

CIRCOLARE n. 5 – Maggio 2021

Vado Ligure, lì 4 giugno 2021

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	2
A.1.1) Modello 730 precompilato	2
A.2. TRIBUTI LOCALI	2
A.2.1) Coefficienti IMU e TASI per i fabbricati di categoria D senza rendita	2
A.3. VARIE	2
A.3.1) Il “Decreto sostegni”	2
A.3.2) Il “Decreto sostegni bis”	5
B. PRASSI	8
B.1. I.V.A.	8
B.1.1) Mensa aziendale e modalità di gestione scontrino/fattura	8
B.1.2) Prestazioni di ricovero rese da strutture private non accreditate	8
B.1.3) Compensi percepiti dagli enti e fatturazione	9
B.1.4) Prestazioni accessorie	9
B.1.5) Acquisto di servizi educativi e didattici da Enti Certificatori esteri	9
B.1.6) Prestazioni educative	9
B.1.7) Accordo transattivo	10
B.1.8) Contributi versati dai consorziati	10
B.1.9) Opere portuali	11
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	11
B.2.1) Tassazione separata	11
B.2.2) Rimborso spese dipendenti in smart working	12
B.2.3) Rimborso spese per acquisto di pc, tablet e laptop per la frequenza della didattica a distanza	13
B.2.4) Smart working e distacco all’estero	13
B.2.5) Rimborsi spese al dipendente in smart working	14
B.3. VARIE	14
B.3.1) “Superbonus 110%” ed ente gestore del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica	14
B.3.2) Imposta di bollo su fatture	14
B.3.3) Compensazione crediti	15
B.3.4) Imposta di bollo per i libri e registri contabili	15
B.3.5) Bollo su domande di partecipazione a gare	15
C. GIURISPRUDENZA	16
C.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	16
C.1.1) Doppie imposizioni	16
D. COMUNICATI	16
D.1. I.V.A.	16
D.1.1) Fatturazione elettronica Italia-San Marino	16
SEZIONE II – FOCUS	18

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

A.1.1) **Modello 730 precompilato**

Publicato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate con il quale vengono disciplinate le modalità di accesso alle dichiarazioni 730 precompilate nonché aggiornate le specifiche tecniche.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 113064/2021 del 7 maggio 2021](#)). ↗

A.1.2) **Mod. 730: i controlli nel caso di rimborsi**

Definiti i criteri per l'individuazione degli elementi di incoerenza delle dichiarazioni mod. 730/2021 con esito a rimborso, finalizzati ai controlli preventivi.

Trattasi, sostanzialmente, dei casi di modifiche alla precompilata che incidono sulla determinazione del reddito e dell'imposta a fronte di significativi scostamenti rispetto ai dati delle CU, ai dati dei versamenti ed a quanto emerge dalle comunicazioni dei diversi soggetti/enti esterni; ulteriore elemento è costituito da irregolarità rilevate su periodi d'imposta precedenti.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 125708/2021 del 24 maggio 2021](#)). ↗

A.2. Tributi locali

A.2.1) **Coefficienti IMU e TASI per i fabbricati di categoria D senza rendita**

Sono stati aggiornati i coefficienti necessari per la determinazione del valore dei fabbricati di categoria D, senza rendita attribuita, ai fini dell'applicazione dell'IMU dovuta per l'anno 2021. Trattasi in particolare dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati. L'aggiornamento è stato effettuato anche per i coefficienti relativi agli anni precedenti al 2021 (per il 2021 il coefficiente di aggiornamento è pari ad 1,01) –

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Decreto 7 maggio 2021](#)). ↗

A.3. Varie

A.3.1) **Il “Decreto sostegni”**

Publicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 22 marzo 2021, n. 41 concernente “*Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19*”. Ecco, in sintesi, i contenuti principali del provvedimento quali risultanti dalla versione finale del decreto convertito (in grassetto le modifiche apportate in sede di conversione):

versamento IRAP (articolo 01): prorogato al 30 settembre 2021 il termine per il versamento del 1° acconto IRAP 2020 per i soggetti che hanno superato il limite di aiuti UE;

contributo a fondo perduto ai titolari di partita IVA (articolo 1): è riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA con ricavi 2020 inferiori a 10 milioni di euro, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario. 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. Il contributo non concorre alla formazione del reddito. **Il contributo non può essere pignorato;**

proroghe ai fini IVA (articolo 1, comma 10): rinviato al 1° luglio 2021 il termine a partire dal quale l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione le bozze dei registri delle fatture emesse e degli acquisti effettuati e le comunicazioni delle liquidazioni periodiche. La dichiarazione precompilata IVA è rinviata al 2022;

aiuti di Stato (articolo 1, commi da 13 a 17): previste disposizioni in materia di aiuti di Stato relativamente alle agevolazioni contenute nel Decreto;

sostegno ai Comuni con comprensori sciistici (articolo 2): **a fronte della mancata apertura al pubblico della stagione sciistica invernale 2020/2021 è istituito un Fondo con una dotazione di 700 milioni di euro per l'anno 2021 destinato a:**

- ⇒ **esercenti attività di impianti di risalita a fune (430 milioni);**
- ⇒ **maestri di sci iscritti negli appositi albi professionali e delle scuole di sci presso le quali i medesimi maestri di sci risultano operanti (40 milioni);**
- ⇒ **Regioni e Province autonome di Trento e Bolzano per la concessione di contributi in favore delle imprese turistiche localizzate nei Comuni ubicati all'interno di comprensori sciistici;**

proroga sospensioni delle attività di Agenzie delle Entrate Riscossioni (articolo 4): sono state prorogati alcuni termini relativi alle attività di AdER. In particolare:

- ⇒ prorogato dal 28 febbraio al 30 aprile 2021 il termine di cui all'articolo 68, D.L. n. 18/2020 concernente la sospensione dei termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione riferiti alle entrate tributarie e non tributarie. Prorogata, pertanto, al 30 aprile 2021 la sospensione delle verifiche telematiche presso AdER che devono compiere le amministrazioni pubbliche e le società pubbliche per pagamenti superiori a 5.000 euro (*comma 1*);
- ⇒ prorogato dal 28 febbraio al 30 aprile 2021 il termine di cui all'articolo 152, D.L. n. 34/2020 concernente la sospensione dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni (*comma 2*);
- ⇒ sono automaticamente annullati i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010 delle persone

fisiche che hanno conseguito, nel periodo d'imposta 2019, un reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino a 30.000 euro e dei soggetti diversi dalle persone fisiche che hanno conseguito, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, un reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino a 30.000 euro (*comma 4*);

conservazione elettronica dei documenti (articolo 5, comma 16): prorogato di tre mesi il termine per la conservazione elettronica dei documenti con rilevanza fiscale riferiti al periodo d'imposta 2019;

Certificazioni Uniche (articolo 5, comma 20): prorogato al 31 marzo 2021 il termine per l'invio delle Certificazioni Uniche;

rivalutazione beni d'impresa (articolo 5-bis): la rivalutazione di cui all'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 è ammessa anche per gli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale ovvero per gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento. In caso di affitto di azienda la rivalutazione è ammessa a condizione che le quote di ammortamento siano deducibili nella determinazione del reddito del concedente;

raddoppio limite welfare aziendale (articolo 6-quinquies): il limite di cui all'articolo 51, comma 3, D.P.R. n. 917/86, relativo all'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati gratuitamente dall'azienda ai lavoratori dipendenti che non concorre alla formazione del reddito, è elevato ad euro 516,46 anche per il periodo d'imposta 2021;

esenzione prima rata IMU (articolo 6-sexies): non è dovuta la prima rata dell'IMU per gli immobili posseduti da imprese per le quali ricorrono le condizioni di cui all'articolo 1, commi da 1 a 4 del presente decreto;

disposizioni in materia di lavoro (articoli da 7 a 19): dedicato il Titolo II del presente decreto a diverse disposizioni in materia di lavoro relative ai trattamenti di integrazione salariale, alle indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e dello sport, al reddito di cittadinanza ed al reddito di emergenza;

esenzione dall'imposta di bollo (articolo 10-bis): per l'anno 2021, si applica l'esenzione da imposta di bollo (ai sensi dell'articolo 25, Tab. B, D.P.R. n. 642/72) anche alle convenzioni per lo svolgimento di tirocini di formazione e orientamento di cui all'articolo 18, Legge n. 196/97;

misure in materia di salute e sicurezza (articoli da 20 a 22): previste alcune disposizioni in materia di salute e sicurezza concernenti i vaccini e farmaci, i Covid Hotel e la proroga della ferma dei medici e degli infermieri militari;

fondo funzioni fondamentali per gli Enti Locali (articolo 23): incrementato da 500 a 1.500 milioni lo stanziamento del fondo funzioni fondamentali in favore di comuni, città metropolitane e province;

contributo ai comuni (articolo 23-bis): istituito un fondo di 2 milioni di euro per erogare un contributo a favore che entro il 15 luglio 2021 individuano sedi

alternative agli edifici scolastici da destinare al funzionamento dei seggi elettorali in occasione delle prossime consultazioni elettorali;

imposta di soggiorno (articolo 25): istituito un fondo di 250 milioni di euro per l'anno 2021 per il ristoro parziale dei Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno o del contributo di sbarco. **La dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2020 può essere presentata unitamente alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2021;**

fondo per il sostegno delle attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica (articolo 26): istituito per l'anno 2021 un Fondo di **220 milioni di euro da ripartire tra le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano da destinare al sostegno delle categorie economiche particolarmente colpite dall'emergenza da COVID-19;**

aiuti di Stato (articolo 28): elevato da 800.000 euro a 1,8 milioni di euro il tetto generale di cui all'articolo 54 del D.L. n. 34/2020 in materia di aiuti di Stato;


sospensione versamenti per il suolo pubblico (articolo 30, comma 1): prorogato al **31 dicembre 2021 l'esonero dal pagamento del canone;**

questionari SOSE (articolo 30, comma 3): portato a 180 giorni dalla pubblicazione, anziché 60, il termine per la restituzione dei questionari pubblicati nell'anno 2021, necessari per il calcolo dei fabbisogni standard degli Enti Locali;

termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 (articolo 30, comma 4): differito al 30 aprile 2021 il termine per la deliberazione del bilancio di previsione 2021-2023 da parte degli enti locali;

approvazione regolamenti e tariffe TARI (articolo 30, comma 5): fissato al 30 giugno 2021 il termine per l'approvazione dei regolamenti e tariffe della TARI e della tariffa corrispettiva. Inoltre, entro il **30 giugno di ogni anno le imprese che producono rifiuti urbani speciali (gli ex assimilati) devono comunicare al Comune (o all'ente gestore in caso di tariffa corrispettiva) di voler ricorrere a operatori privati o al servizio pubblico. **La comunicazione ha effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo. Solo per l'anno 2021 la scelta deve essere comunicata entro il 31 maggio con effetto dal 1° gennaio 2022;****

Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (articolo 30-bis): a decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021 gli enti di cui all'articolo 2, D.Lgs. n. 118/2011, possono calcolare il FCDE delle entrate dei titoli 1 e 3 accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione calcolando la percentuale di riscossione del quinquennio precedente con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020 e del 2021;

(Legge 21 maggio 2021, n. 69 – G.U. n. 120 del 21-05-2021 – Suppl. Ordinario n. 21). 

A.3.2) Il “Decreto sostegni bis”

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e*

i servizi territoriali”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

contributo a fondo perduto (articolo 1): è stato previsto un ulteriore contributo a fondo perduto per i titolari di partita IVA che avevano diritto al contributo di cui all’articolo 1, D.L. n. 41/21, con erogazione automatica da parte dell’Agenzia delle Entrate. Possibilità di ricevere il contributo anche per chi ha avuto una riduzione del fatturato medio mensile nel periodo 01.04.2020-31.03.2021 rispetto a identico periodo dell’anno precedente almeno per il 30% (anno “pandemico”). Il contributo può essere erogato anche in caso di riduzione del reddito secondo parametri che saranno definiti successivamente;

tax credit affitti (articolo 4): per le imprese ricettive è stato esteso fino al 31 luglio 2021 il credito d’imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d’azienda. Esteso per i mesi da gennaio a maggio 2021 alle altre imprese se hanno avuto una riduzione di almeno il 30% del fatturato nell’anno pandemico;

agevolazioni TARI (articolo 6): istituito un fondo con una dotazione di 600 milioni di euro per l’anno 2021, finalizzato alla concessione da parte dei comuni di una riduzione della Tari o della Tari corrispettiva in favore delle categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell’esercizio delle rispettive attività;

proroghe ADER (articolo 9): il termine di sospensione di cui all’articolo 68, comma 1, D.L. n. 18/2020, è stato prorogato al 30 giugno 2021. Fino a tale data risultano sospese le verifiche presso ADER per i pagamenti superiori a 5.000,00 euro;

recupero IVA sui crediti non riscossi nelle procedure concorsuali (articolo 18): la nota di credito può essere emessa a partire dalla data di assoggettamento a procedura concorsuale o dal decreto di omologa nel caso di accordo per ristrutturazione del debito. La nuova disposizione normativa si applica alle procedure concorsuali attivate a partire dal 26 maggio 2021;

ACE (articolo 19): per il solo anno fiscale 2021 è prevista un’aliquota del 15% che però non si applicherà all’intera base imponibile ACE, ma solo alla variazione in aumento del capitale proprio registrata al 31 dicembre 2021 rispetto alle consistenze al 31 dicembre 2020;

credito d’imposta per beni strumentali nuovi (articolo 20): per gli investimenti in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell’allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d’imposta ex Legge n.178/2020 è utilizzabile in compensazione in un’unica quota annuale anche per i soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro;

fondo di liquidità per il pagamento dei debiti commerciali degli enti territoriali (articolo 21): per l’anno 2021 è incrementata di 1.000 milioni di euro la dotazione del "Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili". Gli enti locali, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano che in caso di carenza di liquidità, anche a seguito del protrarsi della situazione straordinaria di emergenza sanitaria derivante dalla diffusione dell’epidemia da COVID-19, non

possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2020, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali, possono chiedere, con deliberazione della Giunta, nel periodo intercorrente tra il 14 giugno 2021 e il 7 luglio 2021 alla Cassa depositi e prestiti S.p.A. l'anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti;

limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale per l'anno 2021 (articolo 22): per il 2021 il limite annuo per le compensazioni è elevato a 2 milioni di euro;

credito d'imposta alle imprese che effettuano attività di ricerca e sviluppo per farmaci innovativi (articolo 31): alle imprese che effettuano attività di ricerca e sviluppo per farmaci innovativi, inclusi i vaccini, spetta un credito d'imposta nella misura del 20 per cento dei costi sostenuti dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2030. Il credito d'imposta spetta fino ad un importo massimo di euro 20 milioni annui per ciascun beneficiario ed è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno successivo a quello di maturazione;

credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (articolo 32): ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale spetta un credito d'imposta in misura pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19. Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021;

contributi INPS artigiani e commercianti (articolo 47): il versamento dei contributi INPS in scadenza il 17 maggio 2021 può essere effettuato, senza alcuna maggiorazione entro il 20 agosto 2021;

fondo anticipazioni di liquidità (articolo 52, comma 1): istituito un fondo di 500 milioni per l'anno 2021 a favore degli enti locali che hanno peggiorato il disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente a seguito della ricostituzione del fondo anticipazioni di liquidità. Per gli enti locali che hanno incassato le anticipazioni di liquidità è differito al 31 luglio il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 e del rendiconto della gestione 2020;

misure urgenti di solidarietà alimentare e di sostegno alle famiglie per il pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche (articolo 53): istituito a favore dei Comuni un fondo di 500 milioni di euro per l'anno 2021 al fine di consentire ai comuni l'adozione di misure urgenti di solidarietà alimentare, nonché di sostegno alle famiglie che versano in stato di bisogno per il pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche;

imposta di soggiorno (articolo 55): incrementato di ulteriori 100 milioni di euro il fondo istituito con il D.L. n. 41/2021 per il ristoro parziale dei Comuni a fronte delle

minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno o del contributo di sbarco;

utilizzo ristori specifici di spesa (articolo 56): i ristori di spesa ricevuti dagli enti locali nel 2020 possono essere utilizzati, per le medesime finalità, anche nel 2021;

credito d'imposta per investimenti pubblicitari (articolo 67): il credito d'imposta del 50% di cui all'articolo 57-bis, D.L.n. 50/2017, è concesso anche per il 2021;

(Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 – G.U. n. 123 del 25-05-2021). 

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Mensa aziendale e modalità di gestione scontrino/fattura

L'Agenzia delle Entrate ha affrontato la tematica della riduzione di due anni dei termini di accertamento fiscale prevista dall'articolo 3, D.Lgs. n. 127/2015 a favore dei contribuenti che avessero emesso fatture elettroniche e corrispettivi telematici per documentare le operazioni di cui all'articolo 22 del D.P.R. n. 633/72 e, allo stesso tempo, avessero effettuato e ricevuto solamente pagamenti elettronici. Secondo l'Agenzia, quindi, anche gli operatori esercenti una delle attività esonerate dall'obbligo di certificazione con rilascio di documento commerciale, in base al decreto ministeriale del 10 maggio 2019, dovranno attrezzarsi per emettere scontrino elettronico o fattura elettronica al fine di ottenere il beneficio (il caso esaminato riguardava il servizio di mensa erogato, tramite un fornitore esterno, ai dipendenti di una impresa). L'Agenzia ha anche precisato che nel caso in cui la prestazione di servizi venga ultimata senza pagamento del corrispettivo (nel caso specifico non viene versato immediatamente ma trattenuto in busta paga), occorrerà memorizzare l'operazione ed emettere un documento commerciale con l'evidenza del corrispettivo non riscosso e al momento del pagamento sarà necessario generare un nuovo documento commerciale (perfezionandosi solo con il pagamento il momento impositivo ai fini IVA) richiamando gli elementi identificativi di quello precedente.

(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 331 dell'11 maggio 2021). 

B.1.2) Prestazioni di ricovero rese da strutture private non accreditate

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello in merito alla possibilità di usufruire dell'esenzione IVA ex articolo 10, comma 1, n. 19), D.P.R. n. 633/72 per le prestazioni di ricovero rese da strutture private non accreditate in favore di un ente ospedaliero in relazione all'emergenza COVID-19. Posto che l'articolo 10, n. 19 fa riferimento alle prestazioni rese da strutture convenzionate, la circolare n. 40/E/83 aveva ritenuto applicabile l'esenzione a condizione che le tariffe siano corrispondenti a quelle rese in regime di convenzione con le Regioni, mentre la parte eccedente sarebbe soggetta ad aliquota IVA. Nel caso di specie l'Agenzia ritiene applicabile l'esenzione posto che le prestazioni sono remunerate in misura conforme al Tariffario Regionale, ma l'esenzione potrà essere fruita solo fino al termine dello stato d'emergenza.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 339 del 12 maggio 2021](#)). ↗

B.1.3) Compensi percepiti dagli enti e fatturazione

L’Agenzia delle Entrate risponde ad un interpello di una società in cui il curatore fallimentare, a seguito del riparto approvato, deve assolvere il debito maturato dalla società stessa nei confronti di un professionista deceduto chiedendo agli eredi l’emissione della relativa fattura. Il curatore, secondo quanto previsto dalla risposta n. 52/E/2020, intende emettere autofattura ex articolo 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97. Secondo l’Agenzia, emettendo una fattura elettronica con "tipo documento" TD20, è possibile indicare nel campo "cedente/prestatore" una partita IVA non più esistente alla data di emissione del documento purché non sia cessata da più di 5 anni. Nel caso in cui la partita IVA sia cessata da più di 5 anni, infatti, il sistema di interscambio scarterebbe il documento e pertanto è necessario emettere una autofattura cartacea. In ogni caso, occorre versare l’imposta all’Erario relativa al compenso pagato, con la conseguenza che agli eredi andrà versato il corrispettivo al netto dell’imposta.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 344 del 14 maggio 2021](#)). ↗

B.1.4) Prestazioni accessorie

In seguito ad una istanza di interpello circa le modalità di applicazione dell’IVA sulle prestazioni accessorie, l’Agenzia ribadisce i requisiti per applicare l’articolo 12 del D.P.R. n. 633/72, il quale stabilisce che *“le altre cessioni o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuate direttamente dal cedente o prestatore, ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggette autonomamente all’imposta nei rapporti fra le parti dell’operazione principale”*. Si ha accessorietà se le operazioni:

⇒ integrano, completano o rendono possibile l’operazione principale;

⇒ sono rese dal medesimo soggetto che rende l’operazione principale anche se a mezzo di terzi ma per suo conto e a sue spese;

⇒ sono rivolte al medesimo soggetto cui è rivolta l’operazione principale.

Diversamente, ogni operazione va considerata come autonoma ai fini IVA.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 348 del 17 maggio 2021](#)). ↗

B.1.5) Acquisto di servizi educativi e didattici da Enti Certificatori esteri

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che alle "prestazioni didattiche-educative" rese da operatori siti in Gran Bretagna a soggetti stabiliti in Italia si applica il meccanismo del reverse charge. A tali prestazioni, tuttavia, non può essere applicato il regime di esenzione di cui all’articolo 10, n. 20, D.P.R. n. 633/72 poiché gli enti non hanno il riconoscimento da Pubbliche Amministrazioni italiane.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta ad istanza di consulenza giuridica n. 6 del 18 maggio 2021](#)). ↗

B.1.6) Prestazioni educative

L’Agenzia delle Entrate si è espressa in merito ai corretti adempimenti IVA per i soggetti che erogano corsi di istruzione e formazione avvalendosi dell’esenzione

dell'applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 20, D.P.Rp. n. 633/72. Secondo l'Agenzia, in caso di opzione ex articolo 36 bis, D.P.R. n. 633/72, è sufficiente l'annotazione sul libro giornale (non necessariamente sul registro IVA) e rilasciare quietanza. L'emissione della fattura è obbligatoria solo se richiesta prima del pagamento. Rimane fermo l'obbligo di registrazione degli acquisti.

In assenza dell'opzione articolo 36-bis, rimane l'obbligo di emettere fattura poiché tali operazioni non rientrano fra quelle di cui all'articolo 22, D.P.R. n. 633/72, per le quali è consentita la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta ad istanza di consulenza giuridica n. 7 del 18 maggio 2021](#)). ↗

B.1.7) Accordo transattivo

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello di una società che ha stipulato due contratti per la realizzazione e fornitura di due differenti sistemi di comunicazione satellitare, la cui produzione avverrà in un sito italiano. L'appaltatore è un soggetto UE non stabilito in Italia e l'operazione è qualificata come cessione di beni interna ed assoggettata ad IVA italiana per gli acconti. L'istante chiede se, a fronte di risoluzione del contratto e somma dovuta a saldo e stralcio, sia corretta la rilevanza IVA italiana.

L'Agenzia non entra nel merito della correttezza degli acconti con IVA italiana poiché fatturati in annualità pregresse e, quindi, l'interpello in tal caso è inammissibile. Sulla somma dovuta a chiusura dei contratti, l'Agenzia ritiene configurata la fattispecie di obblighi di fare-non fare-permettere e quindi trattasi prestazione di servizio: si applica pertanto l'articolo 7-ter, D.P.R. n. 633/72 con fatturazione in reverse charge da parte dell'appaltatore UE ed integrazione in Italia da parte del committente.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 356 del 19 maggio 2021](#)). ↗

B.1.8) Contributi versati dai consorziati

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito al trattamento IVA dei contributi versati dai consorziati a copertura di perdite derivanti dal mancato versamento di altri consorziati. L'Agenzia, richiamando la circolare n. 156/E/96, premette che i contributi consortili, anche se qualificati come destinati a coprire le spese di funzionamento del consorzio, si configurano come corrispettivi rilevanti ai fini IVA se sono commisurati all'entità dei servizi resi dal consorzio ai consorziati. Sono invece esclusi da IVA se si tratta di quote consortili versate a copertura delle spese generali per le quali non siano individuabili specifici servizi resi (in tal senso risoluzioni n. 95/E/01 e 307/E/02). Nel caso dell'istanza, quindi, non vi è l'assoggettamento ad IVA dei contributi in quanto manca la corrispettività non essendo versati a fronte di specifiche cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate dal Consorzio a loro favore.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 361 del 21 maggio 2021](#)). ↗

B.1.9) Iva e Contributi pubblici

I contributi erogati in forza dell'art. 12 della L. 241/90, mediante avviso pubblico, sono esclusi da Iva in virtù della loro natura di "contributi". Richiamando la circolare 34/E/13, l'Agenzia conferma che è sufficiente che la P.A. agisca ai sensi dell'art. 12 della L. 241/90 affinché la qualificazione dell'erogazione sia quella di contributo, con la conseguente esclusione della natura sinallagmatica del rapporto e, a valle, l'esclusione da Iva.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 375 del 25 maggio 2021](#)). ↗

B.1.10) Opere portuali

A seguito di una istanza di interpello presentata da un Comune che chiede la non imponibilità dei lavori e servizi, regolarmente previsti nel piano regolatore del porto vigente, che attengono al funzionamento e alla manutenzione degli impianti portuali, ovvero all'attività di movimentazione di beni e persone, nonché all'assistenza ai mezzi di trasporto, ordinariamente svolte nello stesso porto, l'Agenzia ha chiarito che l'esenzione di cui all'articolo 9, comma 1, n. 6), D.P.R. n. 633/72 è preclusa per le opere che riguardano i cosiddetti "porti turistici".

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 379 del 31 maggio 2021](#)). ↗

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Tassazione separata

L'Agenzia delle Entrate ha ribadito che le somme erogate quali emolumenti arretrati sono assoggettati a tassazione separata, se il ritardo non appare fisiologico, dal momento che il dilatarsi della tempistica di erogazione rispetto agli anni precedenti trae origine da cause e situazioni che non sono imputabili alla volontà delle parti.

La Regione istante, rappresenta che il Contratto collettivo regionale di lavoro del personale del comparto non dirigenziale (CCRL) stabilisce le modalità di utilizzo del Fondo Risorse Decentrate (FoRD), destinato ai trattamenti accessori da definirsi in sede di contrattazione integrativa, la cui quantificazione e modalità di utilizzo per l'anno 2019 sono state definite in sede di accordo decentrato nel mese di dicembre 2019. Nel corso dell'anno 2020 non è stato possibile procedere alla liquidazione dei premi correlati alla performance (organizzativa ed individuale) ed al premio individuale previsto dal citato CCRL, poiché l'erogazione dei suddetti emolumenti premiali è subordinata al risultato del processo di valutazione che è stato riorganizzato e rallentato causa Covid e si è concluso a fine 2020 con erogazione nel 2021.

L'Agenzia ribadisce che, qualora ricorra una delle cause giuridiche di cui all'art. 17 let. b) Tuir, non deve essere effettuata alcuna indagine in ordine al ritardo nella corresponsione per valutare se esso possa o meno essere considerato fisiologico rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi ed è sufficiente che gli emolumenti siano riferibili ad anni precedenti. mentre è necessario effettuare la predetta indagine qualora il ritardo sia determinato da circostanze di fatto. Ricorda inoltre che nella ris.151/E/17 è stato precisato che il ritardo può essere

considerato fisiologico anche se l'erogazione della retribuzione non avvenga nell'annualità successiva a quella di maturazione ma in quelle ancora successive, in considerazione delle procedure di liquidazione **ordinariamente adottate**.

Nel caso specifico le particolari circostanze evidenziate, quali il cambiamento del sistema di valutazione e la diversa modalità di svolgimento dell'attività lavorativa (*smart working*) dovuta all'emergenza sanitaria, hanno comportato ritardi nella corresponsione degli emolumenti relativi ai risultati del 2019 tali da non consentire di provvedere al pagamento entro l'anno successivo a quello di maturazione, come ordinariamente avveniva negli anni precedenti. Tale ritardo non appare fisiologico, dal momento che il dilatarsi della tempistica di erogazione rispetto agli anni precedenti trae origine da cause e situazioni che non sono imputabili alla volontà delle parti.

Sulla base di tali considerazioni l'Agente ritiene che le somme erogate nell'anno 2021 derivanti dall'utilizzo del Fondo Risorse Decentrate (FoRD), per attività 2019 non concorrono alla tassazione IRPEF ordinaria ma sono assoggettati alla tassazione separata. Analoghe considerazioni possono essere svolte con riferimento alle retribuzioni di risultato da riconoscere ai dirigenti, nel presupposto evidenziato dall'*Istante* che gli stessi siano soggetti al medesimo sistema di valutazione e a condizione che anche in questa ipotesi il ritardo non possa considerarsi fisiologico rispetto alle ordinarie procedure di liquidazione dei predetti emolumenti.

(**Agente delle Entrate** – [Risposta n. 353 del 18 maggio 2021](#)). 

B.2.2) Rimborso spese dipendenti in smart working

La Società istante riconosce, sulla base di accordi individuali con il personale che svolge in via esclusiva da remoto l'attività lavorativa, il rimborso, pari al 30 per cento dei consumi effettivi addebitati al dipendente nelle fatture periodiche emesse a suo nome o a nome del coniuge convivente, delle spese documentate per il costo della connessione ad internet e per l'utilizzo della corrente elettrica, dell'aria condizionata o del riscaldamento prevedendo, altresì, che dette somme abbiano, a tutti gli effetti, natura risarcitoria e che non siano computabili ai fini degli altri istituti contrattuali e di legge compreso l'eventuale trattamento di fine rapporto. Chiede quindi di sapere se gli importi rimborsati configurino redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR (da assoggettare, quindi, a ritenute fiscali, previdenziali ed assistenziali) e, nell'ipotesi di riscontro negativo, se tale percentuale (calcolata in ragione del rapporto tra l'orario lavorativo, 8 ore, e la durata dell'intera giornata) possa essere considerata "congrua".

L'Agente rileva preliminarmente che, in sede di determinazione del reddito di lavoro dipendente, le spese sostenute dal lavoratore e rimborsate in modo forfetario sono escluse dalla base imponibile solo nell'ipotesi in cui il legislatore abbia previsto un criterio volto a determinarne la quota che, dovendosi ritenere riferibile all'uso nell'interesse del datore di lavoro, può essere esclusa dall'imposizione (vedasi quanto previsto dall'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR, relativamente all'utilizzo promiscuo di autovetture). Richiamando la ris. 74/E/17, ricorda che i costi rimborsati devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi documentalmente

accertabili, al fine di evitare che il relativo rimborso concorra alla determinazione del reddito di lavoro dipendente. Al fine di non far concorrere il rimborso spese alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, occorrerebbe adottare un criterio analitico che permetta di determinare per ciascuna tipologia di spesa (quali ad esempio l'energia elettrica, la connessione internet, etc.), la quota di costi risparmiati dalla Società che, invece, sono stati sostenuti dal dipendente, in maniera tale da poter considerare la stessa quota (in valore assoluto) di costi rimborsati a tutti i dipendenti riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 328 dell'11 maggio 2021](#)). ↗

B.2.3) Rimborso spese per acquisto di pc, tablet e laptop per la frequenza della didattica a distanza

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito che il rimborso delle spese sostenute da dipendenti per l'acquisto di pc, tablet o laptop al fine di consentire la frequenza della "didattica a distanza" ai loro familiari, successivamente rimborsate dal datore di lavoro, non genera reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 2, lettera f-bis), del Tuir. L'Agenzia, infatti, ritiene che il pc, il laptop e il tablet si configurano quali strumenti necessari per garantire la frequenza nella cd. "classe virtuale" e, conseguentemente, la relazione tra docenti e discenti. In tale contesto, il pc, il laptop e il tablet costituiscono dispositivi fondamentali per consentire la "didattica a distanza", il cui utilizzo è finalizzato all'educazione e all'istruzione.

L'Agenzia precisa, però, che il regime di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente troverà applicazione sempreché il dipendente produca idonea documentazione rilasciata dall'Istituto scolastico o dall'Università che attesti lo svolgimento delle lezioni attraverso la *DaD*

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 37/E del 27 maggio 2021](#)). ↗

B.2.4) Smart working e distacco all'estero

L'Agenzia delle Entrate ha affrontato la questione dell'applicabilità delle retribuzioni convenzionali ai lavoratori che prestano la propria attività lavorativa in smart working in Italia durante un periodo di distacco in Francia, iniziato (nel caso specifico) nel maggio 2019 e per il quale, nel febbraio del 2020 per la diffusione della pandemia, l'attività viene ora prestata fisicamente in Italia. Il TUIR prevede, infatti, che il reddito di lavoro dipendente possa essere determinato sulla base di retribuzioni convenzionali quando l'attività lavorativa è prestata all'estero, in via continuativa ed esclusiva nell'arco di 12 mesi, per un periodo superiore a 183 giorni. Nel caso esaminato il requisito dei 183 giorni è ampiamente soddisfatto in quanto il dipendente è stato in Francia dal 1° maggio 2019, giorno del distacco, fino al 22 febbraio 2020. A partire da tale data tuttavia viene meno il requisito della permanenza all'estero e di conseguenza la retribuzione convenzionale relativa al mese di febbraio 2020 dovrà essere riproporzionata tenendo conto che dal 23 febbraio 2020 il dipendente soggiorna in Italia e che, pertanto, da tale data viene meno una delle condizioni richieste dalla normativa. Dunque, conclude l'Agenzia, il reddito prodotto a decorrere

dal 23 febbraio 2020 dovrà essere rideterminato dalla società istante come previsto dall'articolo 51, commi 1-8 del Tuir.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 345 del 17 maggio 2021](#)). ↗

B.2.5) Rimborsi spese al dipendente in smart working

Con riferimento al rimborso dei costi della connessione internet con dispositivo mobile (c.d. "chiavetta internet") o dell'abbonamento al servizio dati domestico, al fine di consentire lo svolgimento della prestazione di lavoro da remoto, l'Agenzia osserva che il rimborso da parte del datore di lavoro non è relativo al solo costo riferibile all'esclusivo interesse del datore di lavoro, dal momento che l'istante rimborserebbe tutte le spese sostenute dal lavoratore per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati *internet*.

Inoltre, rileva che la relazione tra l'utilizzo della connessione *internet* e l'interesse del datore di lavoro è dubbio in quanto il contratto relativo al traffico dati non è scelto e stipulato dal datore di lavoro che, limitandosi a rimborsarne i costi, rimarrebbe estraneo al rapporto negoziale instaurato con il gestore.

Conseguentemente, il costo relativo al traffico dati che la società istante intende rimborsare al dipendente, non essendo supportato da elementi e parametri oggettivi e documentati, non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente

Con riferimento ai profili IRES ed all'art. 95 Tuir, l'AdE ritiene che, nella misura in cui l'attivazione della connessione dati *internet* rappresenta un obbligo implicito della prestazione pattuita, i predetti rimborsi siano deducibili, in quanto assimilabili alle «Spese per prestazioni di lavoro».

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 371 del 24 maggio 2021](#)). ↗

B.3. Varie

B.3.1) “Superbonus 110%” ed ente gestore del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche gli Enti Gestori del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica possono essere beneficiari delle agevolazioni relative al “superbonus 110%” per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà, ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Sono incluse anche le spese per progettazione e per le altre spese professionali connesse. Sono escluse dall'agevolazione le spese amministrative e le consulenze tecniche effettuate dall'istante che non risultano strettamente collegate alla realizzazione degli interventi.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 321 del 10 maggio 2021](#)). ↗

B.3.2) Imposta di bollo su fatture

E' stata formulata una richiesta di interpello da parte di una società che fornisce servizi nell'ambito del "food delivery" e che, avvalendosi di numerosi collaboratori (“riders”) di cui alcuni con partita IVA forfettaria od occasionali, intende adottare un

nuovo metodo di pagamento dei corrispettivi per tali soggetti prevedendo anche una procedura sulla base della quale la Società, preventivamente autorizzata da parte dei riders, emetterà fattura in nome e per conto dei riders 'forfettari' ovvero ricevuta per prestazione occasionale in nome e per conto dei riders 'occasionali'. L'istante, quindi, vorrebbe sapere se può essere autorizzato al pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale in quanto ricompreso tra i soggetti "interessati" a ottenere l'autorizzazione di cui all'articolo 15 del citato d.P.R. n. 642/72. L'Agenzia risponde affermativamente alla richiesta dell'istante.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 324 del 10 maggio 2021](#)). ↗

B.3.3) Compensazione crediti

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il limite di utilizzo in compensazione di crediti da dichiarazione con visto di conformità è riferito all'anno solare. Pertanto, a fronte di un credito da dichiarazione IRES relativa al 2019 utilizzato per un milione di euro nel 2020, lo stesso credito può essere ulteriormente utilizzato nel 2021 (come credito 2019) fino alla presentazione della dichiarazione IRES relativa al 2020 ove si genera come nuovo credito 2020 per il quale occorre un nuovo visto di conformità.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 336 del 12 maggio 2021](#)). ↗

B.3.4) Imposta di bollo per i libri e registri contabili

L'Agenzia delle Entrate ha precisato quali siano le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i libri e registri contabili. In particolare:

⇒ in caso di registri cartacei l'imposta di bollo è pari ad euro 16,00 (ovvero 32,00 laddove non sia dovuta la tassa annuale vidimazione) ogni cento pagine o frazione ed è alternativamente assolta:

- mediante pagamento ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;
- mediante pagamento ai soggetti autorizzati tramite modello F23 utilizzando il codice tributo 458T (ris. n. 174/E del 31 ottobre 2001);

⇒ in caso di registri tenuti e conservati elettronicamente si osservano le disposizioni del decreto ministeriale 17 giugno 2014, ossia versamento mediante F24 con il codice tributo "2501" (risoluzione n. 106/E del 2 dicembre 2014) dell'importo di euro 16,00 (o euro 32,00) ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 346 del 17 maggio 2021](#)). ↗

B.3.5) Bollo su domande di partecipazione a gare

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello in merito alla corretta applicazione dell'imposta di bollo sulle domande di partecipazione a gare con procedere aperte. Secondo l'Agenzia:

⇒ la domanda di partecipazione è soggetta a bollo ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 642/72;

⇒ poiché i contratti conclusi dalla P.A. hanno obbligatoriamente la forma scritta, il bollo si applica fin dall'origine. Pertanto, sono soggetti al tributo fin dall'origine

in forza dell'articolo 2 della tariffa, che prevede il pagamento dell'imposta di bollo nella misura di 16,00 euro per ogni foglio:


- l'accordo quadro stipulato a valle di una procedura aperta;
- i singoli contratti stipulati sulla base dell'accordo quadro medesimo;
- il contratto di appalto sottoscritto sulla base di una clausola di adesione prevista in un contratto pubblico sottoscritto all'esito di una aggiudicazione effettuata da un'altra Amministrazione;
- l'ordine diretto di acquisto stipulato in adesione a convenzioni CONSIP (ad esempio: ordine diretto di acquisto buoni pasto, telefonia mobile, noleggio fotocopiatrici, etc.): tale orientamento risulta divergente rispetto a precedente risposta proprio in relazione agli ordini di acquisto nell'ambito delle convenzioni Consip.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 347 del 17 maggio 2021](#)). 

C. GIURISPRUDENZA

C.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

C.1.1) Doppie imposizioni

La Corte di Cassazione ha stabilito che l'italiano che soggiorna per più di 183 giorni in Svizzera per motivi di lavoro è assoggettato a tassazione in entrambi i Paesi, ma ha diritto di scomputare le imposte elvetiche dal prelievo tributario italiano. La decisione è nata a seguito di un ricorso dell'Agenzia delle Entrate contro la sentenza di una CTR che, in una controversia sul diniego di rimborso delle maggiori imposte pagate in Svizzera da un lavoratore residente in Italia, aveva accolto l'appello del contribuente, riformando la sentenza di primo grado. 

D. COMUNICATI

D.1. I.V.A.

D.1.1) Fatturazione elettronica Italia-San Marino

Il Ministero dell'Economia ha reso noto che prenderà il via dal 1° ottobre 2021 il periodo transitorio - che terminerà il 30 giugno 2022 - durante il quale gli operatori sammarinesi e quelli italiani potranno optare per la fatturazione elettronica in luogo di quella cartacea. Gli operatori dei due Paesi potranno emettere fatture elettroniche su un sistema unico transfrontaliero; l'architettura ideata implica che, oltre allo SdI, sia coinvolto nel processo di trasmissione delle fatture elettroniche anche l'ufficio tributario di San Marino.

Il sistema entrerà a regime dal primo luglio 2022.

La fatturazione elettronica dovrebbe essere limitata agli scambi previsti dal Dm 24 dicembre 1993, e cioè alle cessioni di beni, posto che il DM non contempla le prestazioni di servizi.

Resta peraltro confermato che le fatture dei cedenti sammarinesi potranno essere con o senza addebito dell'Iva, così come avviene in base alle attuali procedure. [!\[\]\(a3ea015cc5581cad732d1eb81613fe7b_img.jpg\)](#)

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Comunicato stampa n. 103 del 26 maggio 2021](#)).

SEZIONE II – FOCUS

Le novità per il commercio elettronico

Il 1° luglio 2021 entrano in vigore le nuove regole per l'e-commerce, regole che coinvolgono le imprese, inclusi gli enti non commerciali che agiscono in ambito commerciale, che effettuano vendite a distanza di beni a privati in altri Stati Ue. Le nuove regole riguardano le cessioni eseguite direttamente o tramite un proprio sito internet, mentre resteranno escluse le vendite facilitate da interfacce elettroniche. Infatti, i soggetti coinvolti come «facilitatori» (*marketplace*, portali) sono trattati come se intervenissero in proprio nella transazione. Tuttavia, ciò avviene solo per:

- le vendite a distanza di beni di valore modesto importati da fuori Ue, ovunque sia stabilito il fornitore;
- le vendite di beni all'interno dell'Ue (nazionali e intracomunitarie) da soggetti passivi non stabiliti in Ue.

Sono vendite di beni di valore modesto (quelle relative a spedizioni di valore intrinseco all'importazione non superiore a 150 euro, esclusi i beni soggetti ad accisa, compreso il costo del trasporto se non menzionato separatamente in fattura).

Il marketplace non diventa fornitore presunto se il valore dei beni importati supera i 150 euro, né quando la vendita di beni già immessi in libera pratica o che si trovano nell'Unione è eseguita da un soggetto ivi stabilito, sia che si tratti di cessioni nazionali (il bene è in uno Stato Ue ed è consegnato in tale Stato) o di vendite intracomunitarie (il bene è in uno Stato Ue ed è spedito in altro Stato membro).

Richiamando il Focus all'interno della circolare di marzo 2021, si ricorda che il primo aspetto di novità è di tipo sostanziale: chi vende a privati in altri paesi Ue intervenendo nel trasporto (come prevede la disciplina per le vendite a distanza), deve considerare che, superata la soglia unica, netto Iva, di 10mila euro, l'Iva è dovuta nello Stato d'arrivo dei beni. Il nuovo limite va calcolato sommando le vendite effettuate in tutti i paesi Ue (non ci sono più soglie per singolo Paese).

Al superamento, vi sono due opzioni:

1 il soggetto s'identifica ai fini Iva (o nomina un rappresentante fiscale) in ogni singolo Stato membro in cui esegue le vendite al fine d'applicare l'Iva locale con le relative regole;

2 aderisce al regime Oss che consente di applicare l'imposta dell'altro Stato senza dovervi aprire una posizione Iva (identificazione o adesione all'Oss sono possibili anche se non si supera la soglia).

Il regime speciale non prevede l'emissione di fattura che, se è emessa, segue le regole dello Stato in cui si aderisce al regime. L'imposta sulle vendite in ogni Paese Ue con le rispettive aliquote sarà dichiarata e versata trimestralmente all'Erario nazionale per essere ripartita fra i vari Stati.

Nel calcolo dei 10mila euro, oltre alle vendite a distanza intra-Ue, entrano anche i servizi elettronici (per la definizione e le criticità si rimanda al Focus all'interno della circolare di febbraio 2021), di telecomunicazione e teleradiodiffusione (Tte) verso privati comunitari, ma non le vendite a distanza interne né gli altri servizi B2C (vedasi infra).

La tassazione a destino non scatta se il limite non è stato superato nell'anno precedente e fintanto che non è superato in quello in corso. A oggi non è stato ancora chiarito se occorra riferirsi alle vendite 2020 e a quelle dei primi sei mesi del 2021.

Criticità

Occorre prestare particolare attenzione nel distinguere le prestazioni di servizi rese a privati per le quali opera la regola generale dell'art. 7-ter del Dpr 633/72 rispetto alle fattispecie in cui vengono prestati servizi territorialmente rilevanti in altri Stati Ue, sempre nei confronti di privati, territorialmente rilevanti nell'altro Paese secondo le deroghe previste dagli articoli da 7-quater) a 7-octies).

In tale secondo caso, non muta la regola generale secondo la quale il soggetto Iva nazionale deve identificarsi ai fini Iva (o avere un rappresentante fiscale) per assolvere l'imposta dovuta in tali Stati.

Tale regola non muta con il 1° luglio 2021, ma vi è un'importante novità. Per adempiere gli obblighi è infatti possibile ricorrere al regime Oss, utilizzabile non solo per i servizi Tte (elettronici/telecomunicazione/teleradiodiffusione), ma altresì per le vendite a distanza intracomunitarie e, appunto, per i servizi B2C per i quali l'Iva è dovuta in uno Stato Ue diverso da quello del prestatore.

Procedura

Anche per le prestazioni di servizi verso privati territoriali nel Paese del committente, aderendo al regime Oss, diviene possibile evitare di aprire la partita Iva nello Stato in cui il servizio è tassabile. In tal modo, il prestatore potrà applicare e conseguentemente dichiarare e versare l'imposta del paese comunitario in cui questa

risulta dovuta, applicando le specifiche regole (semplificate) del regime, previa registrazione e accesso alle funzionalità messe a disposizione dalle Entrate.

Tale scelta potrebbe essere ancor più opportuna – e quasi obbligata – considerando che per i servizi Tte (comunitari) e per le vendite a distanza intra-Ue a privati l'Iva è dovuta in Italia se non si supera la soglia unica e cumulativa di 10mila euro, ma, al superamento, la territorialità si sposta nel Paese del cessionario/committente.

Al contrario, per le altre tipologie di servizi B2C disciplinate dalle deroghe di cui agli articoli da 7-quater) a 7-septies) con territorialità nel Paese del committente, non opera invece alcun tetto. Ciò significa che un servizio di tal genere (non Tte) è soggetto a imposta nello Stato Ue in cui esso rileva territorialmente a prescindere dall'importo (che potrebbe essere minimo) e che pertanto, in mancanza di registrazione Oss, l'operatore deve identificarsi ai fini Iva in detto Stato per assolvere l'imposta locale.

Se però ci si iscrive all'Oss (scelta vincolante per un biennio), occorre ricordare che entrano in tale regime tutte le operazioni per le quali esso è fruibile. E così, per esempio, se oltre a rendere servizi a privati su un immobile in altro Stato Ue, l'operatore nazionale effettua anche vendite a distanza intra-Ue a privati sotto i 10 mila euro, non è possibile trattare in regime Oss le prestazioni di servizi e applicare l'Iva italiana sulle vendite di beni. [↗](#)