riguardo alle novità in materia doganale e all'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva all'importazione, tale detrazione dovrà essere documentata con il prospetto contabile generato dal sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane dopo lo svincolo delle merci, da registrare nel registro degli acquisti ex art. 25 D.P.R. 633/1972.
Versamento pace fiscale	ITALIA OGGI 13.07.2022	Entro il 31.07.2022 devono essere pagate le rate del 2021 sospese durante l'emergenza Covid, relative alla Rottamazione-ter e al Saldo e stralcio. I pagamenti saranno considerati validi se

		effettuati entro l'8.08.2022 per effetto dei 5 giorni di tolleranza.
Sanzioni per Pos	IL SOLE 24 ORE 13.07.2022	La Guardia di Finanza ha precisato che le sanzioni si applicano solamente se il consumatore si vede negare il pagamento elettronico dal commerciante, dall'esercente o dal professionista. In sostanza, se non il cliente a chiedere di pagare in modo diverso dal contante, non sussistono le condizioni per l'applicazione delle sanzioni.
Decreto aiuti convertito in legge	IL SOLE 24 ORE 15.07.2022	Dovrebbe essere prossima alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale la legge di conversione del decreto Aiuti (D.L. 50/2022). Tra le novità: • la proroga di 3 mesi del termine previsto per realizzare il 30% dei lavori effettuati sulle unità immobiliari dalle persone fisiche per beneficiare del superbonus 110%; • l'aumento al 25% dell'imposta sugli extraprofitti nel settore energetico, introdotta con il D.L. 21/2022, e l'estensione del periodo di applicazione; • l'aumento a 120.000 euro del limite massimo dei debiti con il Fisco, iscritti a ruolo, per cui può essere richiesta la rateizzazione, fino a 10 anni, nel caso in cui si provi la temporanea situazione di obiettiva difficoltà; • confermata l'indennità una tantum di 200 euro per lavoratori dipendenti, pensionati, lavoratori domestici, percettori di NASpl e Dis-Coll e collaboratori; • la proroga dei bonus energia per calmierare le bollette di energia e gas e dare impulso alla produzione di energia alternativa nel Paese, fino al terzo trimestre.
Sospensione estiva lettere di compliance	IL SOLE 24 ORE 16.07.2022	Dall'ultima settimana di luglio alla prima settimana di settembre, è prevista la sospensione estiva per lettere di compliance e avvisi da controlli automatizzati relativi a dichiarazioni e Iva.

Dilazione debiti fiscali**IL SOLE 24 ORE**
16.07.2022

Le nuove istanze di dilazione possono avere ad oggetto anche le singole partite a ruolo. Pertanto, la decadenza da uno dei piani di rientro non pregiudica né la conservazione degli altri né la possibilità di chiedere una nuova rateazione per carichi diversi da quelli decaduti. È possibile presentare un'istanza di rateazione senza necessità di dimostrare lo stato di difficoltà fino a 120.000 euro. Si decade infine con il mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

Cessione bonus edilizi**IL SOLE 24 ORE**
16.07.2022

È possibile cedere i bonus edilizi a favore anche delle partite Iva da parte delle banche e dei soggetti vigilati. Resta, però, il vincolo che il cessionario risulti correntista presso l'istituto di credito o la capogruppo. Con interventi eseguiti nelle unifamiliari nella misura di almeno il 30% entro il 30.09.2022, sono detraibili nella misura del 110% le spese relative sostenute fino al 31.12.2022.

L'Agenzia interpreta



Test di diligenza nella cessione dei bonus edilizi	CIRCOLARE N. 23/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha previsto che è necessario effettuare il test di diligenza su ogni trasferimento, per la cessione dei bonus edilizi.
Effettuazione dell'investimento per iperammortamento	INTERPELLO N. 355 DEL 28.06.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che ai fini dell'iperammortamento e del credito d'imposta per i beni strumentali nuovi, occorre tenere distinto il momento di effettuazione degli investimenti, rilevante ai fini della spettanza della maggiorazione del costo, dal momento dal quale è possibile fruire del beneficio.
Contributo impatriati e ravvedimento operoso	INTERPELLO N. 371 - 372 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con le risposte, ha precisato che la procedura prevista dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 60353/2021 per usufruire della proroga dell'agevolazione sugli impatriati è vincolante.
Nuovi codici tributo	RISOLUZIONE N. 38/E/2022 N. 37/E/2022 N. 36/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 38, ha istituito 7 codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta acquistati dai cessionari nei confronti delle imprese in relazione ai maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante. Con la risoluzione n. 37, è stato invece istituito il codice tributo 6978 per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta riconosciuto dall'art. 5 D.L. 4/2022 alle imprese turistiche e ai gestori di piscine in relazione ai canoni di locazione di immobili versati con riferimento a ciascuno dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022. Infine, con la risoluzione n. 36, sono stati istituiti i codici da indicare nel modello F24 Elide per consentire la restituzione spontanea dei contributi a fondo perduto erogati a coloro che operano nei settori wedding, intrattenimento, organizzazione

		di feste e di cerimonie, Horeca, ristorazione collettiva, discoteche e sale da ballo, percepiti in eccesso o non spettanti.
Chiarimenti sull'esterometro	CIRCOLARE N. 26/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha fornito chiarimenti in tema di esterometro. I principali riguardano: • semplificazione dei dati relativi alla descrizione della natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi ceduti o acquistati; • inclusione nelle operazioni da sottoporre a monitoraggio delle operazioni con i consumatori finali e di tutte le operazioni non rilevanti, ad eccezione di quelle di importo non superiore a € 5.000; • enti non commerciali e Terzo settore con obbligo limitato alle operazioni commerciali (quindi, con esclusione delle operazioni istituzionali); • conservazione elettronica o analogica in relazione alla natura del documento trattato.
Compensazione contro il rincaro delle materie prime	RISOLUZIONE N. 39/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha chiarito che sono da considerare fuori campo Iva, le somme erogate dallo Stato a favore delle stazioni appaltanti, a causa del rincaro dei prezzi delle materie prime.
Sismabonus 110% e pertinenze separate	INTERPELLO N. 375 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che la proroga del sismabonus al 110% dal 30.06.2022 al 31.12.2023 per i proprietari unici trova applicazione anche con riguardo agli interventi effettuati solo sulle pertinenze di tali unità immobiliari, non rilevando che le stesse siano collocate in un edificio diverso.
Superbonus e immobili di società	INTERPELLO N. 376 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente di accedere al superbonus 110% nel caso di interventi edilizi su appartamento situato al primo piano di un edificio interamente di proprietà di una società, locato al socio della società e al coniuge, i quali sosterranno le spese.

Riassetto societario non abusivo	INTERPELLO N. 374 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che non sussiste abuso di diritto nella riorganizzazione societaria con conferimenti di partecipazioni in realizzo controllato.
Alternatività esterometro-bolletta	CIRCOLARE N. 23/E/2022 INTERPELLO N. 379 DEL 14.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, in materia di esterometro ha chiarito che non vi è alcun divieto o obbligo di trasmettere i dati delle operazioni per le quali è stata emessa bolletta doganale oppure fattura elettronica. Inoltre, la risposta a interpello n. 379/E ha chiarito che anche le Amministrazioni pubbliche, come gli enti del Terzo settore, non devono comunicare i dati riferiti alle operazioni passive che rientrano nella sfera istituzionale, ossia quando gli acquisti vengono effettuati come soggetti passivi d'imposta.
Superbonus e cambio destinazione d'uso	CIRCOLARE N. 23/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che non si verifica la decadenza del superbonus se l'immobile, classificato al termine dei lavori in una categoria ammessa alla detrazione (tipicamente un'unità residenziale), cambia, "in futuro, destinazione d'uso".
Detrazioni fiscali su immobili ad uso promiscuo	CIRCOLARE N. 23/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che, la riduzione al 50% del bonus si ha solo se il titolare di partita Iva deduce e detrae parzialmente le spese relative all'immobile inerenti all'attività, vi accoglie clienti e fornitori e, in concreto, si serve dell'immobile come sede dell'attività lavorativa. Per chi invece ha stabilito la sede della propria attività su un immobile a uso abitativo, ma di fatto non lo utilizza e non deduce/detrae alcuna spesa riferibile al fabbricato nell'ambito della propria partita Iva, spetta la detrazione piena.
Buono carburante	CIRCOLARE N. 27/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha sancito che il buono carburante da 200 euro è interamente deducibile dal reddito d'impresa e dal reddito di lavoro autonomo sia se distribuito sulla base di accordi sindacali che come liberalità.

Contributo per buoni pasto sospeso	INTERPELLO N. 377 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che l'emolumento, pur derivando dal risparmio di buoni pasto non erogati nel 2020, non conserverebbe la stessa natura dei ticket restaurant, concorrendo invece alla formazione del reddito.
Codice fiscale per corrispettivi oggetto di fatturazione	INTERPELLO N. 378 DEL 12.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha ribadito la necessità di utilizzare nella fattura elettronica (emessa in luogo di un documento commerciale) un codice fiscale, acquisito nel rispetto della normativa vigente.
Novità Irap	RISOLUZIONE N. 40 DEL 15.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha ricordato che l'art. 10 D.L. 21.06.2022, n. 73 (Decreto Semplificazioni") ha modificato l'art. 11 D. Lgs. 15.12.1997, n. 446 (Decreto Irap) e ha quindi fornito le istruzioni per la compilazione della sezione I del quadro IS del modello IRAP 2022.
Superbonus 110%	INTERPELLO N. 380 DEL 15.07.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che non spetta il superbonus 110% per la socia della Srl proprietaria dell'immobile accatastato A/2 e utilizzato dalla socia medesima.

Il Giudice ha sentenziato



IMU maturata nel concordato	CORTE DI CASSAZIONE N. 21116/2022	La Cassazione ha ribadito che l'assuntore del concordato fallimentare deve corrispondere l'Ici/Imu maturata in pendenza del fallimento.
Omessa notifica dell'atto presupposto travolge l'atto successivo	CORTE DI CASSAZIONE N. 21116/2022	La Cassazione ha sancito che in materia di riscossione la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti con le relative notificazioni. Per questo motivo, l'omissione della notifica dell'atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato.
Detrazioni per interventi di risparmio energetico su immobili che costituiscono beni mere	CORTE DI CASSAZIONE N. 15672/2022	La Cassazione non ritiene vincolante la risoluzione n. 340/E/2008 con la quale l'Agenzia delle Entrate ha affermato che il diritto a usufruire del "bonus" al 55% spetta solo in relazione ai fabbricati strumentali, unici beni idonei a procurare un'effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale. Gli ermellini sostengono infatti il riconoscimento del bonus anche sui beni merce.
Omesso versamento ritenute e certificazione del sostituto	CORTE COSTITUZIONALE N. 175/2022	La Corte Costituzionale ha sancito che è incostituzionale la modifica del reato di omesso versamento di ritenute nella parte in cui prevede la sussistenza della violazione penale sulla base dei dati emergenti dalla dichiarazione del sostituto e non solo dalle certificazioni rilasciate al percettore (art. 10-bis, D. Lgs. 74/2000, così come modificato dal D. Lgs. 158/2015).
Sentenza nulla se con refusi	CORTE DI CASSAZIONE N. 20506/2022	La Cassazione ha chiarito che è nulla la sentenza della Commissione Tributaria Regionale che presenta evidenti refusi nella sua redazione «verosimilmente mutuata per "copia incolla" da altra

		sentenza relativa ad altra controversia tra diverse parti», e di conseguenza il giudizio di secondo grado deve essere ripetuto.
Accertamento e consapevolezza della truffa	CORTE DI CASSAZIONE N. 19098/2022	La Cassazione ha precisato che non è possibile accertare chi non ha la consapevolezza di trattare con un soggetto che è parte di una truffa erariale basata sullo scambio di fatture per operazioni inesistenti.
Acquisti intracomunitari	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-696/20	La Corte di Giustizia Europea ha sancito che se la cessione è stata esentata dall'imposta, l'acquisto intracomunitario può essere tassato nello stesso luogo di partenza dei beni, se non lo è stato nel luogo di arrivo.

Nelle fatture elettroniche che sostituiscono lo scontrino il codice fiscale del cliente è obbligatorio

Di Francesco Costa

L'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 378 conferma che nelle fatture elettroniche inviate tramite Sistema di Interscambio, comprese quelle emesse in forma semplificata, occorre riportare il numero di partita IVA o il codice fiscale del cessionario o committente, in quanto l'indicazione di tali elementi continua a essere richiesta dalle regole tecniche attualmente valide per la fatturazione elettronica.

Il caso esaminato riguarda un soggetto passivo IVA (Alfa) che, mediante una piattaforma on line, mette in contatto gli utenti con i fornitori di servizi di trasporto e, sulla base di specifici accordi, riscuote i pagamenti per conto di due soggetti, Beta e Gamma, acquisendo da questi ultimi anche l'incarico di certificare le operazioni per loro conto.

A sua volta, Alfa si avvale di un fornitore terzo, Zeta, per assolvere gli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi e di fatturazione elettronica, così che sarà Zeta, ad esempio, a emettere fattura per conto di Beta. La possibilità vagliata da Zeta di eseguire la memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi per conto di Beta incontra limiti tecnici, correlati all'utilizzo delle credenziali dell'Agenzia delle Entrate.

Per superare questo ostacolo operativo, si intende dunque sostituire le suddette modalità di certificazione dei corrispettivi ex art. 2 del D.Lgs. 127/2015 con l'emissione della fattura nei confronti degli utenti, anche nelle ipotesi in cui questi non ne facciano esplicita richiesta comunicando il proprio codice fiscale. In sostanza, la fattura verrebbe emessa su base volontaria in sostituzione dello "scontrino elettronico".

Anche in questo caso, però, si frapponе un ostacolo di natura operativa, poiché la piattaforma di Alfa, per ragioni connesse essenzialmente alla tutela della privacy, non consente di acquisire agevolmente il codice fiscale o il numero di partita IVA del cliente. Quindi, si ipotizza, di procedere all'emissione della fattura elettronica per conto di Beta anche in assenza del codice fiscale, inserendo sia nel campo dei dati del cessionario o committente, sia nel campo del codice fiscale dello stesso, il codice "0000000".

L'Agenzia delle Entrate esclude tale soluzione, osservando che anche quando l'emissione della fattura costituisce l'esercizio di una facoltà per le operazioni di cui all'art.

22 del DPR 633/72 il documento, ove emesso in formato elettronico via SdI, deve riportare: non solo tutti gli elementi previsti dall'art. 21 comma 1 del DPR 633/72, ovvero, nel caso di fattura semplificata, quelli di cui all'art. 21-bis comma 1 del medesimo decreto, ma anche gli elementi previsti dalle specifiche tecniche in materia di fatturazione elettronica (*cf.* versione 1.6.4 delle specifiche tecniche allegate al provv. Agenzia delle Entrate n. 89757/2018).

Tra questi ultimi elementi informativi, come già evidenziato, figura tuttora la partita IVA o il codice fiscale del cessionario o committente. Pertanto, quando né l'uno né l'altro elemento viene valorizzato, il file-fattura viene scartato con codice errore "00417". Tali dati, come era già stato chiarito con la risposta all'interpello n. 324/2020, sono funzionali, tra l'altro, a individuare correttamente l'acquirente e a rendergli disponibile la fattura tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Da questo ne deriva anche la semplificazione prevista dall'art. 21-*bis* del DPR 633/72, che consente l'individuazione del cessionario o committente anche mediante i soli dati anagrafici relativi a quest'ultimo (es. nome, cognome, residenza o domicilio), non è ammissibile in base alle regole tecniche di fatturazione elettronica.

In conclusione, il soggetto passivo che intenda sostituire la memorizzazione elettronica e l'invio telematico dei corrispettivi documentando le operazioni mediante fattura elettronica via SdI può farlo, ma dovrà indicare nel documento il codice fiscale del cessionario o committente, "acquisito nel rispetto della normativa vigente". L'obbligo di indicazione del codice fiscale del cliente non viene meno per il fatto che la e-fattura sia emessa dal soggetto passivo IVA su base volontaria in sostituzione dello "scontrino elettronico".

Le nuove regole di trasmissione dell'esterometro

di Alberto De Stefani

A partire dal 01.07.2022, con la modifica dell'articolo 1 c. 3-bis D.lgs. 127/2015 ad opera della Legge di Bilancio 2021 è stato stabilito che i dati relativi alle operazioni transfrontaliere devono essere obbligatoriamente trasmessi in formato xml tramite lo Sdi. L'articolo 12 DL 73/2021, in corso di conversione, prevede l'esclusione dall'obbligo di invio dei dati per le cessioni di beni e prestazioni di servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia, ai sensi degli artt. da 7 a 7-octies DPR 633/72 (se di importo non superiore a € 5.000 per ogni singola operazione) a condizione che sia stata emessa una bolletta doganale o una fattura elettronica.

L'Agenzia delle Entrate tramite la circolare n. 26/E/2022, ha fornito una serie di chiarimenti in merito al nuovo esterometro.

L'Amministrazione ha precisato che, non essendoci un'esplicita esclusione normativa, devono procedere con l'invio dei dati anche i contribuenti che effettuano operazioni con soggetti esteri privati, in quanto la norma vuole tenere traccia di tutte quelle operazioni in cui è coinvolto un soggetto estero. Questo significa che ai fini della trasmissione non rileva se l'operazione rileva ai fini Iva in Italia o meno. L'unica eccezione riguarda, come sopra anticipato, gli acquisti di beni e servizi non rilevanti sotto l'aspetto territoriale ai fini IVA in Italia, i quali sono soggetti all'invio solo se superano i 5.000 euro. Da un punto di vista soggettivo, non sono previste deroghe il che significa che sia i contribuenti in regime forfettario sia gli enti non commerciali, compresi quelli del terzo settore, rientrano tra i soggetti passivi di cui all'art.1 c. 3 L. 127/2015.

Nella circolare vengono poi indicate anche le modalità di compilazione e trasmissione del file xml. Con riguardo alle operazioni attive relative alle cessioni di beni e prestazioni di servizi, poste in essere dagli operatori nazionali nei confronti di soggetti esteri ed accompagnate dall'emissione di una fattura o altra documentazione che certifichi il relativo corrispettivo, oltre che per gli acquisti dove dev'essere emessa un'autofattura, è stato precisato che ci deve essere coerenza con i dati presenti nei campi obbligatori del file xml e in quelli presenti nel documento che non transite per lo Sdi. Nel caso in cui si deve emettere un documento integrativo in merito agli acquisti, non è necessario

riportare le stesse informazioni nel documento informatico e in quello cartaceo, a condizione che i beni o servizi acquistati siano omogenei.

In merito ai termini di trasmissione, l'Agenzia ha precisato che è previsto un termine cosiddetto mobile basato sull'emissione dei documenti che certificano i corrispettivi delle operazioni mentre, in loro assenza, rileva il momento di effettuazione dell'operazione. Se l'esportazione/importazione è documentata da una bolletta doganale, non è obbligatorio trasmettere i dati tramite Sdi, al fine di evitare una duplicazione dei dati. Nel caso di tardiva trasmissione dei dati relativi agli acquisti, l'Agenzia delle Entrate differenzia l'integrazione della fattura ricevuta dall'autofattura. In tutti i casi, il tardivo assolvimento dell'imposta costituisce violazione legata al mancato tempestivo versamento dell'IVA dovuta che va tenuta distinta rispetto alla tardiva/omessa trasmissione dei dati delle operazioni poste in essere con l'estero. Inoltre, il momento in cui i dati degli acquisti vengono trasmessi incide sull'assolvimento del relativo obbligo e delle eventuali sanzioni in caso di inadempimento. Ai fini Iva invece è possibile detrarre l'imposta solo a seguito dell'emissione dell'autofattura e l'annotazione nei registri Iva.

L'ultimo aspetto analizzato riguarda la conservazione. Nel caso in cui il soggetto residente o stabilito in Italia emette una fattura elettronica nei confronti del soggetto estero, utilizzando il codice destinatario comunicato ed indicando nel codice paese del cessionario/committente un valore diverso da "IT", la fattura va conservata elettronicamente. Se invece non viene emessa né una fattura elettronica né una bolletta doganale, il soggetto nazionale deve utilizzare il codice "XXXXXXX" e il documento deve essere comunque conservato, anche se non si tratta di una fattura elettronica.

L'Agenzia delle Entrate ha infine chiarito che i file xml che riguardano le operazioni con l'estero, costituiscono documenti fiscalmente rilevanti ai sensi del DM 17 giugno 2014 e in presenza di bollo virtuale, tale informazione viene presa in considerazione ed esposta nell'elenco A del servizio online messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate nel portale Fatture e Corrispettivi per procedere con il calcolo e il pagamento con F24 dell'imposta di bollo.

L'Approfondimento – 1

Decesso del professionista e adempimenti connessi – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi degli adempimenti connessi alla morte del professionista, iniziata la scorsa settimana.

Dopo aver appreso che l'attività di un libero professionista si considera cessata solo quando sono stati chiusi tutti i rapporti giuridici pendenti e dopo aver trattato quali adempimenti IVA devono portare a termine gli eredi del defunto professionista, di seguito ci occuperemo:

- degli adempimenti reddituali in capo agli eredi;
- degli adempimenti dichiarativi;
- degli adempimenti degli eredi nel caso del professionista defunto, socio di studio associato.

GLI ADEMPIMENTI REDDITUALI DEGLI EREDI

Il tempo che gli eredi necessitano per portare a termine le prestazioni del professionista defunto, utilizzando la partita IVA di quest'ultimo, produce effetti anche dal punto di vista reddituale.

In particolare, i compensi riscossi e le spese sostenute prima della data del decesso devono essere computati al fine del calcolo del reddito di lavoro autonomo del professionista.

Trattasi di redditi che devono essere riportati nel **quadro RE** o nel **quadro LM**, se contribuente in regime dei minimi o forfetario, del modello dichiarativo del professionista defunto, riferito al periodo d'imposta "**ante mortem**". Si ricorda che il modello dichiarativo del defunto deve essere predisposto dagli eredi.

Gli eventuali compensi riscossi e le spese sostenute "**post mortem**", ovviamente sempre nell'ambito professionale e, quindi, precedentemente alla chiusura della posizione IVA del defunto, continuano a configurare redditi da lavoro autonomo, ma, diversamente da

quelli **“ante mortem”**, devono essere indicati nel modello dichiarativo degli eredi, riferito al periodo d'imposta nel quale sono stati percepiti (principio di cassa).

Su questa questione l'Ufficio con la risposta a interpello n. 52/E/2020 ha ulteriormente precisato che i compensi relativi alle prestazioni svolte dal professionista defunto, incassate dagli eredi, costituiscono sempre redditi da lavoro autonomo, dato che l'art. 7, comma 3 del TUIR prevede espressamente che **“in caso di morte dell'avente diritto i redditi che secondo le disposizioni relative alla categoria di appartenenza sono imputabili al periodo d'imposta in cui sono percepiti, determinati a norma delle disposizioni stesse, sono tassati separatamente a norma degli artt. 17 e 18, salvo il disposto del comma 3 dell'art. 16, anche se non rientrano tra i redditi indicati nello stesso art. 16, nei confronti degli eredi e dei legatari che li hanno percepiti”**.

In altri termini, i compensi percepiti dagli eredi:

- non cambiano la loro natura per il solo fatto di essere incassati dagli eredi in luogo del professionista;
- devono essere assoggettati alle regole fiscali previste per la categoria di appartenenza e devono essere trattati come se fossero stati percepiti dal professionista deceduto. Pertanto, per i redditi professionali trova applicazione il principio di cassa.

Detto ciò, segnaliamo che, come stabilito dall'art. 17 del TUIR, i compensi percepiti dagli eredi possono essere sottoposti a tassazione separata, riportandoli nel **quadro RM** del modello Redditi delle persone fisiche.

Si tratta, ovviamente, di una facoltà, perché è sempre possibile per gli eredi scegliere la tassazione ordinaria, di cui all'art. 17, comma 3 del TUIR¹.

Osserviamo, inoltre, che sui compensi percepiti dagli eredi rimane l'obbligo di effettuazione della ritenuta d'acconto, ex art 25 del DPR n. 600/1973². Ritenuta che

¹ L'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972 afferma che: “3. Per i redditi indicati alle lett. da d) a f) del comma 1 e per quelli indicati alle lett. da g) a n-bis) non conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali il contribuente ha facoltà di non avvalersi della tassazione separata facendolo constare espressamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta o ha avuto inizio la percezione. Per i redditi indicati alle lett. a), b), c) e c-bis); del comma 1 gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli artt. 17 e 18 ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente”.

² L'art. 25 del DPR n. 600/1973 prevede che: “I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa. La predetta ritenuta deve essere operata dal condominio quale sostituto d'imposta anche sui compensi

successivamente può essere scomputata dagli stessi eredi, pro quota, nelle rispettive dichiarazioni dei redditi.

Ricordiamo, infine, che per quanto attiene al versamento degli acconti, l'Amministrazione Finanziaria con il documento di prassi n. 96/1977 aveva già chiarito che ***“condizione essenziale per l'obbligo di versamento dell'acconto è che il soggetto d'imposta esista nel momento in cui l'acconto stesso è dovuto. Pertanto, non ricorre l'obbligo di tale versamento... in caso di morte del soggetto nel periodo di competenza e prima, ovviamente, della scadenza del termine previsto per il versamento stesso: in tale ipotesi gli eredi non sono tenuti al versamento di che trattasi”***.

Per queste ragioni, dal principio suesposto discende chiaramente che gli eredi:

- non sono tenuti a versare acconti per un soggetto che non esiste più;
- possono riportare gli acconti versati solo nella dichiarazione del defunto, ma non possono trasferirli nelle proprie dichiarazioni. Pertanto, la presenza di eventuali eccedenze nella dichiarazione del professionista defunto potrà essere solo oggetto di rimborso.

GLI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

Dovendo rispondere in solido con il professionista deceduto, gli eredi sono tenuti ad eseguire tutte le obbligazioni tributarie in capo al defunto, sorte anteriormente alla data di morte.

percepiti dall'amministratore di condominio. La stessa ritenuta deve essere operata sulla parte imponibile delle somme di cui alla lett. b) e sull'intero ammontare delle somme di cui alla lett. c) del comma 2 dell'art. 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR n. 917/1986,. La ritenuta è elevata al 20 per cento per le indennità di cui alle lett. c) e d) del comma 1 dell'art. 16 dello stesso testo unico, concernente tassazione separata. La ritenuta non deve essere operata per le prestazioni effettuate, nell'esercizio di imprese.

Salvo quanto disposto nell'ultimo comma del presente articolo, se i compensi e le altre somme di cui al comma precedente sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.

Le disposizioni dei precedenti commi non si applicano ai compensi di importo inferiore a lire 50.000 corrisposti dai soggetti indicati nella lett. c) dell'art. 2 del DPR n. 598/1973, per prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e sempreché non costituiscano acconto di maggiori compensi.

I compensi di cui all'art. 23, comma 2, lett. c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al DPR n. 917/1986, corrisposti a non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare. È operata, altresì, una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sull'ammontare dei compensi corrisposti a non residenti per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato. Ne sono esclusi i compensi corrisposti a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti”.

Come sancito, infatti, dall'art. 65 del DPR n. 600/1973 ***“tutti i termini pendenti alla data della morte del contribuente o scadenti entro 4 mesi da essa, compresi il termine per la presentazione della dichiarazione e il termine per ricorrere contro l'accertamento, sono prorogati di 6 mesi in favore degli eredi. I soggetti incaricati dagli eredi, ai sensi del comma 2 dell'art. 12, devono trasmettere in via telematica la dichiarazione entro il mese di gennaio dell'anno successivo a quello in cui è scaduto il termine prorogato”***.

Ebbene, dalla lettura della citata norma si ricava che in ipotesi di decesso:

- entro il 31.7 di ogni anno, il termine di presentazione dei modelli dichiarativi del professionista defunto corrisponde al termine ordinario, ovvero il 30.11 del periodo d'imposta successivo a quello di riferimento;
- tra il 1.9 e il 30.11 di ogni anno, il termine di presentazione dei modelli dichiarativi è prorogato di 6 mesi, con la conseguenza che sia il modello Redditi, che il modello IRAP possono essere trasmessi dagli eredi entro il 31.5 dell'anno successivo.

Osserviamo, inoltre, che, oltre al termine di presentazione dei modelli dichiarativi, è prorogato anche il termine per il versamento del saldo delle imposte³. Per questi motivi, gli eredi del defunto dovranno:

- provvedere al versamento del saldo delle imposte nei termini ordinari, ovvero entro il 30.6, se il professionista è deceduto entro il 28.2 di ciascun anno;
- provvedere al versamento delle imposte risultanti dalle dichiarazioni Redditi e IRAP, rispettando il termine di 6 mesi dalla scadenza ordinaria del 30.6, ed eseguendo i pagamenti dovuti entro il 30.12, se il professionista è deceduto successivamente al 28.2.

Sotto un profilo meramente operativo si ricorda, infine, che nei modelli dichiarativi occorre:

- apporre un flag nell'apposita colonna del frontespizio;
- nominare un erede, codice carica “7”, decorrente dalla data del decesso, quale soggetto chiamato a presentare la dichiarazione per conto del defunto.

Di seguito una esemplificazione.

³ Si fa notare che in questi casi è illogico il versamento degli acconti.

DATI DEL CONTRIBUENTE

Comune (o Stato estero) di nascita			Provincia (sigla)		Data di nascita			Sesso (barrare la relativa casella)					
VENEZIA			VE		giorno	08	mese	06	anno	1951	M	X	F
deceduto/a	tutelato/a	minore	Codice Stato estero		Partita IVA (eventuale)								
6	X	7			0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0								
Accettazione eredità giacente	Liquidazione volontaria	Immobili sequestrati	Cessazione attività	Riservato al liquidatore ovvero al curatore fallimentare									
				Stato									
				Periodo d'imposta									
				giorno mese anno									
				dal al									

RISERVATO A CHI PRESENTA LA DICHIARAZIONE PER ALTRI

EREDE, CURATORE
FALLIMENTARE
o DELL'EREDITÀ, ecc.
(vedere Istruzioni)

Codice fiscale (obbligatorio)										Codice carica		Data carica					
B N C P R I 5 6 L 0 9 L 7 3 6 J										7		giorno	04	mese	12	anno	2021
Cognome					Nome					Sesso (barrare la relativa casella)							
BIANCHI					PIETRO					M					X	F	
Data di nascita			Comune (o Stato estero) di nascita			Provincia (sigla)			Sesso (barrare la relativa casella)								
giorno	09	mese	07	anno	1956	VENEZIA			VE								
RESIDENZA ANAGRAFICA (O SE DIVERSO)			Comune (o Stato estero)			Provincia (sigla)			C.a.p.								
DOMICILIO FISCALE			VENEZIA			VE			30123								
Rappresentante residente all'estero			Frazione, via e numero civico / Indirizzo estero			Telefono prefisso			numero								
CANNAREGIO 754																	
Data di inizio procedura			Procedura non ancora terminata			Data di fine procedura			Codice fiscale società o ente dichiarante								
giorno		mese		anno		giorno		mese		anno							

VERSAMENTO DELLE IMPOSTE

Le imposte sui redditi del professionista defunto devono essere pagate dagli eredi con delega F24 avendo cura di riportare:

- i dati anagrafici del professionista deceduto;
- il codice fiscale dell'erede che esegue il pagamento per conto del contribuente defunto;
- il codice identificativo "7".

Si ricorda, infine, che il modello F24 deve essere presentato tramite le ordinarie modalità telematiche, quali:

- Fisconline;
- Entratel;
- intermediari abilitati;
- servizi di home banking, salvo i casi di "**compensazione orizzontale**" per i quali la trasmissione della delega F24 a mezzo home banking non è consentita.

Il modello IRAP

Analogamente al modello Redditi, il modello IRAP richiede:

- di riportare i dati anagrafici del dichiarante;
- di inserire il codice carica e la data carica.

ALCUNI CHIARIMENTI

Come abbiamo visto, in materia IVA l'art. 35-bis del DPR n. 633/1972 introduce dei termini differenti rispetto a quelli riferiti alle imposte sui redditi.

Tuttavia, questa differenza non impedisce il differimento degli adempimenti scadenti entro 4 mesi dalla morte del professionista.

Premesso ciò, si evidenzia che nel caso dell'IVA, ai fini del conteggio del semestre di differimento, non si considera il termine previsto per l'invio delle dichiarazioni, ma bensì la data del decesso.

Per queste ragioni, dato che il termine per la trasmissione telematica del modello IVA è fissata al 30.4, il decesso del contribuente in data 1.1. consente di differire il termine di scadenza a 6 mesi dalla data del decesso.

Si ricorda, infine, che parimenti al modello Redditi, anche nel modello IVA l'erede dovrà presentare la dichiarazione per conto del defunto, riportando nel frontespizio i propri dati e il codice carica "7" se il professionista deceduto ha svolto la sua attività per l'intero anno d'imposta.

Di seguito un paio di esempi.

Esempio 1

Supponiamo che un avvocato sia morto il 18.3.

Gli eredi dovranno rispettare le seguenti scadenze:

- ***modello Redditi e modello IRAP entro 30.11;***
- ***modello IVA entro il 18.9.***

Esempio 2

Ipotizziamo ora che un altro professionista, questa volta un commercialista deceda il 18.9.

Gli eredi dovranno rispettare le seguenti scadenze:

- ***modello Redditi e modello IRAP entro 30.5 del periodo d'imposta successivo;***

- **modello IVA entro il 30.4., dato che la trasmissione è avvenuta anteriormente al decesso.**

Gli adempimenti per gli eredi del socio di studio associato

Escluso il caso dello studio associato composto da due professionisti, alla morte del professionista associato il rapporto associativo si scioglie:

- solo nei confronti del socio defunto;
- senza particolari conseguenze sul rapporto giuridico con gli altri soci.

In effetti, essendo giuridicamente assimilabile alla società semplice all'associazione professionale è applicabile l'art. 2284 del c.c..

Una norma che prevede che **“salvo contraria disposizione del contratto sociale, in caso di morte di uno dei soci, gli altri devono liquidare la quota agli eredi, a meno che preferiscano sciogliere la società, ovvero continuarla con gli eredi stessi e questi vi acconsentano”**.

Appurato ciò, osserviamo che, continuando a rimanere in vita con i soci superstiti, all'associazione professionale:

- non è richiesta la chiusura della partita IVA;
- è richiesta, invece, la trasmissione del **modello AA7/10 “variazione dati”**, entro 30 giorni dalla data del decesso del socio.

In particolare, nel modello di variazione dati occorre riportare nel **quadro A** i dati del socio deceduto nel seguente modo.

QUADRO F EVENTUALI ALTRI RAPPRESENTANTI O SOCI		TIPO COMUNICAZIONE										TIPO COMUNICAZIONE									
		A					X					A					C				
		QUOTA %					QUOTA %					QUOTA %					QUOTA %				
CODICE FISCALE		B N C L C U 5 1 H 0 8 L 7 3 6 U																			
		A					C					R					R				
CODICE FISCALE																					
		A					C					R					R				
CODICE FISCALE																					
		A					C					R					R				
CODICE FISCALE																					
		A					C					R					R				
CODICE FISCALE																					
		A					C					R					R				
CODICE FISCALE																					

Agli eredi che non subentrano nell'associazione professionale⁴ spetta la liquidazione della quota del socio deceduto, sostanzialmente costituita da:

- una componente di natura patrimoniale, ovvero i versamenti effettuati in conto capitale e gli eventuali beni conferiti;
- una componente di natura reddituale, ossia gli utili **“ante mortem”** non ancora distribuiti.

Ricordando, poi, che ogni patto sociale può prevedere criteri, modalità e tempistiche diverse per la liquidazione delle quote in caso di recesso/decesso, si pensi ad esempio al criterio di cassa o di competenza per la determinazione degli utili, alla forfetizzazione delle somme da liquidare, etc., è, in ogni caso, importante segnalare che, come stabilito dall'art. 17, comma 1, lett. l) del TUIR⁵, gli eredi possono optare per la tassazione separata delle somme attribuite **“mortis causa”** solamente **“se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione di recesso o dell'esclusione, la delibera di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a 5 anni”**.

Diversamente, le somme percepite devono essere tassate secondo le modalità ordinarie. Evidenziamo, infine, che la componente di natura reddituale della quota da liquidare agli eredi, ovvero gli utili, deve essere riportata nel **quadro RH** del modello redditi relativo al professionista deceduto.

⁴ Il caso del subentro è molto raro.

⁵ L'art. 17, comma 1, lett. l) del TUIR prevede che: “1. L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:

l) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell'articolo 5 nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni”.

L'Approfondimento – 2

Le sospensioni feriali 2022

di Gianfranco Costa

PREMESSA

Il comparto “Giustizia” si approccia alle ferie estive. Infatti, i tribunali sospendono le loro attività (salvo alcuni ambiti) per il mese di agosto. La normativa tributaria attinge dalla procedura civile e, pertanto, nel mese di agosto sono sospese le udienze e tale mese si trova ad essere un periodo del quale si deve tenere conto nel conteggio dei “giorni” al fine di poter correttamente adempiere ai dettami nell’ambito della Giustizia tributaria. Come avremo modo di vedere, la “sospensione feriale” non è sempre favorevole al contribuente in quanto, in alcune situazioni, è necessario anticipare i termini. Pensiamo, ad esempio, al deposito di documenti o memorie ai quali si applicano le anticipazioni rispetto alla data fissata per l’udienza.

In ambito tributario parleremo quindi di:

- sospensione feriale nell’ambito del contenzioso tributario;
- sospensione dei termini di pagamento dei preavvisi di irregolarità sia nei controlli automatizzati ex art. 36/bis del DPR 600/1973 o 54/bis del DPR 633/1973, che dei preavvisi da controlli formali ex art. 36/ter del DPR 600/1973 e della liquidazione delle imposte su redditi a tassazione separata.

Quindi, la Giustizia Tributaria godrà di un periodo di sospensione dell’attività, ai sensi e per gli effetti dell’articolo 1, comma 1, della Legge n. 742/1969.

A ben vedere però, come ogni buona norma emanata dal Legislatore, anche in questo caso ci sono delle fattispecie che possono trarre in inganno.

È, infatti, necessario tener presente che la “sospensione feriale” non trova applicazione per ogni tipo di atto; il conteggio dei termini, infatti, si sospende per:

- ricorsi e appelli;
- fase della mediazione tributaria;
- deposito di memorie e brevi repliche;
- costituzioni in giudizio;

- definizioni in via breve.

Con questo intervento vogliamo approfondire la tematica analizzando ogni singola fattispecie.

SOSPENSIONE FERIALE DEL CONTENZIOSO

Per il periodo che va dal 1° al 31 di agosto opera la cosiddetta sospensione feriale dei termini relativi ai procedimenti della giustizia civile, amministrativa e tributaria, disposta dall'articolo 1, comma 1, Legge n. 742/69, il quale testualmente sancisce che: *“Il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative è sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo”*.

Di conseguenza, durante questo periodo tutti i termini processuali si sospendono.

Come premesso, in linea di principio generale, i termini di sospensione:

- operano con riferimento a tutti i termini previsti nel processo tributario e a quelli che ad essi rinviano, vale a dire:
 - o ricorso;
 - o presentazione dell'istanza di reclamo / mediazione;
 - o costituzione in giudizio;
 - o deposito di memorie e documenti;
 - o proposizione dell'appello;
- non operano con riferimento ai termini aventi “natura” amministrativa, vale a dire:
 - o comunicazione di adesione ai PVC;
 - o fasi precedenti il contenzioso diversi da quelli sopra indicati;
 - o controversie di lavoro;
 - o presentazione all'Ufficio della documentazione richiesta a seguito del controllo formale delle dichiarazioni, per anomalie nei dati degli Studi di Settore, ecc..

Partiamo con il ricorso e l'appello, ripercorrendo brevemente i termini processuali della fattispecie.

Per ciò che concerne il ricorso si deve ricordare che:

- la presentazione deve essere proposta entro 60 giorni dalla data di notifica al contribuente dell'atto che egli intende impugnare, a pena di inammissibilità;
- per il calcolo dei termini a giorni si deve:

- o escludere il giorno iniziale;
- o considerare il giorno finale, cioè il sessantesimo.

Ai sensi dell'articolo 155 del Codice di Procedura Civile, qualora il giorno di scadenza sia festivo, la medesima è prorogata di diritto al primo giorno non festivo successivo (la festività del Santo patrono non costituisce giorno festivo, fatta eccezione per il Comune di Roma – cfr. Circolare Agenzia delle Entrate n. 12/E del 12.03.2010).

Al pari il sabato è considerato giorno festivo e, in quanto tale, fa scattare in avanti il termine di presentazione del ricorso al lunedì successivo (sempre che non sia anch'esso festivo).

L'articolo 2, comma 1, lettera f), della Legge 28.12.2005, n. 263, prevede che la proroga prevista per le scadenze coincidenti con il giorno festivo si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali, svolti fuori dall'udienza, che scadono nella giornata di sabato.

Per contro, tutti i giorni festivi intermedi si calcolano nei termini; si deve comunque fare riferimento al calendario comune.

Per effetto del disposto ex articolo 1, comma 1, della Legge 07.10.1969, n. 742, il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e speciali è sospeso dal 1° agosto e fino al 31 agosto, riprendendo il decorso dal 1° settembre (Cassazione, 28.03.1995, n. 3668).

Per questo motivo, per una notifica di un accertamento avvenuta il 15 luglio 2022, bisognerà effettuare il seguente calcolo:

- numero giorni fino al 31 luglio (cioè 16 giorni);
- sospensione fino al 31 agosto;
- numero giorni fino al 60°; nel caso di specie il ricorso andrà presentato il 14 ottobre 2022.

Una volta presentato il ricorso presso l'Ufficio impositore (a mezzo PEC come previsto nel processo tributario telematico), il contribuente (o il suo difensore abilitato), dovrà, nei 30 giorni successivi, costituirsi in giudizio.

La costituzione in giudizio avviene con la costituzione in giudizio telematica⁶.

Per gli atti processuali incardinati con le nuove modalità previste per il processo tributario, la costituzione in giudizio avverrà con il deposito del fascicolo nel portale SEGIT.

⁶ Dal 1/7/2019 tutti i processi tributari devono essere incardinati con modalità telematica.

Al pari della presentazione del ricorso, anche la costituzione in giudizio gode della sospensione feriale.

Pertanto, nel caso di un ricorso notificato tramite PEC all'Agenzia delle Entrate il 15 luglio 2020, si avrà tempo fino al 14 settembre per il deposito del fascicolo nel portale SIGIT.

La sospensione feriale opera anche qualora il contribuente, a seguito della fissazione dell'udienza per la trattazione della controversia, intenda depositare documenti, presentare memorie, ovvero brevi repliche od anche istanza di pubblica udienza.

In questo caso però la sospensione feriale gioca a sfavore del contribuente.

Infatti, come precisato degli articoli 32 e 33 del D.lgs. n. 546/1992, il deposito degli atti appena descritti ha un termine anticipato rispetto all'udienza, per permettere al Giudice e alla controparte di prenderne visione.

Nello specifico, il Legislatore ha fissato i seguenti termini ordinari:

TIPO ATTO	TERMINE
Deposito di documenti	20 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di brevi repliche	5 giorni liberi prima dell'udienza
Istanza di pubblica udienza	10 giorni liberi prima dell'udienza

Per il conteggio dei giorni valgono le seguenti regole:

- non si deve considerare nel computo sia il giorno iniziale che il giorno finale;
- nel caso il termine scada di sabato o di domenica, si deve retrocedere al venerdì precedente.

Esempio: se l'udienza è fissata per il 2 settembre 2022, avremo le seguenti scadenze:

TIPO ATTO	TERMINE
Deposito di documenti	12 luglio 2020
Deposito di memorie	22 luglio 2020 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)
Deposito di brevi repliche	27 luglio 2020
Istanza di pubblica udienza	22 luglio 2021 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)

Infine si segnala per completezza che, con la richiesta di pubblica udienza:

1. l'istanza va notificata alla controparte e depositata in Commissione nei 10 giorni liberi prima dell'udienza;
2. la copia resa conforme dell'istanza va depositata con modalità telematica nel SOGIT allegando prova della notifica alla controparte.

SOSPENSIONE FERIALE NELLE DEFINIZIONI

Finora abbiamo considerato la sospensione solo con riferimento alle fasi contenziose; questa però trova applicazione anche rispetto a tutti gli atti che sono collegati con un accertamento.

La scadenza del termine processuale di presentazione dei ricorsi vale infatti anche come termine per fruire del pagamento delle sanzioni ridotte ad 1/3 del minimo edittale⁷.

Di conseguenza, per beneficiare di tale riduzione, qualora il termine dei 60 giorni cada all'interno del periodo feriale, si potrà definire il pagamento entro 91 (60 + 31) giorni.

La sospensione feriale spetta di diritto, pertanto, in tutte le fattispecie di giurisdizione, essa viene obbligatoriamente considerata.

Dove in un primo momento la Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 11632/15, aveva interpretato che gli atti estranei al procedimento tributario (es. accertamento con adesione), non potesse fruire della sospensione feriale, con una interpretazione autentica fornita dall'art. 7/quarter del DL 22/10/2016, n. 193 (convertito dalla L. 1/12/2016, n. 225), il Legislatore ha precisato che la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e tutta la fase del procedimento godono della sospensione feriale.

RECLAMO E MEDIAZIONE

L'inserimento dell'articolo 17-bis nel D.lgs. n. 546/1992 effettuata dall'articolo 39, comma 9, del D.L. n. 98/2011, ha visto introdurre nell'ordinamento giudiziario – tributario l'istituto del reclamo e della mediazione.

Come sappiamo questo istituto interessa tutte le liti di valore non superiore a euro 50.000.

Di fatto, ora, non è più necessaria la presentazione dell'apposita istanza di reclamo in quanto, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.12.2015, n. 38/E, l'impugnazione produce, oltre agli effetti sostanziali e processuali tipici del ricorso, anche quelli del reclamo / mediazione.

Ricordiamo che il contribuente tenuto a presentare il ricorso vede sospendere i termini per la costituzione in giudizio presso la Commissione Tributaria Provinciale per 90 giorni.

⁷ Articolo 16, comma 3, D.lgs. n. 472/1997

In questo lasso temporale dovrebbe intervenire la mediazione con l'Ufficio al fine di evitare il contenzioso.

Decorsi i 90 giorni, l'azione giudiziaria può essere proseguita attraverso la costituzione in giudizio che deve intervenire nei 30 giorni successivi. Il conteggio di tale termine va calcolato a partire dal giorno successivo a quello di compimento dei 90 giorni dall'invio dell'istanza di reclamo e mediazione. Nessuna interruzione si produce qualora una delle parti rigetti la proposta di mediazione offerta dall'altra. Ciò per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 611, della Legge n. 147/2013 (Legge di Stabilità per il 2014).

Infatti, con la nuova versione del citato comma 9 si dovranno sempre computare tutti i 90 giorni (viene cioè applicata la stessa regola prevista per l'accertamento con adesione).

Nel caso in cui il contribuente riceva comunicazione del provvedimento dopo la scadenza del novantesimo giorno, il termine di trenta giorni per la costituzione in giudizio decorrerà comunque dal giorno successivo a quello di compimento dei novanta giorni (e non dal ricevimento della comunicazione dell'Ente impositore).

Quanto sopra rileverà ai fini del calcolo dei 30 giorni per il deposito alla segreteria della Commissione.

Se i 30 giorni cadono all'interno della sospensione feriale, si vedrà lo slittamento come sopra precisato ed il calcolo dei giorni riprenderà il 1° settembre.

CASI DI ESCLUSIONE DELLA SOSPENSIONE

Vi sono infine delle fattispecie, ulteriori rispetto all'istanza di accertamento con adesione di cui si è detto in precedenza, per le quali la sospensione feriale dei termini non espleta il proprio effetto.

In particolare parliamo delle:

- istanze di autotutela;
- istanze d'interpello.

Questi istituti, di carattere prettamente amministrativo, non usufruiscono della sospensione dei termini giudiziari, pertanto, il contribuente che attiva una di queste procedure, non avrà diritto di usufruire dei 31 giorni di "prolungamento" dei termini processuali riconosciuti per la procedura di accertamento con adesione e di "reclamo e mediazione".

Nel caso della presentazione di un'istanza in autotutela per l'annullamento o la rettifica di un atto impugnabile, sarà necessario porre adeguata attenzione al termine prescrizione dei 60 giorni per la proposizione del ricorso. Infatti, qualora l'accoglimento dell'istanza non pervenga, il ricorso dovrà comunque essere proposto entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento.

Chiaramente, se il 60° giorno dalla notifica dell'accertamento cade o comprende il periodo feriale, il contribuente potrà:

- pagare quanto addebitato dall'Amministrazione Finanziaria godendo del prolungamento derivante dalla sospensione feriale;
- presentare ricorso nei maggiori termini di 91 giorni (60 + 31).

Ove possibile, si può presentare, in data successiva all'autotutela, un'istanza di accertamento con adesione. La locuzione "ove possibile" sta a significare che si dovrà analizzare la tipologia di atto accertativo al fine di comprendere se sia ammessa la presentazione di un'istanza di accertamento con adesione. In tutti i casi in cui tale opzione non sia esercitabile, l'unica via percorribile sarà quella di presentare il ricorso.

Le fattispecie più comuni ove è inibito l'accesso alla procedura prevista dall'articolo 6 del D.lgs. n. 218/1997, ossia l'istanza di accertamento con adesione, sono:

- atto di liquidazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali;
- cartella di pagamento notificata da Equitalia a fronte, per esempio, di una liquidazione della dichiarazione (IVA, redditi o IRAP);
- atti di riscossione dei tributi locali (ICI, IMU, ecc.), fatti salvi i casi in cui i regolamenti dei tributi approvati dai Comuni prevedano l'attivazione della procedura di accertamento con adesione;
- un avviso di accertamento che sia stato preceduto da un invito al contraddittorio formulato dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 5 del D. LGS. 2018/1997.

ALTRE SOSPENSIONI

Il Legislatore ha previsto delle ulteriori sospensioni degli adempimenti nel periodo feriale. In particolare con il DL 193/2016 troviamo la sospensione dei termini dal 1° agosto al 4 settembre per le seguenti previsioni:

- trasmissione di documenti e di richieste di informazioni, quando queste vengono notificate in tale periodo;

- termini di pagamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici (avvisi di liquidazione) ai sensi dell'art. 36/bis del DPR 600/1973 per le imposte sui redditi e dell'art. 54/bis del DPR 633/1972 per quanto attiene l'IVA;
- termini di pagamento delle somme dovute a seguito di controlli formali avvenuti ai sensi dell'art. 36/ter del DPR 600/1973.

CONCLUSIONI

In conclusione è opportuno, per tutto quanto rappresentato finora, porre opportuna attenzione alla verifica della sussistenza del periodo di sospensione feriale ed alla possibilità della sua fruizione.

In linea di principio generale è palese che il Legislatore, per il mese di agosto, ha concesso al contribuente più tempo per fronteggiare la pretesa tributaria, ma le insidie non sono poche.

Addirittura, come si è visto più sopra, esistono casi in cui tale sospensione ha effetti negativi; abbiamo infatti notato che, con riferimento agli atti finalizzati al deposito di documenti, di memorie, di brevi repliche e di istanze di pubblica udienza, gli ordinari tempi previsti dalle norme sono addirittura anticipati.

Essendo il procedimento giudiziario-tributario di natura formale e cartolare, si dovrà aver cura ad effettuare tutti i calcoli con molta attenzione al fine di non vedersi dichiarare inammissibile il ricorso o l'appello o vedersi non valutabili i documenti, le memorie e le repliche depositati oltre i termini.

L'Approfondimento – 3

Le cessioni verso San Marino e gli effetti sul nuovo esterometro

di Federico Camani

PREMESSA

Dal 01.07.2022, tutti gli operatori italiani che intendono cedere beni verso cessionari sanmarinesi hanno l'obbligo di giustificare l'operazione tramite fattura elettronica.

Viceversa, gli operatori sanmarinesi che intendono cedere beni verso cessionari italiani hanno l'obbligo di emettere fattura elettronica solo se, nell'anno precedente, hanno prodotto ricavi superiori a 100.000,00 Euro. Inoltre, l'operatore sanmarinese può scegliere se emettere fattura con o senza addebito dell'Iva.

Resta salvo che, per le prestazioni di servizi, tutti gli operatori italiani possono continuare ad emettere fattura in formato cartaceo, assolvendo al relativo obbligo dell'esterometro.

Proprio in merito a quest'ultimo, sono stati introdotti ulteriori chiarimenti con la recentissima circolare n. 26 del 13.07.2022 dell'Agenzia delle Entrate, di cui si riporta un estratto a conclusione del presente intervento.

LE OPERAZIONI DA E VERSO SAN MARINO

Con l'articolo 12, D.L. 34/2019, c.d. "Decreto Crescita", è stata prevista l'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti di scambio tra Italia e San Marino.

In attuazione della predetta disposizione, con il DM 21.06.2021, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha rivisto le modalità operative per dar luogo alle cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra Italia e San Marino. In particolare, terminato il periodo transitorio, dal 01.10.2021 al 30.06.2022, durante il quale la fattura poteva essere emessa e ricevuta ancora in formato cartaceo, il MEF ha previsto, dal 01.07.2022, l'obbligo di emissione e accettazione delle fatture verso San Marino in formato elettronico, fatte salve le ipotesi in cui l'emissione della fattura elettronica non è obbligatoria per legge.

Con il Provvedimento 05.08.2021, l'Agenzia delle Entrate ha approvato le regole tecniche valide per l'emissione e la ricezione delle fatture elettroniche per le operazioni da e verso San Marino prevedendo, in particolare, che le fatture relative alle cessioni di beni effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia e soggetti residenti a San Marino sono trasmesse e ricevute tramite il Sistema di Interscambio (SDI), in base alle regole tecniche contenute nel Provvedimento 30.04.2018.

L'Ufficio Tributario di San Marino rimane obbligato ad eseguire le "lavorazioni" delle fatture elettroniche ed è accreditato come "nodo attestato" al Sistema di Interscambio. In altre parole, esso è abilitato a trasmettere le fatture elettroniche emesse dai cedenti sammarinesi ed a ricevere le fatture elettroniche emesse dai cedenti italiani.

A tal fine nelle fatture emesse va riportato il codice destinatario "2R4GTO8".

Si ricorda, inoltre, che:

- l'Ufficio competente per l'effettuazione dei controlli delle fatture inviate dall'Ufficio Tributario di San Marino, è la Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino;
- tramite lo specifico servizio di consultazione gestito dall'Agenzia delle Entrate, il cedente o acquirente italiano può visualizzare, oltre ai dati fiscali delle fatture elettroniche emesse e/o ricevute relative agli scambi con San Marino, anche l'esito dei relativi controlli.

Il Decreto Ministeriale 21.06.2021 regola gli scambi di beni con San Marino distinguendo fra:

- cessioni di beni verso San Marino;
- acquisti di beni da San Marino, con addebito dell'imposta e senza addebito dell'imposta.

Resta fermo che per le prestazioni di servizi rese nei confronti di operatori sanmarinesi che abbiano comunicato il proprio numero di identificazione, in base all'articolo 20, DM 21.06.2021, così come confermato dall'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 05.08.2021, la fattura di cui all'articolo 21, comma 6-bis, lett. b), D.P.R. 633/72, può essere emessa in formato elettronico tramite SDI, che la trasmette all'Ufficio Tributario di San Marino per il successivo inoltro al committente. La possibilità di continuare ad emettere e ricevere fatture in formato cartaceo si riflette sulla necessità di presentare l'esterometro

I SOGGETTI OBBLIGATI

L'obbligo di emettere e/o ricevere le fatture in formato elettronico ricade sui soggetti passivi d'imposta, residenti, stabiliti o identificati in Italia, che effettuano cessioni e/o acquisti di beni da soggetti passivi sammarinesi in possesso del numero di identificazione attribuito da San Marino.

A tal fine, l'obbligo di emissione e ricezione di fattura elettronica interrompe l'obbligo di compilazione degli elenchi riepilogativi, il c.d. esterometro.

Tuttavia, vi sono alcuni soggetti passivi d'imposta per i quali vige ancora l'esonero dall'obbligo di emissione della fattura elettronica. Tra questi soggetti, identifichiamo:

- i contribuenti che adottano il regime ex minimi e il regime forfetario;
- i contribuenti che adottano il regime forfetario ex Legge 398/1991.

Peraltro, si segnala che dal 01.07.2022, per opera dell'articolo 18, comma 2, D.L. 36/2022, c.d. "decreto PNRR 2", i contribuenti in regime ex minimi e/o forfetario e i contribuenti che adottano il regime forfetario ex Legge 398/1991 con ricavi e/o compensi, dell'anno 2021, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 Euro, devono adottare per obbligo la fatturazione elettronica, così anche per le cessioni di beni poste in essere tra Italia e San Marino.

Rimangono esclusi, tuttavia, i soggetti di cui sopra che nel 2021 hanno percepito ricavi e/o compensi inferiori a 25.000 Euro, per i quali vige ancora la possibilità di emettere fattura in formato cartaceo.

Si segnala, infine, che l'Ufficio Tributario di San Marino, con la Circolare 28.09.2021, n. 103321, ha reso noto che, a decorrere dal 01.07.2022, gli operatori sammarinesi che nell'anno precedente hanno dichiarato ricavi e/o compensi per un importo inferiore a 100.000 Euro, sono esclusi dall'obbligo di emissione della fattura elettronica. Pertanto, la stessa può essere emessa in formato cartaceo.

Riassumendo:

- il soggetto passivo d'imposta italiano deve emettere fattura elettronica per tutte le cessioni di beni verso San Marino, salvo i casi di esonero previsti per i contribuenti in regime forfetario e/o ex minimi e/o in regime forfetario ex Legge 398/1991 (ricavi e/o compensi, nell'anno 2021, inferiori a 25.000 Euro);
- in ricezione, il soggetto passivo d'imposta italiano riceve:

- o fattura elettronica, se il soggetto passivo d'imposta sanmarinese ha dichiarato ricavi e/o compensi, nell'anno 2021, pari o superiori a 100.000 Euro;
- o fattura cartacea (o elettronica, per opzione) se il predetto soggetto ha dichiarato, nell'anno 2021, ricavi e/o compensi inferiori a 100.000 Euro.

LE CESSIONI DI BENI VERSO SAN MARINO – ASPETTI CONTABILI

Le cessioni di beni verso San Marino sono assimilate alle esportazioni e, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, non sono imponibili Iva ai sensi dell'ex articolo 71, D.P.R. 633/72. Con riguardo agli acquisti di beni da operatori sammarinesi, il contribuente italiano può utilizzare due procedure, alternative, a scelta delle parti, ossia il cedente sammarinese può emettere una fattura:

- con addebito dell'Iva;
- senza addebito dell'Iva.

In particolare, le cessioni di beni e i servizi connessi effettuati mediante trasporto e/o consegna a San Marino, da parte di soggetti passivi Iva residenti, stabiliti e/o identificati in Italia, nei confronti di operatori economici che hanno comunicato il proprio numero di identificazione non sono imponibili Iva ai sensi degli articoli 8 e 9, D.P.R. 633/72 (ovvero ai sensi dell'ex articolo 71, D.P.R. 633/72).

Sono assimilate alle cessioni anche gli invii di beni a San Marino, mediante trasporto e/o spedizione a cura del soggetto passivo italiano o da terzi per suo conto.

L'assimilazione non opera:

- per i beni inviati a San Marino per lo svolgimento di perizie e/od operazioni di perfezionamento, manipolazioni usuali intese a garantirne la conservazione o migliorarne la presentazione o la qualità commerciale o a prepararne la distribuzione e/o la rivendita, se i beni sono successivamente trasportati e spediti al committente;
- per l'introduzione a San Marino di beni temporaneamente utilizzati per l'effettuazione di prestazioni.

Tali operazioni devono essere annotate in un apposito registro tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 39, D.P.R. 633/72, e la relativa causale deve essere indicata nel Documento di Trasporto.

Così come per le i beni introdotti a San Marino, anche in Italia non sono considerate introduzioni di beni:

- l'introduzione di beni oggetto di perizie, operazioni di perfezionamento, manipolazioni usuali intese a garantirne la conservazione e/o migliorarne la presentazione o la qualità commerciale o a prepararne la distribuzione o la rivendita, se i beni sono successivamente trasportati e spediti al committente, operatore economico, sammarinese;
- l'introduzione di beni temporaneamente utilizzati per l'effettuazione di prestazioni.

Le citate operazioni devono essere annotate in un apposito registro tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 39, D.P.R. 633/72, e la relativa causale deve essere indicata nel Documento di Trasporto.

Infine, per l'introduzione di beni in Italia provenienti da San Marino, oltre a quanto previsto dall'ex articolo 71, D.P.R. 633/72, trovano applicazione le disposizioni contenute nel Decreto 21.06.2021, che prevede, in sintesi, le predette due modalità (alternative) di assolvimento dell'IVA. Il cedente sanmarinese potrà emettere fattura, alternativamente, con Iva o senza Iva.

IL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

Il momento di effettuazione dell'operazione si manifesta, per i beni mobili, con la consegna o la spedizione del bene, ovvero con il trasferimento della proprietà del bene o con l'inizio del trasporto/spedizione.

Se gli effetti traslativi della proprietà del bene si producono in un momento successivo, l'operazione si considera effettuata:

- nel momento in cui gli stessi si producono;
- in tutti i casi, dopo un anno dalla consegna o spedizione.

Per i beni trasferiti in base a contratti estimatori e simili, l'operazione si considera effettuata:

- all'atto della rivendita;
- alla scadenza del termine pattuito, se i beni non sono restituiti anteriormente;
- in ogni caso, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

Per tali ultime fattispecie, le operazioni devono essere annotate in un apposito registro tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 39, D.P.R. 633/72, e la relativa causale deve essere indicata nel Documento di Trasporto.

Se anteriormente al verificarsi dei predetti eventi è emessa fattura o pagato il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o del pagamento.

LE CESSIONI DI BENI VERSO SAN MARINO

Come predetto, il MEF ha previsto, dal 01.07.2022, l'obbligo di emissione e accettazione delle fatture verso San Marino in formato elettronico, fatte salve le ipotesi in cui l'emissione della fattura elettronica non è obbligatoria per legge.

Le fatture elettroniche emesse dai soggetti passivi residenti, stabiliti e/o identificati in Italia, nei confronti di operatori sammarinesi che abbiano comunicato il proprio numero di identificazione, accompagnate da DDT o altro documento idoneo, sono trasmesse dal Sistema di Interscambio all'Ufficio Tributario di San Marino. Quest'ultimo, una volta verificato l'assolvimento dell'imposta sull'importazione convalida la regolarità della fattura e comunica l'esito del controllo alla direzione provinciale di Pesaro-Urbino.

La non imponibilità Iva ai sensi degli articoli 8 e 9, D.P.R. 633/72 è subordinata alla convalida della regolarità della fattura da parte dell'Ufficio Tributario di San Marino.

Come precisato dall'Agenzia nel citato Provvedimento 05.08.2021, tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche, oltre ai dati fiscali della fattura elettronica emessa, il cedente italiano visualizza la fattura elettronica inviata a San Marino, con il relativo esito dei controlli effettuati dall'Ufficio Tributario di San Marino.

La cessione va assoggettata ad Iva qualora nei 4 mesi successivi all'emissione della fattura, l'Ufficio Tributario non provveda a convalidare la regolarità della stessa. In tal caso il cedente Italiano, nei 30 giorni successivi, deve emettere nota di variazione ai sensi dell'articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/72, senza sanzioni e interessi, per addebitare l'imposta sul valore aggiunto.

Resta inteso che le cessioni di beni nei confronti di soggetti privati sammarinesi, ad eccezione delle cessioni di mezzi di trasporto nuovi e delle vendite a distanza, sono da assoggettare ad Iva, nel territorio dello stato italiano, con applicazione dell'aliquota ivi prevista.

ACQUISTI DI BENI DA SAN MARINO

Come già ribadito, il cedente sammarinese può emettere una fattura:

- con addebito dell'Iva;
- senza addebito dell'Iva.

Le fatture elettroniche emesse dagli operatori sammarinesi muniti del numero di identificazione, per le cessioni di beni spediti e/o trasportati in Italia, ovvero accompagnate da DDT o altro documento idoneo, sono trasmesse dall'Ufficio Tributario di San Marino al Sistema di Interscambio, il quale le recapita all'acquirente italiano.

Quest'ultimo può visualizzare le fatture elettroniche ricevute tramite lo specifico servizio messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Per le fatture elettroniche con addebito dell'IVA, l'imposta è versata dal cedente sammarinese all'Ufficio Tributario, il quale entro 15 giorni riversa le somme alla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino e trasmette alla medesima gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti.

La Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino, entro 15 giorni controlla la corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi e ne dà comunicazione all'Ufficio Tributario di San Marino. In caso di:

- versamento carente, l'Ufficio Tributario provvede alla relativa integrazione;
- versamento eccedente l'imposta dovuta, la Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino restituisce all'Ufficio Tributario le somme non dovute.

L'esito positivo del controllo da parte della Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino è reso noto:

- all'Ufficio Tributario di San Marino;
- all'acquirente, che da tale momento può detrarre l'IVA.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 05.08.2021, tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche, per gli acquisti di beni da San Marino con addebito dell'Iva, oltre ai dati fiscali della fattura elettronica ricevuta, l'acquirente italiano visualizza i dati della fattura elettronica inviata dall'operatore sammarinese e l'esito dei controlli effettuati dalla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino, al fine di poter procedere alla detrazione dell'Iva.

Come detto, tuttavia, il cedente sammarinese può emettere fattura elettronica senza addebito dell'imposta. L'acquirente italiano, al quale la fattura è stata recapitata tramite il Sistema di Interscambio, deve assolvere l'imposta ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/72, emettendo l'autofattura e indicando l'ammontare dell'imposta dovuta con le nuove modalità previste per l'integrazione delle fatture elettroniche.

A tal fine, l'acquirente italiano deve compilare ed inviare al Sistema di Interscambio un "Tipo documento TD19" indicando, come desumibile dalle Specifiche tecniche predisposte dall'Agenzia delle Entrate (ver. 1.7), in particolare:

- nel campo "Cedente Prestatore", i dati del cedente sammarinese;
- nel campo "Data", la data di ricezione;
- nel campo "Dati Fatture Collegate", l'identificativo SDI, attribuito da SDI, della fattura di riferimento.

L'invio del citato documento ("TD19") assolve agli obblighi di comunicazione dei dati delle fatture ricevute (c.d. esterometro).

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 05.08.2021, tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche è possibile visualizzare l'esito positivo dei controlli effettuati dalla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino ma, a seguito delle modifiche apportate al citato Provvedimento per opera del Provvedimento 29.09.2021, per assolvere l'Iva non è più richiesto attendere l'esito positivo dei controlli effettuati dalla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino ma è sufficiente inviare l'autofattura elettronica.

Infatti, l'Agenzia ha precisato che l'acquirente italiano visualizza la fattura elettronica nel portale Fatture e Corrispettivi e procede all'applicazione del reverse charge ai sensi del citato articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/72.

GLI ACQUISTI DA SAN MARINO DA OPERATORI CON RICAVI INFERIORI A 100.000 EURO

Come sopra accennato, sulla base delle indicazioni fornite dall'Ufficio Tributario di San Marino nella Circolare n. 103321, i cedenti sammarinesi con ricavi o compensi, dichiarati nell'anno precedente, inferiori a 100.000 Euro, sono esonerati dall'obbligo di emissione fattura elettronica e, pertanto, possono emettere fattura in formato cartaceo, con la possibilità di applicare o meno l'imposta sul valore aggiunto.

Come previsto dal citato DM 21.06.2021, in caso di emissione di fattura cartacea da parte del cedente sammarinese:

- con addebito dell'IVA, quest'ultimo emette la fattura in 3 esemplari e le presenta all'Ufficio Tributario di San Marino (consegnando la somma corrispondente all'Iva dovuta). Il cedente sammarinese trasmette all'acquirente italiano la fattura originale restituita e vidimata con datario e timbrata con impronta a secco dall'Ufficio Tributario di San Marino. Dal momento di ricevimento della fattura l'acquirente italiano procede con l'annotazione nel registro degli acquisti al fine della detrazione dell'Iva in base alle consuete regole;
- senza addebito dell'IVA, quest'ultimo:
 - o emette la fattura in 2 esemplari e le presenta all'Ufficio Tributario di San Marino;
 - o trasmette all'acquirente uno dei 2 esemplari della fattura restituiti dall'Ufficio Tributario con il timbro a secco circolare.

L'acquirente italiano assolve l'imposta ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/72, indicando l'ammontare dell'Iva sull'esemplare della fattura ricevuta dal fornitore sammarinese e procede con l'emissione dell'autofattura elettronica (c.d. reverse charge esterno elettronico). É possibile effettuare l'integrazione elettronica utilizzando il predetto Tipo documento TD19.

IL "NUOVO" ESTEROMETRO

In base al dettato dell'articolo 1, comma 3-bis, D.lgs. 127/2015 "i soggetti passivi di cui al comma 3 trasmettono telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da

soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

In altre parole, fino al 30.06.2022, i soggetti passivi d'imposta che emettevano e/o ricevevano fatture in formato cartaceo erano obbligati a compilare e trasmettere gli elenchi riepilogativi delle fatture emesse, il c.d. esterometro.

Ora, dal 01.07.2022, l'obbligo di emissione della fattura in formato elettronico per tutte le operazioni verso San Marino (codice natura N3.3) comporta il venir meno dell'esterometro nei rapporti con lo Stato medesimo. Resta inteso che, a prescindere dall'obbligo (o meno), in capo ai cedenti sanmarinesi, di emissione della fattura in formato elettronico, il cessionario/committente italiano è obbligato a emettere autofattura secondo il nuovo standard XML, ovvero autofattura elettronica, assolvendo, in questo modo, all'obbligo di trasmissione degli ex elenchi riepilogativi delle fatture ricevute (ex esterometro).

Resta inteso che, in caso di ricezione di una fattura sanmarinese con Iva, il cessionario/committente italiano non deve integrare l'imposta ed emettere autofattura elettronica ma soltanto registrare la fattura nel registro acquisti e procedere con la regolare detrazione Iva, ai sensi del D.P.R. 633/72 (fatta salva la verifica della regolarità dell'operazione in capo all'Agenzia delle Entrate.)

Preme rammentare che l'articolo 12, D.L. 73/2022, c.d. "Decreto Semplificazioni", ha ampliato il novero delle operazioni escluse dall'esterometro, prevedendo che l'invio all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle operazioni in esame non è richiesto per gli acquisti di beni e le prestazioni di servizi territorialmente non rilevanti ai fini Iva in Italia ai sensi degli articoli da 7 a 7-octies, D.P.R. 633/72 di importo non superiore a 5.000 Euro per singola operazione.

Si precisa che con la recentissima circolare n. 26 del 13.07.2022, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato che l'invio in esame (c.d. "nuovo esterometro"), con le nuove modalità previste *"riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, senza ulteriori limitazioni. Ai fini, infatti, dell'adempimento di detto obbligo comunicativo:*

- *è rilevante solo la circostanza che il soggetto non sia stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso;*

- *non è significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante, ai fini IVA, nel territorio nazionale.*

Tale interpretazione va confermata anche in questa sede, fermo restando, alla luce delle modifiche in ultimo recate dall'articolo 12 del D.L. 73 del 2022, che gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia (ai sensi degli articoli da 7 a 7-octies del decreto IVA) costituiscono oggetto di comunicazione solo quando di importo superiore ad Euro 5.000 (ammontare che, in assenza di specificazioni da parte del legislatore, si ritiene comprensivo dell'eventuale imposta)".

Quanto alle prestazioni di servizi rese nei confronti di operatori sanmarinesi che abbiano comunicato il proprio numero di identificazione, in base all'articolo 20, DM 21.06.2021, come confermato dall'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 05.08.2021, la fattura di cui all'articolo 21, comma 6-bis, lett. b), D.P.R. 633/72, può essere emessa in formato elettronico tramite SDI, che la trasmette all'Ufficio Tributario di San Marino per il successivo inoltro al committente. La possibilità di continuare ad emettere e ricevere fatture in formato cartaceo si riflette sulla necessità di presentare l'esterometro.

Le prossime scadenze

18 luglio 2022

IMPOSTE DIRETTE

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.

REDDITI 2022

I contribuenti titolari di partita Iva che hanno versato la 1^a rata entro il 30.06.2022 e che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti devono versare, entro oggi, la 2^a rata, con gli interessi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

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

SOSPENSIONE VERSAMENTI PER COVID

Versamento della 19^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

25 luglio 2022

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese/trimestre precedente.

30 luglio 2022

MODELLO REDDITI 2022

Termine per effettuare il versamento del saldo 2021 e/o del 1° acconto 2022 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi (per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno

solare che hanno approvato il bilancio entro il 30.04.2022) o della 1^a rata delle stesse in caso di rateizzazione, con la maggiorazione. Termine di versamento delle imposte per gli eredi di persone decedute nel 2021 o entro il mese di febbraio 2022, con la maggiorazione.

IRAP 2022

Termine di versamento del saldo 2021 e del 1° acconto 2022 dell'Irap risultante dalla dichiarazione (per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), con la maggiorazione.

CEDOLARE SECCA

Termine di versamento, in unica soluzione o come 1^a rata (nella misura del 40%) del saldo e dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), con la maggiorazione.

DIRITTO ANNUALE CCIAA

Termine di versamento del diritto annuale alla Camera di Commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, con la maggiorazione dello 0,40%.

INPS

Termine per versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2021 e del 1° acconto per il 2022, con la maggiorazione.

IMPOSTE DIRETTE

I soggetti che hanno approvato il bilancio o rendiconto entro i 180 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta devono effettuare il versamento del saldo 2021 e del 1° acconto 2022 delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi.

DEFINIZIONE AGEVOLATA

I contribuenti che non hanno corrisposto le rate 2020 e 2021 sono riammessi ai benefici della definizione agevolata effettuando il pagamento, entro il 31.07.2022, delle rate in scadenza nell'anno 2021 di rottamazione ter, saldo e stralcio e rottamazione UE (L. 25/2022).
