

CIRCOLARE n. 6 – Giugno 2021

Vado Ligure, lì 6 luglio 2021

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	2
A.1.1) Imposte sui redditi: differimento termine di versamento	2
A.2. VARIE	2
A.2.1) Il “Decreto assunzioni” per l’attuazione del PNRR	2
A.2.2) Assegno temporaneo per figli minori	3
A.2.3) E-commerce: le nuove regole	4
A.2.4) Piattaforma incassi per le Amministrazioni dello Stato	5
A.2.5) E-commerce: regimi OSS e IOSS	5
A.2.6) Misure urgenti in materia fiscale	5
B. PRASSI	5
B.1. I.V.A.	5
B.1.1) Interventi di bonifica e risanamento ambientale	5
B.1.2) Prestazioni (global service) rese da una cooperativa sociale nell’ambito di una struttura RSA	6
B.1.3) Accordo transattivo	6
B.1.4) Contributi per riduzione tariffaria per il servizio gestione rifiuti	6
B.1.5) Opere di urbanizzazione	7
B.1.6) Trasmissioni al Sistema Tessera Sanitaria	7
B.1.7) Rimborsi IVA SPLIT	7
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	7
B.2.1) Detrazioni da lavoro dipendente	7
B.2.2) Retribuzione di risultato	9
B.2.3) Sostituti d’imposta: soggetto estero non residente	9
B.2.4) Dichiarazione redditi delle persone fisiche	10
B.2.5) Enti del Servizio Sanitario Nazionale: le linee guida per i bilanci al 31 dicembre 2020	11
C. GIURISPRUDENZA	11
C.1. IVA	11
C.1.1) Fatturazione tardiva	11
C.2. IMPOSTA DI REGISTRO	11
C.2.1) Riconoscimento del debito e imposta di registro	11
C.2.2) Avvisi di liquidazione	11
D. COMUNICATI	12
D.1. I.V.A.	12
D.1.1) Fattura elettronica: le nuove specifiche tecniche	12
D.2. VARIE	12
D.2.1) Durc di congruità	12
SEZIONE II – FOCUS	14

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

A.1.1) **Imposte sui redditi: differimento termine di versamento**

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto con il quale è stato disposto lo slittamento dei termini di versamento risultanti dalle dichiarazioni dei redditi per i contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA. Le nuove scadenze sono:

⇒ 20 luglio 2021, senza maggiorazione;

⇒ dal 21 luglio al 20 agosto 2021 con maggiorazione dello 0,40%.

[Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 giugno 2021](#) – G.U. n. 154 del 30-06-2021). [↗](#)

A.2. Varie

A.2.1) **Il “Decreto assunzioni” per l’attuazione del PNRR**

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti per il rafforzamento della capacità amministrativa delle pubbliche amministrazioni funzionale all’attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e per l’efficienza della giustizia*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

modalità speciali per il reclutamento del personale e il conferimento di incarichi professionali per l’attuazione del PNRR da parte delle amministrazioni pubbliche (articolo 1): le spese per il reclutamento di personale specificamente destinato a realizzare progetti PNRR di cui hanno diretta titolarità di attuazione sono escluse dai limiti di spesa di cui all’articolo 9, comma 28, D.L. n. 78/2010. Devono essere spese comprese nel quadro economico e sono escluse nei limiti degli importi in esso indicate. I contratti di lavoro a tempo determinato e i contratti di collaborazione di cui al presente articolo possono essere stipulati per un periodo complessivo anche superiore a trentasei mesi, ma non eccedente la durata di attuazione dei progetti di competenza delle singole amministrazioni e comunque non oltre il 31 dicembre 2026 e possono essere rinnovati o prorogati, anche per una durata diversa da quella iniziale, per non più di una volta. Il Dipartimento della Funzione Pubblica, a tali fini, istituisce un portale con i seguenti elenchi:

- a) professionisti ed esperti per il conferimento incarichi di collaborazione con contratto di lavoro autonomo di cui all’articolo 7, comma 6, D.Lgs. n. 165/2001;
- b) personale in possesso di un’alta specializzazione per l’assunzione con contratto di lavoro a tempo determinato.

misure per la valorizzazione del personale e per il riconoscimento del merito (articolo 3): sono state apportate numerose modifiche al D.Lgs. n. 165/2001 al fine di migliorare la valorizzazione del personale dipendente;

piano integrato di attività e organizzazione (articolo 6): le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001 (con esclusione delle scuole di ogni ordine e grado e delle istituzioni educative), con più di cinquanta dipendenti, devono adottare entro il 31 dicembre 2021 adottano il Piano integrato di attività e organizzazione;

reclutamento di personale nelle amministrazioni assegnatarie di Progetti (articolo 7, comma 4): prevista la possibilità di avvalersi di esperti di comprovata specializzazione professionale cui conferire incarichi ex articolo 7, comma 6, D.Lgs. n. 165/2001 (con un compenso massimo di euro 50.000 lordi annui per singolo incarico) per la realizzazione delle attività di coordinamento istituzionale, gestione, attuazione, monitoraggio e controllo del PNRR, per gli anni dal 2021 al 2026;

conferimento di incarichi di collaborazione per il supporto ai procedimenti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR (articolo 9): stanziare le risorse dal 2021 al 2024 per il conferimento, da parte di regioni ed enti locali, di incarichi di collaborazione a professionisti ed esperti per il supporto nella gestione delle procedure complesse per l'attuazione del PNRR e tenendo conto del relativo livello di coinvolgimento nei procedimenti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR stesso.

[\(Decreto Legge 8 giugno 2021, n. 80 – G.U. n. 136 del 09-06-2021\)](#). 

A.2.2) Assegno temporaneo per figli minori

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti in materia di assegno temporaneo per figli minori*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

assegno temporaneo per i figli minori (articolo da 1 a 4): a decorrere dal 1° luglio 2021 e fino al 31 dicembre 2021, è riconosciuto un assegno temporaneo su base mensile ai nuclei familiari che non abbiano diritto all'assegno per il nucleo familiare. Al momento della presentazione della domanda, e per tutta la durata del beneficio, è necessario possedere congiuntamente i seguenti requisiti:

- ⇒ essere cittadino italiano o di uno Stato membro dell'Unione europea, o suo familiare, titolare del diritto di soggiorno o del diritto di soggiorno permanente, ovvero essere cittadino di uno Stato non appartenente all'Unione europea in possesso del permesso di soggiorno UE per soggiornanti di lungo periodo o del permesso di soggiorno per motivi di lavoro o di ricerca di durata almeno semestrale;
- ⇒ essere soggetto al pagamento dell'imposta sul reddito in Italia;
- ⇒ essere domiciliato e residente in Italia e avere i figli a carico sino al compimento del diciottesimo anno d'età;

⇒ essere residente in Italia da almeno due anni, anche non continuativi, ovvero essere titolare di un contratto di lavoro a tempo indeterminato o a tempo determinato di durata almeno semestrale;

⇒ essere in possesso di un indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) in corso di validità.

La domanda è presentata in modalità telematica all'INPS.

assegni per il nucleo familiare (articolo 5): a decorrere dal 1 ° luglio 2021 e fino al 31 dicembre 2021 è riconosciuta una maggiorazione di euro 37,5 per ciascun figlio, per i nuclei familiari fino a due figli, e di euro 55 per ciascun figlio, per i nuclei familiari di almeno tre figli.

[\(Decreto Legge 8 giugno 2021, n. 79 – G.U. n. 135 del 08-06-2021\).](#) 

A.2.3) E-commerce: le nuove regole

Nel richiamare il Focus della circolare di maggio 2021 e quello di cui alla presente circolare, si segnala l'avvenuta pubblicazione in Gazzetta del Decreto Legislativo che recepisce le disposizioni comunitarie e interviene sulle norme nazionali di cui al Dpr 633/72. Si evidenziano le modifiche di maggior rilievo

Nel Dpr 633/72, dopo l'articolo 2, e' inserito l'art. 2-bis:

Le seguenti cessioni di beni si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi:

- a) le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del DL 331/93 e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi, effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea;
- b) le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da paesi terzi, di cui all'articolo 38-bis, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Il soggetto passivo che facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di beni di cui sopra si considera cessionario e rivenditore di detti beni.

All'art. 10 è inserito un terzo comma in cui si dispone che sono, inoltre, esenti dall'imposta le cessioni di beni effettuate nei confronti di un soggetto passivo che si considera cessionario e rivenditore di detti beni ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a). Tale esenzione non limita però l'esercizio del diritto a detrazione : viene infatti inserita nel comma 3 dell'art. 19 la specifica lettera d-bis). Non è però possibile esercitare l'opzione ex art. 36-bis).

Le vendite a distanza intracomunitarie di beni nell'Unione europea, di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del DL 331/93 concorrono a formare il limite di 10.000 euro per l'applicabilità del regime speciale di territorialità per i servizi elettronici resi a committenti non soggetti passivi, limite previsto dall'art. 7-octies al comma 2 lett. b) ed al comma 3 lett.b).

[\(Decreto Legislativo 25 maggio 2021, n. 83 – G.U. n. 141 del 15-06-2021\).](#) 

A.2.4) Piattaforma incassi per le Amministrazioni dello Stato

E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto MEF con il quale è stata istituita la "Piattaforma incassi per le Amministrazioni dello Stato" ossia una procedura informatica utilizzata per accogliere i versamenti su conto corrente postale, operati da soggetti pubblici e privati, di somme destinate al bilancio dello Stato o a conti intestati all'amministrazione statale e aperti presso la Tesoreria dello Stato.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Decreto 30 aprile 2021](#) – G.U. n. 141 del 15-06-2021). [↗](#)

A.2.5) E-commerce: regimi OSS e IOSS

A seguito dell'entrata in vigore dal 1° luglio dei due nuovi regimi IVA IOSS (Import One Stop Shop e OSS (One Stop Shop)), l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato un provvedimento con il quale vengono individuati gli uffici e le attività collegate ai due nuovi regimi speciali Iva essenziali per l'assolvimento degli obblighi di dichiarazione e versamento dell'imposta dovuta.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 168315/2021 del 25 giugno 2021](#)). [↗](#)

A.2.6) Misure urgenti in materia fiscale

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente "*Misure urgenti in materia fiscale, di tutela del lavoro, dei consumatori e di sostegno alle imprese*". Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge:

proroga sospensioni delle attività di Agenzia delle Entrate Riscossioni (articolo 2, comma 1): prorogato al 31 agosto 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 31 agosto 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; sempre al 31/8/21 è prorogato il termine per le disposizioni sui pignoramenti Ader di stipendi, ai sensi dell'art. 152 del D.L. 34/20; TARI (articolo 2, comma 2): differito al 31 luglio 2021 il termine per l'approvazione dei piani economico finanziari e delle tariffe per il 2021.

([Decreto Legge 30 giugno 2021, n. 99](#) – G.U. n. 155 del 30-06-2021). [↗](#)

B. PRASSI

B.1.I.V.A.

B.1.1) Interventi di bonifica e risanamento ambientale

Le opere, costruzioni ed impianti destinati alla bonifica delle aree inquinate rientrano, quali "attrezzature sanitarie", nel concetto di opere di urbanizzazione di cui al n. 127-quinquies), della tabella A, parte terza, allegata al D.P.R. n. 633/72; pertanto, sono

soggette all'applicazione dell'aliquota IVA del 10%. Deve comunque trattarsi di opere di cui all'articolo 266 del D.Lgs. n. 152/06 e devono essere inserite sul progetto di bonifica approvato dalle autorità competenti (si veda la risoluzione n. 247/E/2007). (Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 399 del 10 giugno 2021](#)). ↗

B.1.2) Prestazioni (global service) rese da una cooperativa sociale nell'ambito di una struttura RSA

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un Comune in merito al trattamento IVA applicabile alla prestazioni rese da una Cooperativa Sociale che offre un servizio di gestione globale di una RSA del Comune stesso. Secondo l'Agenzia, si applica l'esenzione IVA di cui all'articolo 10, comma 1, numero 21), D.P.R. n. 633/72, a prescindere dal soggetto che effettua la prestazione e indipendentemente dalle modalità di effettuazione delle predette prestazioni, ovvero sia allorquando le stesse siano rese direttamente al beneficiario del servizio sia se rese nell'ambito di un contratto con un committente terzo. Tuttavia, dal 1° gennaio 2016, per i contratti stipulati dopo tale data, si applica l'aliquota del 5% se la prestazione è resa da cooperativa sociale e la prestazione è resa nei confronti dei soggetti di cui al n. 27-ter dello stesso articolo 10, D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 400 del 10 giugno 2021](#)). ↗

B.1.3) Accordo transattivo

L'Agenzia delle Entrate ha confermato la rilevanza IVA di un accordo transattivo con il quale, relativamente alla realizzazione di lavori relativi alla viabilità, si intende effettuare un tentativo di componimento bonario ex articolo 240, D.Lgs. n. 163/2006, a seguito di una ingente richiesta risarcitoria attivata dall'appaltatore, pervenendo alla definizione della stessa con il riconoscimento di una somma a saldo e stralcio di ogni ulteriore richiesta. L'Agenzia ha confermato la rilevanza ai fini IVA in quanto sussiste il sinallagma tra la assunzione di un obbligo di non fare (che si sostanzia nella rinuncia alle liti) da parte del soggetto beneficiario delle predette somme e l'erogazione di una somma di denaro da parte dell'interpellante prevista a fronte della assunzione di tale obbligo. Inoltre, è prevista la possibilità di usufruire dell'aliquota agevolata se le prestazioni, rese nel quadro di un contratto di appalto, riguardano la costruzione di un'opera rientrante fra quelle di urbanizzazione primaria o secondaria.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 401 del 10 giugno 2021](#)). ↗

B.1.4) Contributi per riduzione tariffaria per il servizio gestione rifiuti

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un Comune che, in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha applicato riduzioni della tariffa rifiuti per alcune categorie di utenze non domestiche sulla base della minore quantità di rifiuti dalle stesse prodotte e che chiede di sapere se l'importo che dovrà essere trasferito al gestore del servizio, per compensare la riduzione della tariffa, debba o meno essere assoggettato ad IVA. L'Agenzie ritiene che tale somma abbia rilevanza IVA in quanto direttamente connessa alla quantificazione del corrispettivo per il servizio svolto.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 402 del 10 giugno 2021](#)). 

B.1.5) Opere di urbanizzazione

L’Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la realizzazione di un impianto per migliorare la gestione delle acque destinate all’irrigazione delle piantagioni nel territorio comunale non possa beneficiare dell’applicazione dell’aliquota IVA agevolata del 10%, ai sensi del n. 127- quinquies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/72, in quanto l’impianto non consente l’approvvigionamento idrico della rete del tessuto urbano e come tale non è riconducibile nell’ambito delle "opere di urbanizzazione primaria e secondaria".

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 403 del 10 giugno 2021](#)). 

B.1.6) Trasmissioni al Sistema Tessera Sanitaria

L’Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello di un ente di diritto pubblico con compiti di sanità pubblica, veterinaria e alimentare, che esegue test diagnostici di laboratorio su pazienti dietro prescrizione medica ed emette fattura elettronica, circa l’obbligo di trasmettere al Sistema Tessera Sanitaria i dati dei pazienti sottoposti ai test. L’Agenzia ritiene che non vi sia l’obbligo di trasmettere i dati al Sistema Tessera Sanitaria in quanto l’ente non è autorizzato all’esercizio di attività sanitaria o socio sanitaria sugli esseri umani.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 416 del 18 giugno 2021](#)). 

B.1.7) Rimborsi IVA SPLIT

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di errata applicazione dell’aliquota IVA, se sono già trascorsi i termini per emettere la nota di credito, per il recupero della maggiore IVA versata occorre presentare istanza di rimborso all’Agenzia delle Entrate ai sensi dell’articolo 30-ter, comma 1, D.P.R. n. 633/72 (che ripropone quanto già disposto dall’articolo 21, 2 comma, D.Lgs. n. 546/92). Se le fatture originarie per le quali si chiede il rimborso dell’IVA erano soggette al regime dello split payment, l’istanza presentata dall’emittente deve indicare il committente quale beneficiario del rimborso. Se, invece, l’istanza viene proposta dall’ente committente, essa deve essere sottoscritta anche dal fornitore parimenti responsabile di un eventuale rimborso non spettante.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 424 del 22 giugno 2021](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d’imposta

B.2.1) Detrazioni da lavoro dipendente

Considerando che la CU2021 prevede le distinte indicazioni dei giorni per I e II semestre, vengono forniti chiarimenti con riferimento alla corretta modalità di compilazione dei modelli dichiarativi da presentare nel 2021 relativamente ai redditi 2020 e, nello specifico, del quadro C del Modello 730 2021 e del quadro RC del modello Redditi Persone Fisiche 2021, con riferimento al numero dei giorni che danno diritto alle detrazioni da lavoro dipendente nel caso in cui l’Inps o altri Enti per

l'anno d'imposta 2020 abbiano erogato indennità o somme quali, ad esempio disoccupazione agricola, CIG, NASPI.

In particolare, è stato chiesto all'AdE di chiarire quale sia il numero dei giorni da indicare nei modelli dichiarativi relativi all'anno 2020 in presenza di indennità, quale quella per disoccupazione agricola, riferita alle giornate lavorate nel 2019

Viene preliminarmente richiamata la circolare n. 137 del 15 maggio 1997, al punto 3.2 è stato chiarito che per

“le indennità o somme erogate direttamente dall’Inps o da altri enti, come ad esempio, l’indennità di disoccupazione speciale in agricoltura, il contribuente ha diritto a fruire delle detrazioni per spese di produzione del reddito nell’anno in cui sono stati percepiti tali redditi. Ai fini della determinazione del numero di giorni per i quali si ha diritto a tale detrazione, il contribuente deve tener conto di quelli che hanno dato diritto a tale indennità, anche se riferibili ad anni precedenti, purché tali giorni trovino capienza nel limite massimo di 365 giorni.

Tale principio vale anche per altre situazioni analoghe, quali borse e co.co.co..

Inoltre viene confermato che il principio interpretativo recato con la citata circolare n. 137 del 1997, può essere mutuato anche per il calcolo dei giorni che danno diritto al *bonus Irpef*, al trattamento integrativo e all'ulteriore detrazione in caso di indennità o somme erogate direttamente dall'Inps o da altri Enti per l'anno d'imposta 2020 con riferimento ai due semestri dello stesso anno, purché tali giorni trovino capienza nel limite massimo di 365 giorni (ad esempio, disoccupazione agricola, CIG, NASPI).

Ne consegue che potrà essere computato in dichiarazione il numero di giorni indicato nelle CU INPS 2021, a prescindere dal riferimento ai semestri, consentendo al lavoratore il recupero di tutti i benefici spettanti.

Ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi, il contribuente, attenendosi ai dati certificati dal datore di lavoro e dall'INPS\altro Ente e nel rispetto della regola generale secondo la quale la somma dei giorni indicati al punto 13 (*“Primo semestre”*) e al punto 14 (*“Secondo semestre”*) deve sempre essere uguale al numero di giorni riportati al punto 6 (*“giorni lavoro dipendente”*), deve riportare in dichiarazione:

- un numero di giorni riferito al primo semestre (1.01.2020 - 30.06.2020) non superiore a 181 (se il rapporto di lavoro è coincidente con l'anno solare), non superiore a 182 (qualora il rapporto di lavoro sia inferiore all'anno solare con inizio prima del 29 febbraio, in quanto è tenuto a considerare il giorno 29.02.2020);

- un numero di giorni riferito al secondo semestre (1.7.2020 - 31.12.2020) non superiore a 184.

Ne consegue che per l'anno d'imposta 2020 può essere riportato in dichiarazione il numero di giorni riferiti al 1° e al 2° semestre anche diversi da quelli certificati nella CU INPS (che indicava i giorni sempre nel I semestre).

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 41/E del 4 giugno 2021](#)). 

B.2.2) Retribuzione di risultato

Caso prospettato: L'Amministrazione istante emana annualmente il decreto direttoriale con il quale sono stabilite, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Ministero del lavoro e delle Politiche sociali del 6 marzo 2018, le misure per l'efficientamento della funzione ispettiva, allo scopo di consentire il pagamento degli emolumenti al personale per le prestazioni eseguite nel secondo semestre dell'anno precedente. Solo all'esito del processo amministrativo-contabile di accertamento, riassegnazione e trasferimento, l'Istante è in grado di stabilire il *quantum* delle risorse effettive pervenute a bilancio da destinare al pagamento degli incentivi al personale ispettivo.

Risposta dell'Agenzia: Gli emolumenti incentivanti per lo svolgimento di attività ispettive, svolte nel secondo semestre dell'anno, sono erogati nell'anno immediatamente successivo a quello di maturazione e la mancata erogazione nel medesimo periodo d'imposta, al quale i predetti emolumenti si riferiscono, è dovuta ad una "causa giuridica" sopravvenuta, ovvero all'emanazione di un atto amministrativo qual è il decreto direttoriale. Poiché l'emanazione del decreto avviene nell'anno successivo a quello cui i descritti emolumenti incentivanti si riferiscono, l'AdE ritiene che la retribuzione incentivante sia da assoggettare a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera b), del Tuir

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 408 del 16 giugno 2021](#)). 

B.2.3) Sostituti d'imposta: soggetto estero non residente

I soggetti non residenti nel territorio dello Stato possono essere sostituti d'imposta e come tali sono obbligati ad operare le ritenute secondo le regole previste dal Dpr 600/73. La qualifica di sostituto viene da essi assunta, però, limitatamente alle somme aventi natura reddituale corrisposte da una loro stabile organizzazione o base fissa in Italia. E' questo il principio fondamentale ribadito dall'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 449 pubblicata il 25 giugno, peraltro richiamando quanto affermato con la circolare 326/E/97, al paragrafo 3.1 e con le risposte ad interpello n. 312 e 379 del 2019. Tale conclusione deriva dalla lettura congiunta dell'art. 23 del Dpr 600/73, norma che fornisce la nozione di "sostituto d'imposta", e dell'art. 73 comma 1 lett. d) del Dpr 917/86, norma che qualifica la soggettività passiva Ires dei soggetti, diversi dalle persone fisiche, non residenti. Al configurarsi della situazione di base fissa in Italia, il soggetto non residente deve richiedere l'attribuzione di codice fiscale italiano mediante il modello AA5/6 ed adempiere a quanto previsto per tutti i sostituti d'imposta: operare le ritenute, versarle, certificarle a mezzo CU e presentare il modello 770.

Diversamente, in assenza di base fissa in Italia, le somme erogate non devono essere assoggettate a ritenuta né devono essere attivati altri adempimenti. Ovviamente, i percipienti devono comunque assolvere i propri obblighi tributari in Italia, dichiarando i relativi redditi, pur in assenza di CU; tale obbligo permane anche in capo ai percettori che siano fiscalmente non residenti in Italia, rimanendo salva la possibilità di applicare il più favorevole regime convenzionale, se esistente.

Nel caso specifico che ha dato origine alla risposta 449, si trattava di erogazione di somme qualificate come redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente, ai sensi dell'art. 67, co. 1 lett. l) del Tuir; norma di riferimento in tema di sostituzione d'imposta è l'art. 25 del Dpr 600/73, norma alla cui applicazione sono per l'appunto tenuti i soggetti qualificati come sostituti d'imposta dall'art. 23.

Con la risposta, l'Agenzia delle Entrate ha colto l'occasione per ribadire la differente chiave di lettura in materia di sostituzione d'imposta rispetto alla materia Iva. L'istante, infatti, proponeva la nomina di rappresentante fiscale o l'identificazione diretta. L'Agenzia correttamente ha precisato che, nei casi in cui non viene svolta alcuna attività rilevante ai fini Iva (come nella situazione specifica proposta), il richiamo alla normativa di cui al Dpr 633/72 è assolutamente inconferente ed il ragionamento deve essere svolto unicamente sulla base della normativa sostanziale (Dpr 917/86) e di quella procedurale (Dpr 600/73) in materia di imposte dirette.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 449 del 25 giugno 2021](#)). 

B.2.4) Dichiarazione redditi delle persone fisiche

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una voluminosa circolare (ben 539 pagine) ad oggetto "*Raccolta dei principali documenti di prassi relativi alle spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche e per l'apposizione del visto di conformità per l'anno d'imposta 2020*". Si tratta di un documento, elaborato congiuntamente alla Consulta Nazionale dei CAF, utile per i contribuenti, per gli operatori dei CAF e per i professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità nonché per gli stessi uffici dell'Amministrazione finanziaria nello svolgimento dell'attività di assistenza e di controllo documentale.

Al fine di consentirne una più agevole consultazione, è confermata l'esposizione argomentativa per paragrafi che segue l'ordine dei quadri relativi al modello 730/2021 e che consente, pertanto, di individuare rapidamente i chiarimenti di interesse (come dimostra anche l'indice della circolare, che contiene espressamente il rigo di riferimento del modello dichiarativo).

Nella circolare viene effettuata una trattazione sistematica delle disposizioni riguardanti:

- ⇒ spese che danno diritto a deduzioni dal reddito;
- ⇒ spese che danno diritto a detrazioni d'imposta;
- ⇒ crediti d'imposta;
- ⇒ altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione e per l'apposizione del visto di conformità.

La circolare contiene, inoltre, un elenco completo dei documenti da presentare al CAF o al professionista abilitato per l'elaborazione della dichiarazione e da conservare ai fini dell'eventuale esibizione in sede di controllo dell'Agenzia delle Entrate.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 7/E del 25 giugno 2021](#)). 

B.2.5) Enti del Servizio Sanitario Nazionale: le linee guida per i bilanci al 31 dicembre 2020

Pubblicate dalla Corte dei Conti – Sezione delle Autonomie – le Linee guida ed i criteri cui devono attenersi i Collegi sindacali ai sensi dell’art. 1, comma 170, Legge n. 266/05, per la relazione sul bilancio d’esercizio 2020 (**Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie – [Deliberazione n. 09/SEZAUT/2021/INPR del 27 maggio 2021](#)** – G.U. n.147 del 22-06-2021). [↗](#)

C. GIURISPRUDENZA

C.1. IVA

C.1.1) Fatturazione tardiva

La Corte di Cassazione ha stabilito che il ritardo nella fatturazione dell’IVA costituisce una violazione formale e non sostanziale nei casi in cui non sia riscontrabile alcun danno erariale. In tal caso, ha proseguito la Corte, in presenza di una pluralità di violazioni della medesima disposizione è applicabile il cumulo giuridico.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 16450 depositata il 10 giugno 2021). [↗](#)

C.2. Imposta di registro

C.2.1) Ricognizione del debito e imposta di registro

Su un panorama di sentenze controverse in materia di tassazione di atto recante riconoscimento di debito (alcune per l’applicazione dell’aliquota dell’1% come atto di natura dichiarativa, altre per l’applicazione dell’aliquota del 3% come atto a contenuto patrimoniale), la Corte di Cassazione con la presente ordinanza ha ritenuto che il riconoscimento di debito sia un atto non recante disposizioni a carattere patrimoniale e, come tale, soggetto a registrazione con imposta fissa e solo in caso d’uso.

(Corte di Cassazione – Ordinanza n. 15910 dell’8 giugno 2021). [↗](#)

C.2.2) Avvisi di liquidazione

Secondo la Corte di Cassazione l’avviso di liquidazione dell’imposta di registro su una sentenza del Tribunale deve consentire l’immediata individuazione della base imponibile e dell’imposta, rendendo palesi i calcoli dell’Ufficio. La mera indicazione del numero e della data della sentenza non sono sufficienti. Anche l’allegazione della sentenza può non essere sufficiente se la complessità dell’atto non assicura un’agevole individuazione di base imponibile e criteri di calcolo.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 15895 depositata il 9 giugno 2021). [↗](#)

D. COMUNICATI

D.1.I.V.A.

D.1.1) Fattura elettronica: le nuove specifiche tecniche

Dal 1° luglio 2021, obbligatorio l'utilizzo esclusivo del tracciato 2.0 per le fatture elettroniche in formato europeo destinate a pubbliche amministrazioni nell'ambito degli appalti pubblici.

L'evoluzione del formato è funzionale all'integrazione nei tracciati Ubl o Cii di alcuni elementi informativi fiscali e contabili caratteristici del sistema fiscale italiano, quali il meccanismo dello split payment, l'imposta di bollo, la Cassa previdenziale, il regime fiscale e l'Aic farmaco.

Queste informazioni, che non costituiscono dati obbligatori per i tracciati europei, lo diventano grazie all'integrazione con la Cius italiana permettendo anche a fornitori nazionali di veicolare e-fatture in Ubl (Universal business language) o Cii (Cross industry invoice) verso le pubbliche amministrazioni italiane, considerando le funzionalità di Sdi (Sistema di interscambio) di traduzione nel linguaggio XmlPa.

Le regole tecniche, dopo l'aggiornamento del 27 maggio 2021, modificano il processo di gestione da parte del Sistema di interscambio delle fatture elettroniche di cui all'articolo 3, comma 1, del Dlgs 148/2018 e cioè delle fatture emesse in formato elettronico europeo, definendo ricezione, controllo e inoltro delle fatture in formato Ubl o Cii provenienti dall'estero (cross border) e quelle di una fattura in formato Ubl personalizzato Italia all'interno del territorio nazionale (domestic).

L'interesse verso l'utilizzo di formati interoperabili a livello cross country, quali Ubl e Cii, costituisce un fattore di assoluto interesse per le imprese nazionali, soprattutto laddove dovesse esserne autorizzato l'utilizzo, in parallelo al tracciato Xml italiano, nei rapporti con e da operatori privati (quindi nei flussi B2B e B2C). [!\[\]\(f1ee6d81bdeaf50ad3989e9a2b0d9b21_img.jpg\)](#)

D.2. Varie

D.2.1) Durc di congruità

Inattuazione dell'art. 8 co. 10-bis) del D.L. 76/20, in data 25/6/21, il Ministro del Lavoro ha firmato un decreto (in attesa di pubblicazione) che definisce un sistema di verifica della congruità dell'incidenza della manodopera impiegata nella realizzazione di lavori edili, pubblici e privati (in questo caso, sopra i 70mila euro). L'intervento fa seguito all'accordo del 10 settembre 2020, sottoscritto dalle organizzazioni più rappresentative per il settore.

La verifica andrà a esaminare l'incidenza della manodopera e prenderà a riferimento gli indici minimi di congruità riferiti alle singole categorie di lavori, riportati nella tabella allegata all'accordo di settembre 2020. L'attestazione di congruità sarà rilasciata, entro dieci giorni, dalla Cassa Edile/Edilcassa. Qualora non sia possibile attestare la congruità, la Cassa Edile evidenzierà all'impresa le difformità, invitandola a regolarizzare la propria posizione entro quindici giorni.

Qualora lo scostamento sia accertato in misura pari o inferiore al 5% della percentuale di incidenza della manodopera, la Cassa Edile emetterà l'attestazione, previa dichiarazione del direttore dei lavori che giustifichi lo scostamento.

L'impresa non congrua potrà dimostrare il raggiungimento della percentuale di incidenza della manodopera esibendo documentazione idonea ad attestare costi non registrati presso la Cassa Edile.

In mancanza di regolarizzazione, l'esito negativo della verifica incide, dalla data di emissione, sulle successive verifiche di regolarità contributiva finalizzate al rilascio per l'impresa affidataria del Durc.

Queste novità si applicano ai lavori edili per i quali la denuncia di inizio lavori sia effettuata alla Cassa Edile/Edilcassa **a partire dal 1° novembre 2021.** [!\[\]\(ad6ab0b77b86612fcbfecc8e2418b31e_img.jpg\)](#)

SEZIONE II – FOCUS

L'impatto delle nuove regole e-commerce sulle prestazioni di servizi

Il recepimento con il Dlgs 83/2021 della direttiva e-commerce influenza anche le prestazioni di servizio realizzate da un'impresa nazionale nei confronti di consumatori finali residenti in altri Stati membri, semplificando gli adempimenti. Dal 1° luglio, infatti, il regime speciale del Moss, già in vigore per i servizi Tbe (Telecommunications, Broadcasting, Electronic services), è esteso non solo alle vendite a distanza intraUe di beni verso consumatori finali ma anche a tutti i servizi forniti a persone non soggetti passivi d'imposta che hanno luogo in uno Stato membro conformemente alle norme sulla territorialità dei servizi. In tal modo, il Moss (Mini One Stop Shop), diventando Oss (One Stop Shop), coinvolge sia i soggetti passivi non stabiliti nell'Ue (regime speciale non-Ue, articolo 74-quinquies Dpr 633/1972) sia i soggetti passivi stabiliti in Ue (regime speciale Ue, articolo 74-sexies Dpr 633/1972) e, pur restano un regime facoltativo, nei fatti rappresenterà il canale preferenziale per la tassazione delle operazioni verso consumatori finali Ue. Del resto, se un soggetto stabilito nell'Ue effettua vendite a distanza intraUe di beni e prestazioni di servizi a favore di acquirenti in vari Stati membri dell'Ue, non può registrarsi all'Oss solo in riferimento alle vendite a distanza e continuare dichiarare e versare l'Iva sui servizi secondo le norme generali tramite la rispettiva dichiarazione nazionale dello Stato membro interessato. Infatti, una volta registratosi all'Oss, tanto

le vendite a distanza quanto le prestazioni di servizi devono essere dichiarate attraverso il portale.

Resta ferma la territorialità italiana per le prestazioni di servizi verso consumatori finali che seguono la regola generale di cui all'art. 7-ter e che sono diverse da quelle che rientrano nel novero delle “prestazioni rese tramite strumenti elettronici” ex art. 7 del Reg. 282/11.

Criticità

L'estensione dei suddetti regimi speciali ai servizi B2C resi all'interno dell'Ue non implica un mutamento delle regole sulla territorialità degli stessi. Sicché continuerà a trovare applicazione al riguardo l'articolo 7-ter e successivi del Dpr 633/1972. La novità in tema di servizi è la possibilità di assolvere e dichiarare l'imposta tramite il portale Oss in luogo dell'identificazione diretta (o tramite rappresentante fiscale) nel Paese in cui l'operazione rileva. Ad esempio, la prestazione di servizio di catering resa da una società italiana nei confronti di un consumer francese è tassata ai fini Ivs in Francia ai sensi dell'articolo 7-quater Dpr 633/1972, ma l'imposta può essere assolta tramite il sistema Oss che permette di dichiarare e versare l'Iva in Italia, essendo cura dell'Amministrazione nazionale il trasferimento delle somme all'Erario francese.

Con riferimento ai servizi formazione, si ricorda che le disposizioni di cui all'art. 7-octies) del Dpr 633/72 e le conseguenti regole particolari nel B2C trovano applicazione solo nel caso di formazione resa a mezzo Internet ma senza che vi sia

alcuna interazione tra docente e discente. Nel caso di interazione, trovano invece applicazione le regole generali di cui all'art. 7-ter).

Procedura

Quanto alla fattura nelle operazioni B2C che transitano per il sistema OSS, la direttiva (Ue) 2017/2455 non ha previsto alcun obbligo, lasciando gli Stati membri liberi di richiedere o meno nel proprio diritto interno l'emissione di una fattura per le prestazioni di servizi in commento. In tal senso, il legislatore nazionale ha esonerato dagli obblighi di emettere fattura gli operatori che ricorrono all'Oss; qualora la fattura sia comunque essa dovrà rispettare le regole di cui all'articolo 21 e successivi Dpr 633/72.

Infine, il fatto che le prestazioni di servizi siano incluse nell'Oss non implica automaticamente che rientrano nel calcolo della soglia di 10mila euro prevista per i servizi Tbe e per le vendite a distanza. Al contrario, ai fini dell'individuazione del suddetto importo, oltre il quale il luogo d'imposizione dell'operazione si sposta nel Paese Ue di consumo del bene/servizio, devono appunto considerarsi le vendite a distanza intraUe di beni e le prestazioni di servizi Tbe verso destinatari in altri Stati Ue, mentre non vanno inclusi nel calcolo i servizi diversi da questi ultimi.

Un aspetto non irrilevante della nuova disciplina Iva introdotta dal Dlgs 83/2021, in recepimento della direttiva Ue 2019/2455, riguarda la necessità, per fornitori e piattaforme di vendita a distanza, di conservare i dati delle operazioni effettuate. Tra le semplificazioni derivanti dai regimi speciali (Ue, non Ue e d'importazione) si

colloca, in linea generale, l'esonero dall'obbligo di fatturazione (salvo la possibilità per gli Stati membri di disporre diversamente). Ciò in quanto l'operazione è tracciata attraverso portale elettronico Oss e Ioss che permette alle amministrazioni degli Stati coinvolti di comunicare tra loro e provvedere allo scambio dei dati utili all'attività di controllo e accertamento fiscale.

Tale regime di semplificazione non implica che l'operatore economico che ricorre a Oss o Ioss deve disinteressarsi alla registrazione nonché alla conservazione dei dati rilevanti. La norma unionale e la norma interna dispongono che la documentazione delle operazioni sia conservata sino alla fine del decimo anno successivo a quello di effettuazione delle medesime e sia fornita in formato elettronico, su richiesta, alle autorità fiscali degli Stati membri ove le operazioni sono state effettuate.

Dunque chi si avvale di uno dei regimi speciali sarà tenuto a conservare i registri previsti all'articolo 63-quater del regolamento. Diversamente, se non utilizza nessuno di questi regimi speciali, sarà obbligato alla tenuta dei registri ordinari (articolo 242 della direttiva 2006/112).

Per quanto riguarda i dati e documenti da conservare, in regime Oss, possiamo sintetizzarli come segue:

- a) lo Stato membro di consumo verso il quale i beni/servizi sono ceduti;
- b) il tipo di servizi o la descrizione e quantità di merce fornita;

- c) la data della fornitura dei beni/servizi;
- d) la base imponibile indicando la valuta utilizzata;
- e) ogni successivo aumento o riduzione dell'imponibile;
- f) l'aliquota Iva applicata;
- g) l'importo dell'Iva da pagare con l'indicazione della valuta;
- h) la data e l'importo dei pagamenti ricevuti;
- i) eventuali pagamenti in acconto ricevuti prima della fornitura di beni/servizi;
- j) in caso di emissione di una fattura, le informazioni contenute nella fattura;
- k) in relazione ai servizi, le informazioni utilizzate per determinare il luogo in cui il cliente è stabilito o ha il suo indirizzo permanente o risiede abitualmente; in relazione ai beni, le informazioni utilizzate per determinare il luogo dove la spedizione/trasporto della merce al cliente inizia e finisce;
- l) qualsiasi prova di un possibile reso della merce, compreso l'imponibile e l'aliquota Iva. [↗](#)