



FISCO & TASSE

CIRCOLARE INFORMATIVA

NUMERO 24 DEL 18 DICEMBRE 2020

LA SETTIMANA IN BREVE

- **LE PRINCIPALI NOTIZIE FISCALI DELLA SETTIMANA**

Pagina 3

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **CREDITO D'IMPOSTA SULLE LOCAZIONI – PUNTO DELLA SITUAZIONE**

Con l'entrata in vigore del D.L. 104/2020, D.L. 137/2020 e D.L. 149/2020, il Legislatore è voluto intervenire applicando, alle misure già previste con il D.L. 34/2020, una proroga in merito al credito d'imposta sulle locazioni. Facciamo un riepilogo ed il punto della situazione.

Pagina 6

- **DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI RUOLI DEFINITIVI**

Come noto, per contrastare il comportamento posto in essere da alcuni contribuenti che compensano debiti erariali, disponendo al contempo sia di una posizione creditoria, che di somme iscritte a ruolo per debiti erariali e relativi accessori, è stato introdotto l'art. 31, comma 1 del DL n. 78/2010, convertito in Legge n. 122/2010, ed in vigore dal 1.1.2011.

Pagina 20

- **OMAGGI NATALIZI**

Con l'avvicinarsi del Natale è quanto mai utile riepilogare la disciplina degli omaggi nei suoi vari aspetti: omaggi ai clienti, in primo luogo, ma anche ai dipendenti, trattamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva, omaggi da parte degli esercenti arti e professioni.

Vediamo, quindi, come deve essere trattato dal punto di vista fiscale un omaggio.

Pagina 31

- **LA BREXIT E GLI EFFETTI AI FINI IVA**

Come noto, dal 1° gennaio 2021 il Regno Unito sarà uno Stato Extra UE a tutti gli effetti. Da un punto di vista IVA, quindi, si avranno tante conseguenze nella gestione delle operazioni che fino al 31 dicembre sarebbero stati acquisti e vendite intracomunitari, rimborsi IVA disciplinati secondo reciprocità (Direttiva 86/560), ecc. Nella seguente scheda un

riassunto schematico delle cose a cui si dovrà prestare attenzione in caso di rapporti commerciali con il Regno Unito.

Pagina 39

AGGIORNAMENTO

■ **FATTURAZIONE ELETTRONICA 2021: ASPETTI OPERATIVI**

Dal 1° ottobre 2020 sono entrate in vigore le nuove specifiche tecniche (versione 1.6) della fatturazione elettronica; tali specifiche coesistono con la precedente versione (1.5) fino al 31 dicembre 2020. Dal 2021 entrano in vigore in via definitiva. In data 23 novembre 2020 l'Agenzia delle entrate ha pubblicato una Guida alla fatturazione elettronica e all'esterometro, in vista delle novità del prossimo anno. Nella consueta rubrica "Sapere per fare" analizziamo i chiarimenti di maggior interesse.

Pagina 43

PRASSI DELLA SETTIMANA

■ **I DOCUMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Pagina 48

IL GIUDICE HA SENTENZIATO

■ **LE SENTENZE DELLA SETTIMANA**

Pagina 52

SCADENZARIO

■ **SCADENZARIO DAL 18.12.2020 AL 01.01.2021**

Pagina 55

LA SETTIMANA IN BREVE

Vediamo insieme la carrellata delle principali notizie fiscali della settimana.

Decreto Ristori approvato con modifiche dal Senato: passa alla Camera

Nella **seduta del 15 dicembre 2020** il Senato ha approvato con modificazioni, in prima lettura, il **ddl n. 1994 di conversione del decreto-legge n. 137/2020 (Decreto Ristori)**, contenente ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza da Covid-19. Ora, il passaggio del **maxi-emendamento** alla Camera **è previsto in modalità blindata** in vista della scadenza del 27 dicembre. Il disegno di legge di conversione prevede l'abrogazione dei dl n. 149 (Ristori bis), n. 154 (Ristori ter) e n. 157 (Ristori quater) del 2020, disponendo che rimangano validi gli atti e i provvedimenti e gli effetti giuridici. **Tra le novità** introdotte segnaliamo:

- ◆ la previsione per il 2021 di un **contributo a fondo perduto a favore dei locatori che riducono il canone** per immobili in comuni ad alta tensione abitativa e adibiti ad abitazione principale, pari al 50% dello sconto accordato.
- ◆ **la sospensione Tosap e Cosap fino alla fine di marzo 2021** in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.
- ◆ **la detassazione di contributi e indennità a favore di imprese e lavoratori autonomi erogati per l'emergenza COVID-19** da molti enti previdenziali privati, come le casse professionali o i Fondi bilaterali di solidarietà *deliberati successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza del 31 gennaio 2020 da chiunque erogati* e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

Ristorazione: per l'Agencia asporto e consegna a domicilio non sono somministrazione

In una recente interrogazione parlamentare, l'esecutivo aveva rassicurato gli interpellanti che essendo possibile considerare l'asporto e la consegna a domicilio come delle modalità integrative di svolgimento dell'attività di ristorazione, **in un contesto di emergenza sanitaria, queste "possono" godere dell'aliquota ridotta e fissa del 10%** prevista per la somministrazione. Di diverso avviso è l'Agencia delle Entrate, la quale ribadisce che le vendite tramite asporto "sono considerate a tutti gli effetti cessioni di beni, in virtù del prevalente obbligo di dare". A sostegno della propria tesi porta le indicazioni rese dalla Corte di giustizia UE e il Regolamento UE n. 282/2011. Quindi, "la sola fornitura di cibi e bevande nell'ambito dei servizi di ristorazione va considerata cessione di beni", cui dovranno essere applicate le **aliquote IVA previste per gli specifici beni venduti**.

Start up: in G.U. il decreto per il fondo perduto alle imprese innovative

È stato pubblicato in **Gazzetta ufficiale Serie Generale n.309 del 14-12-2020 il decreto del Ministero dello sviluppo economico** che definisce le modalità attuative degli interventi

agevolativi in favore delle start-up innovative, previsti dal Decreto Rilancio art 38 comma 2. La misura è nota come **Smart Money. Sono 9,5 milioni di euro le risorse disponibili.** L'obiettivo è sostenere le spese connesse alla realizzazione di un piano di attività e di sviluppo, nonché favorire investimenti nel capitale di rischio delle start-up innovative. Sono ammesse le PMI regolarmente costituite da meno di 24 mesi e regolarmente iscritte al Registro speciale. Possono accedere anche le persone fisiche che intendono costituire una start-up innovativa, purché costituita entro e non oltre trenta giorni dalla ammissione alle agevolazioni; entro il medesimo termine, l'impresa deve inoltrare domanda di iscrizione al registro delle imprese. Si precisa che i termini di apertura dello sportello per la presentazione delle domande saranno comunicati con un successivo provvedimento.

Bonus Vacanze: come richiederlo entro il 31.12.2020 e a chi spetta

C'è tempo fino al 31 dicembre 2020 per presentare domanda per il c.d. Bonus Vacanze 2020, l'agevolazione introdotta dal [Decreto rilancio](#) e utilizzabile entro il 30 giugno 2021. L'agevolazione consiste nel riconoscimento, per il periodo d'imposta 2020 e 2021, di un credito (Tax credit vacanze) nella misura massima di 500,00 euro in favore dei nuclei familiari con ISEE in corso di validità, ordinario o corrente, non superiore a 40.000 euro, per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale:

- ◆ dalle imprese turistico ricettive,
- ◆ nonché dagli agriturismi
- ◆ e dai bed & breakfast in possesso dei titoli prescritti dalla normativa nazionale e regionale per l'esercizio dell'attività turistico ricettiva.

Con il Provvedimento del 17.06.2020, l'Agenzia aveva fornito le istruzioni sulle modalità di fruizione. La richiesta di accesso all'agevolazione può essere effettuata da uno qualunque dei componenti del nucleo familiare mediante l'applicazione per dispositivi mobili "IO", resa disponibile da PagoPA S.p.A., e accessibile mediante identità SPID e Carta di identità elettronica (CIE 3.0).

Riduzione cuneo fiscale (ex bonus Renzi) 2021: le istruzioni per il calcolo

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare di chiarimenti n. 29/2020, per l'applicazione delle misure di riduzione fiscale sui redditi da lavoro dipendente e assimilato che hanno sostituito dal 2020 il vecchio Bonus Renzi. Si tratta ricordiamo di **due misure leggermente diversificate**, introdotte dal DL 3-2020, ovvero:

- ◆ un **"trattamento integrativo"** che, determinato in rapporto al numero di giorni lavorativi a partire dal 1° luglio 2020, è pari a 600 euro per il 2020 e a 1.200 euro per il 2021, se il reddito complessivo del beneficiario rimane sotto i 28mila euro (articolo 1 del DL n. 3/2020).

- ♦ **una “ulteriore detrazione fiscale” per chi percepisce redditi compresi tra i 28 e i 40mila euro.** Oltre questa soglia la detrazione spettante è di 480 euro (960 l'anno dal 2021) che si azzerà al raggiungimento della soglia massima dei 40mila euro.

Nel calcolo del reddito complessivo vanno considerati anche i redditi da lavoro sottoposti a regimi speciali, come nel caso dei lavoratori "impatriati" e i redditi assoggettati a cedolare secca sugli affitti. Va **escluso invece il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale** e delle relative pertinenze. La circolare ricorda anche che il **DI “Rilancio” n. 34 /2020 dello scorso maggio**, ha previsto che il bonus Irpef e il trattamento integrativo siano riconosciuti anche ai cd. "Incapienti" cioè nei casi in cui il lavoratore abbia una imposta lorda, determinata sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, inferiore alle detrazioni, per effetto del minor reddito da lavoro prodotto nell'anno 2020 a causa dell'emergenza COVID. Per il periodo nel quale il lavoratore fruisce degli ammortizzatori sociali straordinari con causale covid-19 il calcolo avverrà sulla base della retribuzione contrattuale. Vengono forniti quindi esempi di calcolo.

Indennità Covid dicembre: domande al via con proroga al 31.12

Il decreto Ristori Quater - DL 157 /2020 - ha previsto il rinnovo del sostegno economico anche per dicembre per alcune **categorie di lavoratori precari** (a termine del turismo, stagionali, autonomi senza partita IVA, intermittenti con un **nuovo bonus da 1000 euro** (art.9) erogato dall'INPS. Il nuovo provvedimento:

- ♦ **rinnova l'erogazione del bonus a chi l'aveva già ricevuto**, in forma automatica senza bisogno di fare domanda.
- ♦ **amplia la platea degli aventi diritto**, allungando il periodo nel quale i lavoratori possono aver perso il lavoro: il termine è fissato alla data di entrata in vigore del decreto, ovvero 30 novembre 2020.

L'istituto ha reso disponibile la procedura telematica per le domande solo il 14 dicembre e con la circolare di istruzioni n. 146 / 2020 la **scadenza per le domande**, solo per chi non ha mai avuto i bonus precedenti, **viene prorogata al 15 al 31 dicembre 2020.**

Un augurio di buon lavoro dalla Redazione

OGGETTO: CREDITO D'IMPOSTA SULLE LOCAZIONI – PUNTO DELLA SITUAZIONE

Con l'entrata in vigore del D.L. 104/2020, D.L. 137/2020 e D.L. 149/2020, il Legislatore è voluto intervenire applicando, alle misure già previste con il D.L. 34/2020, una proroga in merito al credito d'imposta sulle locazioni. In tal senso, si segnala che:

- Con il D.L. 104/2020 è stata disposta la proroga di un ulteriore mese dell'applicazione del credito d'imposta sulle locazioni, prevedendo la possibilità di usufruirne anche per il mese di giugno (e luglio per le attività stagionali);
- per le strutture turistico e ricettive, il credito d'imposta sulle locazioni è concesso sino al 31.12.2020, con possibilità di usufruire di un ulteriore credito del 50% nel caso di affitto di azienda; tale misura vale anche per le strutture termali;
- con il D.L. 137/2020 è stata disposta un'ulteriore proroga per ammettere al credito d'imposta sulle locazioni le mensilità di ottobre, novembre e dicembre, ma limitatamente ai soggetti indicati nell'Allegato n. 1 al medesimo decreto e nell'Allegato n. 2, D.L. 149/2020.

Si ricorda che, alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con volume di affari superiore a 5 milioni di Euro, viene comunque riconosciuto il credito d'imposta nella misura del 20%.

Da segnalare, infine, che la Commissione Europea, con autorizzazione n. C(2020) 7595 final del 28.10.2020, ha reso efficaci le modifiche apportate dal D.L. 104/2020 e riferite al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020.

Vediamo, in questo articolo, lo scenario appena descritto.

IL CREDITO D'IMPOSTA SULLE LOCAZIONI – L'EVOLUZIONE GIURIDICA

Con l'entrata in vigore del D.L. 18/2020 (convertito in Legge 27/2020), c.d. "Decreto cura Italia", è stata introdotta una prima misura agevolativa nei confronti dei contribuenti esercenti attività d'impresa, arte o professione che avessero la propria sede legale od operativa in un immobile iscritto catastalmente alla categoria catastale C/1 (negozi e botteghe). La norma in questione concedeva un credito d'imposta pari al 60% del canone locativo relativo al mese di marzo, a

condizione che il canone stesso risultasse regolarmente pagato (come specificato dalla circolare n. 8/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate).

Successivamente, con il D.L. 34/2020, c.d. Decreto rilancio, la misura agevolativa, già introdotta con il D.L. 18/2020, ha subito alcune modifiche migliorative: l'agevolazione, che concedeva un credito d'imposta pari al 60% del canone locativo relativo ai mesi di marzo, è stata ampliata anche ai mesi di aprile e maggio; non solo, della stessa potevano beneficiarne tutti coloro che esercitassero attività d'impresa, arte o professione in qualsiasi tipologia di immobile a destinazione strumentale, inclusi gli immobili abitativi ma utilizzati come strumentali (come, ad esempio, un appartamento di categoria A/2 utilizzato come ufficio).

Alla base dell'agevolazione vi era sicuramente un requisito dimensionale. Potevano accedere all'agevolazione prevista tutti i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che avessero totalizzato, nel 2019, ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro. Il riferimento ai ricavi o compensi, diverso dal fatturato, andava verificato con riferimento al bilancio 2019, ovvero ai ricavi o compensi contabilizzati per competenza.

Con riferimento all'ambito oggettivo e soggettivo ovvero alla tipologia di contratti e di soggetti che potessero rientrare nella ratio della norma, la circolare 14/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate ha ammesso al beneficio del credito d'imposta del 60% del canone locativo regolarmente pagato dei mesi di marzo, aprile e maggio tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa, arte o professione legati a contratti di locazione, leasing operativo e non finanziario e leasing di concessione (incluso rami d'azienda) di immobili ad uso non abitativo, destinati allo svolgimento di attività industriali, commerciali, artigianali, agricole, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Sono, poi, intervenute, alcune modifiche, come segue:

- l'interpello n. 440/2020 dell'Agenzia delle Entrate ha ammesso la fruizione del credito d'imposta anche nell'ipotesi di canoni di locazione pagati anticipatamente nel 2019, quindi anteriormente all'entrata in vigore della norma;
- ai sensi dell'articolo 28, comma 3, D.L. 34/2020, l'agevolazione prevista è stata estesa alle strutture alberghiere e termali, alle agenzie di viaggio e turismo nonché ai tour operator, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi totalizzati nel 2019;
- in sede di conversione in legge del D.L.34/2020, è stato introdotto il comma 3-bis all'articolo 28 il quale ha previsto, per le imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, un credito d'imposta rispettivamente nelle misure del 20% e 10% (affitti di ramo d'azienda).

Sotto un profilo temporale, con l'entrata in vigore del D.L. 104/2020, c.d. Decreto agosto, il credito d'imposta sulle locazioni è stato esteso, mantenendo inalterata la sua natura, anche ai mesi di:

- giugno, per la generalità dei contribuenti;
- luglio, agosto, settembre, ottobre, novembre e dicembre, per le strutture turistico e ricettive con attività solo stagionale.

All'agevolazione prevista possono rientrare le locazioni in senso stretto nonché i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto di ramo d'azienda comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo. Solamente in quest'ultimo caso, è ammesso l'utilizzo di un immobile abitativo a condizione che esso sia utilizzato come strumentale (p.e., un appartamento di categoria catastale A/2 utilizzato come ufficio professionale).

Per contratti di servizi a prestazioni complesse si intendono contratti che, oltre alla disponibilità dell'immobile, offrono servizi aggiuntivi. Trattasi di *"tutte quelle ipotesi in cui, accanto a un'attività di gestione passiva che si manifesta con la mera percezione di canoni di locazione e/o affitto relativi a una pluralità di immobili, si ponga in essere un'attività consistente nell'esecuzione di una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, con finalità diverse dal mero godimento dello stesso. La prestazione di tali servizi può risultare essenziale e determinante, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, al fine di considerare tali immobili come idonei a configurare una gestione attiva del compendio immobiliare. Trattasi, ad esempio, degli immobili che fanno parte di complessi immobiliari aventi destinazione unitaria quali villaggi turistici, centri sportivi, gallerie commerciali ovvero dei contratti cd. Coworking"* (Circolare n. 7/E del 29 marzo 2013, Agenzia delle Entrate).

Al riguardo si evidenziano tre interventi normativi, come segue:

- per tali tipologie di contratti (prestazioni complesse e affitto di ramo d'azienda), il credito d'imposta relativo ai canoni locativi regolarmente pagati è fissato nella misura del 30%. Per le sole strutture turistico-ricettive, tale percentuale è ammessa nella misura del 50% (articolo 28, comma 3, D.L. 34/2020);
- con riferimento alle sole strutture turistico-ricettive, qualora in relazione alla medesima struttura siano stipulati 2 contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti. Quest'ultimo intervento, meramente soggettivo, ha voluto attribuire un ulteriore beneficio

al settore turistico, scorporando l'affitto d'azienda dal contratto di locazione vero e proprio;

- con la risposta all'interpello n. 356/2020 è stato ammesso al beneficio anche il soggetto che utilizza un immobile in forza di un contratto di sublocazione. In tal senso, la norma non ha chiarito se il bonus, spettante al sublocatore, dovesse essere calcolato sull'importo complessivo del canone di locazione oppure sull'importo effettivamente rimasto a suo carico, ovvero al netto della frazione di canone imputata al sublocatario.

IL DECRETO RISTORI E RISTORI-BIS

Con l'entrata in vigore del recente D.L. 137/2020, c.d. Decreto "ristori", il Legislatore è intervenuto concedendo, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre, un credito d'imposta nella misura del 60% a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa riportati nella tabella all'Allegato 1 del predetto decreto e all'Allegato 2, D.L. 149/2020 (c.d. decreto "ristori-bis) e vincolati da contratti di locazione di immobili destinati ad uso non abitativo e contratti di affitto di ramo d'azienda. Tale agevolazione spetta indipendentemente dal volume di ricavi e compensi totalizzati nel 2019, nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19", e successive modifiche, a differenza che, con le previsioni introdotte dall'articolo 77, D.L. 104/2020, non è prevista alcuna autorizzazione comunitaria per la loro fruizione.

Secondo quanto specificato dall'articolo 8, comma 1, D.L. 137/2020, *"per le imprese operanti nei settori riportati nella tabella di cui all'Allegato 1 al presente decreto, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 77/2020, spetta altresì con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre"*. A differenza dei precedenti bonus, si segnalano le seguenti modifiche:

- preliminarmente, non si effettua alcuna distinzione tra soggetti che svolgono attività stagionale o meno;
- il bonus spetta "letteralmente" alle sole imprese con esclusione degli altri soggetti che, precedentemente, erano destinatari dell'agevolazione quali imprese non operanti nei settori specificatamente identificati dagli allegati ai decreti, esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali che utilizzano immobili per finalità istituzionali;

- il bonus spetta a tutte le imprese individuate negli elenchi di cui all'Allegato 1, D.L. 137/2020 e all'Allegato 2, D.L. 149/2020, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi e compensi totalizzati nel 2019;
- il riconoscimento del bonus viene esteso, altresì, anche alle imprese che svolgono le attività di cui ai codici ATECO 79.1, 79.11 e 79.12 (agenzie viaggio e tour operator) che hanno la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto (c.d. zone rosse).

In tal senso, una volta individuata l'attività destinataria del beneficio attraverso i codici Ateco resi disponibili dalle Entrate, il riferimento formale all'attività stessa non deve essere confuso con quello puramente sostanziale. Infatti, non rileva la sola comunicazione effettuata dal contribuente nei confronti dell'Agenzia delle Entrate con idoneo modello di variazione anagrafica ma rileva l'aspetto sostanziale dell'attività esercitata: in altre parole, l'aspetto formale, ovvero la comunicazione dell'esercizio dell'attività, non è sufficiente a dimostrare l'esercizio effettivo ma è necessario che l'attività medesima venga sostanzialmente esercitata. Nonostante l'Agenzia delle Entrate abbia sottolineato, negli ultimi anni, l'importanza di quest'ultimo aspetto, ci si attende un chiarimento definitivo.

Di seguito, una sintesi dei vari provvedimenti legislativi intervenuti.

Articolo 65, D.L. 18/2020	Articolo 28, D.L. 34/2020	Articolo 8, D.L. 137/2020		Articolo 4, D.L. 149/2020
Ammontare bonus	60% canone pagato	60% canone pagato (30% affitto azienda; 50% affitto azienda alberghi)	60% canone pagato (30% affitto azienda)	60% canone pagato (30% affitto azienda)
Aspetto soggettivo	Imprese	Imprese, professionisti e Enc	Imprese	Imprese
Requisito dimensionale	No	Ricavi 2019 max 5 milioni (eccezione alberghi e grandi struttura di vendita)	No	No
Tipologia immobile	C/1	Qualunque (purché non abitativo)	Qualunque (purché non abitativo)	Qualunque (purché non abitativo)
Fattispecie contratto	Locazioni	Locazioni, leasing (operativo), contratti di servizi, affitto azienda e	Locazioni e affitto d'azienda	Locazioni e affitto d'azienda

		concessioni		
Mesi di fruizione	Marzo	Marzo aprile maggio giugno (aprile maggio giugno luglio per attività stagionali) Fino al 31 dicembre 2020 per settore turistico	Ottobre novembre dicembre	Ottobre novembre dicembre
Requisito	Soggetti diversi da allegato 1 e 2, D.P.C.M. 11 marzo 2020	Riduzione fatturato mensile almeno 50% rispetto all'anno precedente (eccezione costituiti dopo il 1° gennaio 2019 e Comuni emergenziali)	Soggetti dell'allegato 1, D.L. 137/2020 (modificato dal D.L. 149/2020)	Soggetti dell'allegato 2, D.L. 149/2020 in "zona rossa"

L'EUROPA AUTORIZZA IL CREDITO

Le modifiche apportate dal D.L. 104/2020 e riferite al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020, sono divenute efficaci per mezzo dell'autorizzazione concessa dalla Commissione Europea n. C(2020) 7595 final del 28.10.2020, la cui comunicazione è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale della Comunità Europea il 13.11.2020.

Quindi, a seguito dell'interrogazione parlamentare n. 5-05003 del 17.11.2020, il Ministero dell'Economia ha reso noto che sono efficaci:

- l'estensione "generalizzata" del credito d'imposta relativo alle locazioni del mese di giugno 2020 (estesa al mese di luglio 2020 per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale);
- l'estensione, alle sole strutture termali, dell'esonero dal limite di 5 milioni di ricavi e compensi totalizzati nell'anno 2019;
- l'estensione del credito d'imposta relativo alle locazioni e affitti d'azienda, per le imprese turistico-ricettive, fino al 31.12.2020;
- l'aumento ad una percentuale del 50% del credito d'imposta relativo agli affitti d'azienda per le strutture turistico-ricettive, con la precisazione che "qualora in relazione alla

medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti".

In sintesi, possiamo affermare che:

- le strutture alberghiere ed, in particolare, le strutture turistico-ricettive possono godere di un credito d'imposta del 60% relativo ai canoni di locazione e affitto d'azienda regolarmente pagati per i mesi da marzo a dicembre 2020 (da aprile a dicembre 2020, per le attività stagionali);
- le stesse strutture, in merito ai contratti di locazione di affitto d'azienda, possono godere di un credito d'imposta del 50%, relativamente ai canoni regolarmente pagati nei mesi da marzo a dicembre;
- il credito d'imposta "generalizzato" per il mese di giugno 2020 è ora valido e applicabile nella misura del 60%, a tutte le attività d'impresa, arte o professione che abbiano conseguito, nel 2019, un volume di ricavi o compensi non superiore a 5 milioni di euro e un calo del fatturato, nel mese di giugno 2020 (con riferimento al mese di giugno 2019) pari ad almeno il 33%;
- le strutture termali possono godere dell'esonero da limite di 5 milioni di euro relativamente ai ricavi o compensi totalizzati nel 2019.

Si ricorda, infine, che nonostante il richiamo normativo al D.L. 34/2020, l'attuale norma contiene fattispecie contrattuali diverse rispetto al precedente decreto. In tal senso, dalla norma si conclude che, a essere agevolati, sono solo i canoni di locazione e affitto d'azienda mentre non assumono rilevanza i contratti di leasing operativo e di concessione ovvero altri servizi complessi.

Di seguito, l'Allegato 1, D.L. 137/2020.

Codice ATECO	Descrizione attività
493210	Trasporto con taxi
493220	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
493901	Gestioni di funicolari, <i>ski-lift</i> e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o <i>sub-urbano</i>
551000	Alberghi
552010	Villaggi turistici

552020	Ostelli della gioventù
552030	Rifugi di montagna
552040	Colonie marine e montane
552051	Affittacamere per brevi soggiorni, case e appartamenti per vacanze, B&B
552052	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole
553000	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
559020	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
561011	Ristorazione con somministrazione
561012	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
561030	Gelaterie e pasticcerie
561041	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
561042	Ristorazione ambulante
561050	Ristorazione su treni e navi
562100	Catering per eventi, banqueting
563000	Bar e altri esercizi simili senza cucina
591300	Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
591400	Attività di proiezione cinematografica
749094	Agenzie e agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport
773994	Noleggio di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce e audio senza operatore, palchi, stand e addobbi luminosi
799011	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
799019	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca

799020	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
823000	Organizzazione di convegni e fiere
855209	Altra formazione culturale
900101	Attività nel campo della recitazione
900109	Altre rappresentazioni artistiche
900201	Noleggio con operatore di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli
900209	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
900309	Altre creazioni artistiche e letterarie
900400	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
920009	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo)
931110	Gestione di stadi
931120	Gestione di piscine
931130	Gestione di impianti sportivi polivalenti
931190	Gestione di altri impianti sportivi nca
931200	Attività di club sportivi
931300	Gestione di palestre
931910	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
931999	Altre attività sportive nca
932100	Parchi di divertimento e parchi tematici
932910	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
932930	Sale giochi e biliardi
932990	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
949920	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
949990	Attività di altre organizzazioni associative nca
960410	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)

960420	Stabilimenti termali
960905	Organizzazione di feste e cerimonie
493909	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca
503000	Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)
619020	Posto telefonico pubblico ed internet Point
742011	Attività di fotoreporter
742019	Altre attività di riprese fotografiche
855100	Corsi sportivi e ricreativi
855201	Corsi di danza
920002	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
960110	Attività delle lavanderie industriali
477835	Commercio al dettaglio di bomboniere
522130	Gestione di stazioni per autobus
931992	Attività delle guide alpine
743000	Traduzione e interpretariato
561020	Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
910100	Attività di biblioteche e archivi
910200	Attività di musei
910300	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili
910400	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali
205102	Fabbricazione di articoli esplosivi

Di seguito, l'Allegato 2, D.L. 149/2020

471910	Grandi magazzini
471990	Empori e altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari

475110	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la Casa
475120	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
475311	Commercio al dettaglio di tende e tendine
475312	Commercio al dettaglio di tappeti
475320	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
475400	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
476420	Commercio al dettaglio di natanti e accessori
477834	Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori
475910	Commercio al dettaglio di mobili per la casa
475920	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
475940	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
475960	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
475991	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico
475999	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
476300	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
477110	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
477140	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
477150	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli,

	guanti e cravatte
477220	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
477700	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
477810	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
477831	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
477832	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
477833	Commercio al dettaglio di arredi sacri e articoli religiosi
477835	Commercio al dettaglio di bomboniere
477836	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)
477837	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
477850	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
477891	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
477892	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
477894	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
477899	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
477910	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
477920	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
477930	Commercio al dettaglio di indumenti e altri

	oggetti usati
477940	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
478101	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli
478102	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici
478103	Commercio al dettaglio ambulante di carne
478109	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca
478201	Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
478202	Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie
478901	Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti
478902	Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio
478903	Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso
478904	Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria
478905	Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico
478909	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca
479910	Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)

960202	Servizi degli istituti di bellezza
960203	Servizi di manicure e pedicure
960902	Attività di tatuaggio e piercing
960903	Agenzie matrimoniali e d'incontro
960904	Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
960909	Altre attività di servizi per la persona nca

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento
Distinti saluti

OGGETTO: DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI RUOLI DEFINITIVI

Come noto, per contrastare il comportamento posto in essere da alcuni contribuenti che compensano debiti erariali, disponendo al contempo sia di una posizione creditoria, che di somme iscritte a ruolo per debiti erariali e relativi accessori, è stato introdotto l'art. 31, comma 1 del DL n. 78/2010¹, convertito in Legge n. 122/2010, ed in vigore dal 1.1.2011.

Con questa disposizione il Legislatore ha imposto un divieto di compensazione dei crediti per imposte erariali in presenza di altri debiti iscritti a ruolo per imposte e accessori di ammontare superiore a € 1.500.

Il mancato rispetto della norma è, infatti, oggetto di un atto di contestazione, ex art. 16 del Dlgs n. 472/1997², ed è punito con l'applicazione di una sanzione pari al 50% delle somme iscritte

¹ L'art. 31, comma 1 del DL n. 78/2010 afferma che: "A decorrere dal 1° gennaio 2011, la compensazione dei crediti di cui all'articolo 17, comma 1, del Dlgs n. 241/1997, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento. In caso di inosservanza del divieto di cui al periodo precedente si applica la sanzione del 50 per cento dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato. La sanzione non può essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa e non può essere comunque superiore al 50 per cento di quanto indebitamente compensato; nelle ipotesi di cui al periodo precedente, i termini di cui all'articolo 20 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, decorrono dal giorno successivo alla data della definizione della contestazione. È comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanare entro 180 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto. I crediti oggetto di compensazione in misura eccedente l'importo del debito erariale iscritto a ruolo sono oggetto di rimborso al contribuente secondo la disciplina e i controlli previsti dalle singole leggi d'imposta. Nell'ambito delle attività di controllo dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza è assicurata la vigilanza sull'osservanza del divieto previsto dal presente comma anche mediante specifici piani operativi. A decorrere dal 1° gennaio 2011 le disposizioni di cui all'art. 28-ter del DPR n. 602/1973, non operano per i ruoli di ammontare non superiore a millecinquecento euro".

² L'art. 16 del Dlgs n. 472/1997 sancisce che: "1. La sanzione amministrativa e le sanzioni accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono.

2. L'ufficio o l'ente notifica atto di contestazione con indicazione, a pena di nullità, dei fatti attribuiti al trasgressore, degli elementi probatori, delle norme applicate, dei criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entità nonché dei minimi edittali previsti dalla legge per le singole violazioni. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal trasgressore, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale.

3. Entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, il trasgressore e gli obbligati in solido possono definire la controversia con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo. La definizione agevolata impedisce l'irrogazione delle sanzioni accessorie.

4. Se non avvengono a definizione agevolata, il trasgressore e i soggetti obbligati in solido, possono, entro lo stesso termine, produrre deduzioni difensive. In mancanza, l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione, impugnabile ai sensi dell'art. 18.

a ruolo per imposte e relativi accessori, per le quali sono scaduti i termini di pagamento e fino a concorrenza dell'ammontare dell'importo indebitamente compensato.

La stessa norma rileva che:

- nessuna sanzione può essere applicata se sull'iscrizione a ruolo sussiste una contestazione giudiziale o amministrativa;
- la sanzione non può in nessun caso essere superiore al 50% di quanto indebitamente compensato.

È ammessa, ad ogni modo, la compensazione anche parziale dei debiti iscritti a ruolo per imposte e relativi accessori con eventuali crediti relativi alle stesse imposte, utilizzando le modalità fissate con decreto MEF del 10.2.2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 40 del 18.2.2011.

Da ultimo il citato art. 31, comma 1, precisa che il credito oggetto di compensazione, eccedente l'importo del debito iscritto a ruolo, è oggetto di rimborso al contribuente sulla base della normativa e dei controlli fissati dalle singole leggi d'imposta.

Dopo questa breve premessa, nel proseguo della trattazione concentreremo la nostra attenzione sulle indicazioni di prassi, sulle le modalità di controllo e recupero da parte dell'Amministrazione Finanziaria, focalizzandoci in ultima battuta sulla recente novità normativa introdotta dal Legislatore con l'art. 157 del DL n. 34/2020³, convertito in Legge n. 77/2020. Norma

5. L'impugnazione immediata non è ammessa e, se proposta, diviene improcedibile qualora vengano presentate deduzioni difensive in ordine alla contestazione.

6. L'atto di contestazione deve contenere l'invito al pagamento delle somme dovute nel termine previsto per la proposizione del ricorso, con l'indicazione dei benefici di cui al comma 3 ed altresì l'invito a produrre nello stesso termine, se non si intende addivenire a definizione agevolata, le deduzioni difensive e, infine, l'indicazione dell'organo al quale proporre l'impugnazione immediata.

7. Quando sono state proposte deduzioni, l'ufficio, nel termine di decadenza di un anno dalla loro presentazione, irroga, se del caso, le sanzioni con atto motivato a pena di nullità anche in ordine alle deduzioni medesime. Tuttavia, se il provvedimento non viene notificato entro centoventi giorni, cessa di diritto l'efficacia delle misure cautelari concesse ai sensi dell'articolo 22.

7-bis. Le sanzioni irrogate ai sensi del comma 7, qualora rideterminate a seguito dell'accoglimento delle deduzioni prodotte ai sensi del comma 4, sono definibili entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, con il pagamento dell'importo stabilito dal comma 3³.

³ L'art. 157 del DL n. 34/2020 stabilisce che: "In deroga a quanto previsto all'art. 3 della Legge n. 212/2000, gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'art. 67, comma 1, del DL n. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27/2020, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

2. Dal termine iniziale del periodo di sospensione di cui al comma 1, non si procede altresì agli invii dei seguenti atti, comunicazioni e inviti, elaborati o emessi, anche se non sottoscritti, entro il 31 dicembre 2020:

a) comunicazioni di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973;

b) comunicazioni di cui all'articolo 54-bis del DPR n. 633/1972;

c) inviti all'adempimento di cui all'art. 21-bis del DL n. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 122/2010;

implementata nel nostro ordinamento tributario a seguito dell'emergenza sanitaria Covid-19 e che tratta della scissione tra il momento di emissione dell'atto e il momento della notifica.

QUALI DEBITI E CREDITI RIENTRANO SONO INTERESSATI DALLA NORMATIVA?

Con i documenti di prassi n. 4/E/2011 e n. 13/E/2011 l'Amministrazione Finanziaria ha individuato quali debiti tributari iscritti a ruolo inibiscono l'utilizzo della compensazione. A mero titolo esemplificativo l'Ufficio ha chiarito che somme iscritte a ruolo per imposte dirette, IVA e altre imposte indirette inibiscono l'utilizzo della compensazione.

Restano esclusi, invece, dal divieto di compensazione i debiti relativi a tributi locali e i contributi di qualsiasi natura.

I chiarimenti della Circolare n. 13/E/2011

Tra le somme iscritte a ruolo rientrano	Le ritenute alla fonte relative alla stessa tipologia di imposte complessivamente sopra indicate quali compensabili, trattandosi di anticipazioni a titolo di acconto o a titolo
---	--

d) atti di accertamento dell'addizionale erariale della tassa automobilistica, di cui all'art. 23, comma 21, del DL n. 98/2011, convertito, con modificazioni dalla Legge n. 111/2011;

e) atti di accertamento delle tasse automobilistiche di cui al Testo Unico 5 febbraio 1953 n. 39 ed all'art. 5 del DL n. 953/1982, convertito, con modificazioni dalla Legge n. 53/1983, , limitatamente alle Regioni Friuli-Venezia Giulia e Sardegna ai sensi dell'art. 17, comma 10, della Legge n. 449/1997;

f) atti di accertamento per omesso o tardivo versamento della tassa sulle concessioni governative per l'utilizzo di telefoni cellulari di cui alla Tariffa art. 21 del decreto del DPR n. 641/1972; Gli atti, le comunicazioni e gli inviti di cui al presente comma sono notificati, inviati o messi a disposizione nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi. Restano ferme le disposizioni previste dall'art. 1, comma 640 della Legge n. 190/2014.

3. I termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento previsti dall'art. 25, comma 1, lett. a) e b), del DPR n. 602/1973 sono prorogati di un anno relativamente:

a) alle dichiarazioni presentate nell'anno 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dagli artt. 36-bis del DPR n. 600/1973, e 54-bis del DPR n. 633/1972;

b) alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta presentate nell'anno 2017, per le somme che risultano dovute ai sensi degli artt. 19 e 20 del DPR n. 917/1986;

c) alle dichiarazioni presentate negli anni 2017 e 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'art. 36-ter del DPR n. 600/1973.

4. Con riferimento agli atti indicati ai commi 1 e 2 notificati nel 2021 non sono dovuti, se previsti, gli interessi per ritardato pagamento di cui all'art. 6 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 maggio 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 15 giugno 2009, n. 136, e gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 20 del DPR n. 602/1973, per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e la data di notifica dell'atto stesso. Con riferimento alle comunicazioni di cui al comma 2 non sono dovuti gli interessi per ritardato pagamento di cui all'art. 6 del citato decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 maggio 2009 dal mese di elaborazione, e gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 20 del DPR n. 602/1973, per il periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e la data di consegna della comunicazione.

5. Al fine del differimento dei termini di cui al presente articolo, l'elaborazione o l'emissione degli atti o delle comunicazioni è provata anche dalla data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell'Agenzia delle entrate, compresi i sistemi di gestione documentale dell'Agenzia medesima.

6. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità di applicazione del presente articolo.

7. Alle minori entrate derivanti dal presente articolo valutati in 205 milioni di euro per l'anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 265°.

	d'imposta
Non rientrano tra i debiti erariali che impediscono la compensazione	I contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di credito d'imposta, anche quando riportati nella sezione " erario " del modello F24

Sul tema in questione segnaliamo la recente risposta a interpello n. 385/2020, con la quale l'Agenzia delle Entrate, dopo aver escluso la natura erariale dell'IMU, ha confermato la possibilità di compensare crediti con debiti tributari in presenza di ruoli IMU superiori a € 1.500.

GLI IMPORTI ACCESSORI

Per quanto attiene agli importi accessori la Circolare n. 13/E/2010 ha chiarito che rientrano in questa categoria:

- le sanzioni e gli interessi;
- gli aggi, gli interessi di mora e le altre spese collegate al ruolo. Trattasi nella specie di tutte quelle spese sostenute per la notifica, per le procedure esecutive intraprese dall'Agente della Riscossione e più in generale di tutte quelle spese rimborsabili allo stesso Agente della Riscossione.

I RUOLI IMPEDISCONO LA COMPENSAZIONE

In linea di principio l'iscrizione a ruolo di debiti erariali non consente la compensazione delle cartelle di pagamento notificate, per le quali è scaduto il termine di pagamento.

Nessuna distinzione viene fatta dalla disposizione circa la natura ordinaria o straordinaria del ruolo, ovvero in merito all'iscrizione a titolo provvisorio o definitivo dello stesso.

Al fine della impossibilità di compensare rileva, infatti, solo l'avvenuta scadenza del termine di pagamento della somma iscritta a ruolo.

IL DIVIETO DI COMPENSAZIONE

Rileviamo anzitutto che in pendenza di ricorso una compensazione effettuata in violazione del divieto di compensazione non è immediatamente sanzionata, ma lo diverrà eventualmente una volta definita la controversia.

Precisiamo, inoltre, che il divieto di compensazione non opera:

- per le somme iscritte a ruolo non ancora scadute al momento del versamento. In pratica, è sempre possibile compensare entro i 60 giorni successivi alla notifica della cartella di pagamento;
- in presenza di ruoli per i quali è stata concessa una sospensione del pagamento.

Opportune precisazioni sono necessarie, infine, per la compensazione in ipotesi di debiti per i quali è stata concessa una rateazione. A tal fine ricordiamo che a norma dell'art. 19,

comma 3 del DPR n. 602/1973⁴ il mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di cinque rate anche non consecutive comporta:

- la perdita automatica del beneficio della rateazione;
- l'obbligo di corrispondere in un'unica soluzione l'intero importo iscritto a ruolo;
- la possibilità di richiedere una nuova rateazione, a patto che al momento della richiesta della nuova rateazione siano state integralmente saldate le rate pregresse.

Per queste ragioni, in situazioni di tal genere la preclusione alla compensazione riguarderà esclusivamente l'importo complessivo del debito residuo non pagato.

PRESENZA DI PROCEDURE CONCORSUALI

Con il documento di prassi n. 13/E/2011 l'Ufficio ha precisato che:

- ***“la presenza di debiti erariali iscritti a ruolo nei confronti del fallito, scaduti e non pagati, ma maturati in data antecedente all’apertura della procedura concorsuale, non si ritiene sia causa ostativa alla compensazione tra i crediti e i debiti erariali formati, invece, nel corso della procedura stessa”;***
- ***“Le posizioni del rapporto debitorio e del rapporto creditorio sono relative a soggetti diversi (fallito e massa fallimentare) e a momenti diversi rispetto alla dichiarazione di fallimento, con conseguente illegittimità della eventuale compensazione, fatta eccezione per l’ipotesi in cui gli importi in questione derivino per effetto del trascinamento, nella procedura concorsuale, dall’attività del fallito precedente all’apertura della procedura stessa”.***

LA SOGLIA DI € 1.500

Ai fini del calcolo della soglia di € 1.500, da intendersi come limite assoluto, occorre fare riferimento agli importi scaduti, in essere al momento della compensazione.

Pertanto, fino a che non sarà effettuato il pagamento del debito iscritto a ruolo nessuna compensazione sarà possibile.

In buona sostanza, viene a configurarsi per il contribuente un obbligo di preventiva estinzione del debito iscritto a ruolo e scaduto.

⁴ L’art. 19, comma 3 del DPR n. 602/1973 afferma che: **“In caso di mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di cinque rate, anche non consecutive:**

- a) il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione;**
- b) l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente ed automaticamente riscuotibile in unica soluzione;**
- c) il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. In tal caso, il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data. Resta comunque fermo quanto disposto dal comma 1-quater”.**

Nel richiamato documento di prassi n. 13/E/2010 l'Ufficio chiarisce, inoltre, che la contemporanea presenza di più cartelle di pagamento con importi e scadenze diverse comporta l'onere per il contribuente di verificare il complessivo debito scaduto ancora in essere al momento della compensazione. Pertanto, laddove fosse stato effettuato un pagamento parziale, in data antecedente a quella di effettuazione della compensazione, sarà necessario fare riferimento all'ammontare complessivo del debito nel giorno della presentazione della delega F24.

Ricordiamo, infine, che il divieto di compensazione assume rilevanza con riferimento ai singoli versamenti in compensazione. Per queste ragioni, la permanenza di una somma iscritta a ruolo di ammontare superiore a € 1.500, precluderà la compensazione anche di un successivo versamento.

LA CESSAZIONE DEL DIVIETO DI COMPENSAZIONE

Il divieto di compensazione termina solo quando il contribuente provvede al pagamento dell'intero debito scaduto all'Agente della Riscossione.

Con il decreto MEF del 10.2.2010 è stato precisato anche che **"nel caso in cui il pagamento mediante compensazione riguardi solo una parte delle somme dovute, il contribuente è tenuto a comunicare preventivamente all'agente della riscossione le posizioni debitorie da estinguere, con le modalità definite dall'Agente della Riscossione stesso. In assenza di tale comunicazione, l'imputazione dei pagamenti è effettuata dall'Agente della Riscossione ai sensi dell'art. 31 del DPR n. 602/1973"**.

Si ricorda, infine, che il divieto di compensazione:

- **riguarda** esclusivamente la fattispecie della compensazione **"orizzontale"** o **"esterna"**, ovvero quella effettuata nel modello F24 tra tributi di diversa natura;
- **non riguarda** la compensazione **"verticale"** o **"interna"**, che riguarda, invece, tributi della stessa natura. È il caso, ad esempio, della compensazione **"IVA da IVA"** o **"acconti IRES con saldo IRES"**⁵.

L'ATTO DI CONTESTAZIONE

Come abbiamo già avuto modo di vedere la violazione del divieto di compensazione è punita con l'applicazione di una sanzione pari al 50% delle somme iscritte a ruolo per imposte e relativi accessori:

- per le quali i termini di pagamento sono scaduti;

⁵ A tal riguardo la Risoluzione n. 68/E/2017 ha individuato i codici tributo per i quali la compensazione si considera verticale o orizzontale.

- fino a concorrenza dell'ammontare dell'importo indebitamente compensato.

Sotto un profilo operativo la sanzione viene applicata tramite apposito atto di contestazione, di cui all'art. 16 del Dlgs n. 472/1997.

Atto di contestazione che deve tassativamente riportare le motivazioni che hanno convinto l'Amministrazione Finanziaria ad emanarlo, ed indicare quali ruoli scaduti inibiscono la compensazione.

Sempre in tema, ricordiamo che la sanzione può essere applicata solo sulle iscrizioni a ruolo per le quali:

- non pende contestazione giudiziale o amministrativa;
- non è intervenuta sentenza definitiva;
- non è stata sospesa la riscossione alla data della compensazione;
- non è in corso un provvedimento di rateazione.

In definitiva, quindi, l'atto di contestazione dovrà riportare i seguenti elementi:

- data modello F24;
- credito compensato – importo per data F24;
- compensazione esterna – importo per data F24;
- importo sanzione;
- importo complessivo ruoli - progressivo per termine;
- termine pagamento ruolo;
- ruolo;
- anno d'imposta;
- importo ruolo.

Occorre anche tener presente che la sanzione è calcolata sull'intero importo del debito, nel limite dell'ammontare compensato.

Nella sottostante tabella riportiamo alcuni esempi tratti dalla Circolare n. 13/E/2011.

Esempi tratti dalla Circolare n. 13/E/2011	
Presenza di un debito di € 25.000 e di una compensazione di pari importo.	La sanzione sarà pari a € 12.500, ovvero al 50 per cento del debito
Presenza di un debito di € 25.000 e di una compensazione pari a € 18.000	La sanzione sarà sempre pari a € 12.500
Importo compensato inferiore alla metà del debito. Ipotizziamo un debito di € 70.000 e una compensazione di € 25.000	La sanzione è pari a 25.000 euro

Da ricordare, infine, che la sanzione è applicata con riferimento a ogni indebita compensazione eseguita in presenza di somme iscritte a ruolo scadute e di importo superiore a € 1.500.

LA DEFINIZIONE DELL'ATTO DI CONTESTAZIONE

Se il contribuente e gli eventuali obbligati in solido rinunciano a presentare ricorso, la controversia può essere risolta con il pagamento di un importo pari a 1/3 della sanzione. Importo che, comunque, non può mai essere inferiore a 1/3 dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Detto ciò, ricordiamo che il beneficio della riduzione della sanzione è legato all'integrale pagamento di quanto dovuto entro il termine per presentare il ricorso.

Il contribuente e gli eventuali obbligati in solido che scelgono di non definire in maniera agevolata la controversia possono produrre deduzioni difensive entro lo stesso termine fissato per presentare l'eventuale ricorso. A tal riguardo si segnala che l'assenza di deduzioni difensive qualifica l'atto di contestazione come provvedimento di irrogazione, impugnabile a norma dell'art. 18 del Dlgs n. 546/1992⁶.

Osserviamo, inoltre, che l'impugnazione immediata non è ammessa e se proposta diventa improcedibile, laddove il contribuente presenti deduzioni difensive entro i termini stabiliti.

Come stabilito dall'art. 23, comma 29, lett. a) del DL n. 98/2011 precisiamo che **"..... Le sanzioni irrogate ai sensi del comma 7, qualora rideterminate a seguito dell'accoglimento delle deduzioni prodotte ai sensi del comma 4, sono definibili entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, con il pagamento dell'importo stabilito dal comma 3"**.

Per questi motivi, anche in caso di sanzioni rideterminate entro il termine di proposizione del ricorso, è consentito al contribuente e agli eventuali obbligati in solido di definire la controversia con il pagamento di 1/3 della sanzione indicata, che non deve, comunque, mai essere inferiore a 1/3 dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Evidenziamo, infine, che:

⁶ L'art. 18 del Dlgs n. 546/1992 prevede che: "1. Il processo è introdotto con ricorso alla commissione tributaria provinciale.

2. Il ricorso deve contenere l'indicazione:

- a) della commissione tributaria cui è diretto;**
- b) del ricorrente e del suo legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché del codice fiscale e dell'indirizzo di posta elettronica certificata;**
- c) dell'ufficio nei cui confronti il ricorso è proposto;**
- d) dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda;**
- e) dei motivi.**

3. Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore e contenere l'indicazione:

- a) della categoria di cui all'art. 12 alla quale appartiene il difensore;**
- b) dell'incarico a norma dell'art. 12, comma 7, salvo che il ricorso non sia sottoscritto personalmente;**
- c) dell'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore.**

4. Il ricorso è inammissibile se manca o è assolutamente incerta una delle indicazioni di cui al comma 2, ad eccezione di quella relativa al codice fiscale e all'indirizzo di posta elettronica certificata, o non è sottoscritto a norma del comma precedente".

- la definizione agevolata della controversia non comporta l'irrogazione delle sanzioni accessorie;
- il mancato accoglimento delle deduzioni difensive determina l'intera applicazione delle sanzioni.

QUANDO L'ATTO DI CONTESTAZIONE DIVENTA PROVVEDIMENTO DI IRROGAZIONE DELLE SANZIONI

La mancata definizione agevolata e l'assenza di deduzioni difensive qualificano l'atto di contestazione come provvedimento di irrogazione delle sanzioni, impugnabile ai sensi dell'art. 18 del Dlgs n. 546/1992.

Premesso ciò, segnaliamo che:

- in presenza di controversie di valore non superiore a € 50.000, il ricorso produce gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione che prevede il ricalcolo delle sanzioni;
- in assenza di definizione agevolata, di deduzioni difensive e di non proposizione del ricorso, l'Amministrazione Finanziaria procederà alla riscossione coattiva tramite iscrizione a ruolo delle sanzioni irrogate non definite.

L'ART. 157 DEL DL N.34/2020 E LA SCISSIONE TRA EMISSIONE E NOTIFICA DELL'ATTO

Al fine di favorire la ripresa delle attività economiche, in recesso a causa dello stato di emergenza epidemiologica Covid19, il Legislatore è intervenuto sul tema dei termini di accertamento, introducendo nel DL n. 34/2020 l'art. 157.

La nuova disposizione, derogando a quanto stabilito dall'art. 3 della Legge n. 212/2000 prevede, infatti, che **"gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'art. 67, comma 1, del DL n. 18/2020 convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27/2020, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi"**.

Sul punto, come chiarito dalla Circolare n. 25/E/2020, § 3.10.4 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la proroga normativa incide sia sui termini entro cui l'Amministrazione Finanziaria deve provvedere a completare l'atto, che su quelli relativi alla notifica dello stesso.

In pratica:

- sono prorogati e unificati al 31.12.2020 i termini di decadenza relativi ad atti e imposte che scadono nel periodo compreso tra l'8.3.2020 e il 31.12.2020;

- viene prorogato nel periodo compreso tra il 1.1.2021 e il 31.12.2021 il termine per notificare gli atti emessi entro il 31.12.2020.

A ben vedere, quindi, la norma scinde tra il momento dell'emissione dell'atto (procedimento interno) e la successiva notifica dello stesso (atto esterno).

Da ultimo segnaliamo che in risposta al quesito "**cosa si intende per atti emessi?**" la citata circolare n. 25/E/2020, § 3.10.6 ha specificato che "**L'Agenzia delle entrate ha da tempo avviato un percorso di trasformazione digitale dei processi di propria competenza, al fine di cogliere le opportunità e i benefici offerti dalla digitalizzazione in termini di semplificazione, trasparenza ed economicità.**

In particolare, l'Amministrazione si è adeguata alle disposizioni del Dlgs n.82/2005 (Codice dell'amministrazione digitale – CAD) sulla formazione del documento informatico sottoscritto digitalmente e sulla protocollazione in uscita, sulla predisposizione della copia analogica con contrassegno elettronico (c.d. glifo) e sulla notifica degli atti tramite posta elettronica certificata ai sensi dell'art. 60, settimo comma, del DPR n. 600/1973.

Gli originali degli atti di cui al comma 1 dell'articolo 157 sono, in via generale, prodotti in formato digitale, sottoscritti dal responsabile o da un suo delegato con firma digitale e registrati in uscita nel sistema di gestione documentale (registro di protocollo). Qualora non fosse possibile procedere con la firma digitale, il documento analogico può sempre essere sottoscritto con firma autografa e protocollato.

La firma digitale assicura l'immodificabilità e l'integrità di un documento informatico. La segnatura di protocollo attesta la provenienza del documento informatico da una pubblica amministrazione. La segnatura, inoltre, attribuisce al documento informatico una data certa, opponibile a terzi, e quindi una data di riferimento utile anche per effettuare la verifica della validità del certificato di firma utilizzato per sottoscrivere digitalmente il documento. L'acquisizione del documento informatico nel sistema di protocollo ne garantisce inoltre l'archiviazione in un sistema di gestione documentale a norma. Pertanto, ai sensi del comma 5 dell'art. 157, gli atti sono emessi se risultano firmati e protocollati, entro il termine del 31 dicembre 2020. Gli atti di cui al comma 1, firmati e protocollati entro il 31 dicembre 2020, dovranno poi essere notificati a decorrere dal 1° gennaio e fino al 31 dicembre 2021, tranne che nei casi di indifferibilità ed urgenza, sulla base di una programmazione che sarà definita dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia previsto dal comma 6 dell'art. 157".

CASI DI INDIFFERIBILITÀ E URGENZA

L'art. 157 del DL n. 34/2020 esclude dall'ambito applicativo dei termini di accertamento le ipotesi di indifferibilità e urgenza.

Sulla questione la Relazione illustrativa al DL n. 24/2020 individua tre specifici casi, quali:

- le contestazioni di frodi fiscali;
- gli atti che prevedono una comunicazione di notizia di reato, ex art. 331 del Codice di procedura penale;
- gli atti conseguenti l'applicazione di provvedimenti cautelari, di cui all'art. 22 del Dlgs n. 472/1997.

LA SORTE DEGLI INTERESSI RELATIVI AD ATTI DI ACCERTAMENTO NOTIFICATI NEL 2021

Il comma 4 dell'art. 157 del DL n. 34/2020 ha stabilito che non sono dovuti, se previsti, interessi nel periodo compreso tra il 1.1.2021 e la data della notifica dell'atto per:

- ritardato pagamento, ex art. 6 del DM 21.5.2009;
- ritardata iscrizione a ruolo, di cui all'art. 20 del DPR n. 633/1973.

OGGETTO: OMAGGI NATALIZI

Con l'avvicinarsi del Natale è quanto mai utile riepilogare la disciplina degli **omaggi** nei suoi vari aspetti: omaggi ai clienti, in primo luogo, ma anche ai dipendenti, trattamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva, omaggi da parte degli esercenti arti e professioni.

Vediamo, quindi, come deve essere trattato dal punto di vista fiscale un omaggio.

OMAGGI NATALIZI			
BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE: TRATTAMENTO IVA	<p>Ai sensi dell'art. 19-bis1, lett. h), DPR n. 633/72, è possibile dedurre l'IVA a credito relativa all'acquisto di beni regalati se gli stessi sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ classificabili quali spese di rappresentanza, così come definite ai fini delle imposte dirette; ◆ di costo unitario non superiore a € 50. <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">SPESE DI RAPPRESENTANZA (DM 19.11.2008)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore</td> </tr> </tbody> </table> <p>In considerazione del fatto che gli omaggi natalizi ai clienti, oltre a poter essere qualificati spese di rappresentanza, costituiscono una cessione gratuita, per inquadrare il corretto trattamento IVA applicabile agli stessi è necessario considerare anche quanto disposto dall'art. 2, comma 2, n. 4), DPR n. 633/72, in base al quale non costituisce cessione di beni (fuori campo IVA) la cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività di costo unitario non superiore a € 50 e la cessione di beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'Iva. Pertanto, dalla lettura combinata dei due articoli di legge, deriva che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per i beni di costo unitario superiore ad € 50,00: l'Iva assolta sull'acquisto è indetraibile, mentre la successiva cessione gratuita è irrelevante ai fini IVA (fuori campo IVA); ◆ per i beni di costo unitario non superiore ad € 50,00: l'Iva assolta sull'acquisto è deducibile, mentre la successiva cessione gratuita è irrelevante ai fini IVA (fuori 	SPESE DI RAPPRESENTANZA (DM 19.11.2008)	le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore
SPESE DI RAPPRESENTANZA (DM 19.11.2008)			
le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore			

campo IVA).

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' D'IMPRESA DONATI AI CLIENTI		
Bene di costo unitario > € 50	IVA indetraibile	Successiva cessione IRRILEVANTE ai fini IVA
Bene di costo unitario ≤ € 50	IVA detraibile	(fuori campo IVA)

Costo unitario e confezioni	<p>Se l'omaggio è costituito da più beni in una confezione unica (es: cesto regalo) il costo va riferito alla totalità dei beni in esso contenuti.</p> <p>Si deve comunque ritenere che il concetto non si applichi se alla stessa persona vengono regalati più beni (singolarmente confezionati) di valore ≤ € 50 in occasioni distinte (es: a Pasqua e a Natale). Di conseguenza, è indetraibile l'IVA relativa all'acquisto di un cesto regalo di costo superiore € 50 ancorché composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite. Nel caso la fattura sia riferita a beni o servizi soggetti ad aliquote diverse, occorre indicarvi distintamente, secondo l'aliquota applicabile:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione ◆ il corrispettivo e gli altri dati necessari per determinare la base imponibile ◆ l'aliquota e l'ammontare dell'imposta e dell'imponibile
Alimenti e bevande	<p>La detrazione dell'IVA⁷ vale anche qualora i beni omaggiati siano costituiti da alimenti e bevande (spumante, panettone, torrone, ecc.), a condizione che sia rispettato il costo unitario < € 50 e la cessione sia qualificabile spesa di rappresentanza. In tali casi, quindi, non opera l'indetraibilità oggettiva di cui all'art. 19-bis1 lett. f) Dpr 633/72.</p>

Diversamente, per i **lavoratori autonomi** valgono le regole del n. 4) dell'art. 2, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, che considera non rilevanti ai fini IVA le cessioni gratuite di beni:

- ◆ non oggetto dell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a € 50;

⁷ v. CM 54/2002

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ oppure, per i quali non sia stata detratta l'imposta all'atto dell'acquisto. <p>Stante l'espresso riferimento all'attività d'impresa, si ritiene che, per il lavoratore autonomo, anche la cessione gratuita di beni di costo unitario non superiore a € 50,00 sia da assoggettare ad IVA, con la conseguente necessità di adempiere agli obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. degli omaggi.</p> <p>Anche per il lavoratore autonomo rimane, comunque, possibile scegliere di non detrarre l'IVA sull'acquisto dei beni da regalare, rendendo irrilevante ai fini IVA la successiva cessione</p>																		
<p>BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE: TRATTAMENTO IRPEF E IRES</p>	<p>Ai fini reddituali, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi fra le spese di rappresentanza sono deducibili secondo i seguenti limiti.</p> <table border="1" data-bbox="411 757 1423 1220"> <thead> <tr> <th colspan="3">IMPOSTE DIRETTE</th> </tr> <tr> <th></th> <th>Ricavi proventi da gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del C.E)</th> <th>Importo deducibile max</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="4">IMPRESA</td> <td>Fino a € 10 milioni</td> <td>1,5%</td> </tr> <tr> <td>Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni</td> <td>0,6%</td> </tr> <tr> <td>Per la parte eccedente € 50 milioni</td> <td>0,4%</td> </tr> <tr> <td colspan="2">100% se di valore unitario non superiore a 50 €</td> </tr> <tr> <td>LAVORATORE AUTONOMO</td> <td colspan="2">Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario</td> </tr> </tbody> </table>	IMPOSTE DIRETTE				Ricavi proventi da gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del C.E)	Importo deducibile max	IMPRESA	Fino a € 10 milioni	1,5%	Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni	0,6%	Per la parte eccedente € 50 milioni	0,4%	100% se di valore unitario non superiore a 50 €		LAVORATORE AUTONOMO	Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario	
IMPOSTE DIRETTE																			
	Ricavi proventi da gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del C.E)	Importo deducibile max																	
IMPRESA	Fino a € 10 milioni	1,5%																	
	Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni	0,6%																	
	Per la parte eccedente € 50 milioni	0,4%																	
	100% se di valore unitario non superiore a 50 €																		
LAVORATORE AUTONOMO	Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario																		
<p>BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE: TRATTAMENTO IVA</p>	<p>La cessione gratuita di un bene oggetto dell'attività è imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni, a meno che l'imposta relativa all'acquisto non sia stata detratta.</p> <p>Inoltre:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ indipendentemente dal fatto che la spesa relativa al bene che si intende omaggiare possa o meno essere qualificata "di rappresentanza", l'impresa può scegliere di non detrarre l'IVA a credito relativa all'acquisto dei beni oggetto dell'attività, al fine di non assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita; ◆ qualora si ritenga che la spesa relativa al bene oggetto dell'attività ceduto gratuitamente possa essere qualificata "spesa di rappresentanza", l'IVA a credito è detraibile solo per i beni di costo unitario non superiore a € 50, mentre la cessione del bene è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore dello stesso, ferma restando l'esclusione da IVA della cessione gratuita se questa non è stata detratta sull'acquisto; 																		

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ se si ritiene che la spesa relativa al bene oggetto dell'attività che si intende omaggiare non possa essere qualificata "di rappresentanza", l'IVA a credito è detraibile a prescindere dall'importo e la cessione gratuita è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore del bene, ferma restando la possibilità di "rinunciare" alla detrazione per escludere dall'IVA la cessione gratuita.
<p>Obbligo di versamento dell'IVA da parte del cedente che ha proceduto alla rivalsa dell'IVA</p>	<p>Nel caso in cui il cedente proceda alla rivalsa dell'IVA, nei confronti del cessionario:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ deve emettere fattura, realizzando così l'addebito dell'IVA; ◆ il cessionario annota la fattura nel registro IVA acquisti e può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA.
<p>Obbligo di versamento dell'IVA da parte del cedente in assenza della rivalsa dell'IVA</p>	<p>È consentita l'adozione di 3 procedure alternative:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. fattura ordinaria: <ul style="list-style-type: none"> ✓ cedente: emette fattura ma non esercita la rivalsa, specificandolo con adeguata dicitura: omaggio senza rivalsa dell'IVA ex art. 18, DPR n. 633/72"; ✓ cliente: riceve la fattura e la annota nel registro IVA acquisti senza procedere a detrazione dell'IVA 2. registro omaggi: occorre annotare giornalmente le cessioni gratuite direttamente nel "registro degli omaggi" (senza emettere alcuna fattura⁸), con separata indicazione di imponibile ed Iva. 3. autofattura: è possibile emettere autofattura con la dicitura "autofattura per omaggi", contenente l'indicazione del valore normale dei beni ceduti (prezzo di acquisto o di costo), delle aliquote IVA applicabili e della relativa imposta. Il documento segue la numerazione delle fatture di vendita e viene annotato nel registro delle fatture emesse. L'imponibile fa parte del volume d'affari IVA. <p>L'autofattura può essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ singola per ciascuna cessione ("autofattura immediata"); ✓ globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese ("autofattura differita").

⁸ CM 32/73

	DDT: è obbligatorio solo se si emette fattura/autofattura "differita"; è sempre consigliato provare l'inerenza.		
BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE: TRATTAMENTO IRPEF E IRES	Ai fini reddituati , gli acquisti dei beni in esame rientrano tra le spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, TUIR in base ai criteri contenuti nel citato DM 19.11.2008, senza distinzioni tra beni oggetto e non oggetto dell'attività dell'impresa.		
RIEPILOGO CESSIONI GRATUITE	Riepilogando, quindi, il trattamento fiscale degli omaggi ai clienti è il seguente:		
	OMAGGI NATALIZI AI CLIENTI		
	BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ		
	IMPRESE		
	IVA	IRPEF / IRES	
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
	SÌ se costo unitario $\leq \text{€ } 50,00$	Esclusa da IVA	<ul style="list-style-type: none"> ◆ nel limite annuo deducibile; ◆ per intero nell'esercizio se valore unitario $\leq \text{€ } 50,00$
	NO se costo unitario $> \text{€ } 50,00$		
	LAVORATORI AUTONOMI		
	IVA	IRPEF	
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
	SÌ se costo unitario $\leq \text{€ } 50,00$ (salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)	Imponibile IVA (salvo la scelta di non assoggettare l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)	Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta
NO se costo unitario $> \text{€ } 50,00$	Esclusa da IVA		
BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ			
IVA	IRPEF / IRES		
Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	

	<p>Sì se non è spesa di rappresentanza, altrimenti Sì' ma se il costo è $\leq \text{€ } 50,00$ (resta ferma la possibilità di scegliere di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)</p>	<p>Imponibile IVA (salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ nel limite annuo deducibile; ◆ per intero nell'esercizio se valore unitario $\leq \text{€ } 50$
<p>BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE AI DIPENDENTI</p>	<p>Gli omaggi a favore dei dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza, in quanto privi del requisito di sostenimento per finalità promozionali.</p> <p>L'IVA per tali beni è, pertanto, indetraibile per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa, arte o professione⁹ indipendentemente dal costo. L'indetraibilità comporta l'esclusione da Iva della successiva cessione gratuita¹⁰.</p> <p>Ai fini delle imposte dirette, il costo dei beni destinati ad omaggio dei dipendenti è deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 95, TUIR, secondo il quale sono comprese fra le spese per prestazioni di lavoro anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori.</p> <p>Analogo trattamento va riservato ai beni omaggiati ai dipendenti da parte di un lavoratore autonomo.</p> <p>Per quanto riguarda, invece, la tassazione in capo ai dipendenti, secondo quanto confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 22.10.2008, n. 59/E, le erogazioni liberali concesse ai dipendenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ qualora siano in denaro concorrono, indipendentemente dal loro ammontare, alla formazione del reddito di lavoro dipendente e sono quindi assoggettate a tassazione; ◆ qualora siano in natura (beni o servizi) non concorrono alla formazione del reddito se di importo non superiore ad € 258,23 nel periodo d'imposta. 		
<p>BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE</p>	<p>Nel caso di beni oggetto dell'attività dell'impresa, al datore di lavoro è consentita la detrazione dell'IVA relativa a tali omaggi, che non configurano</p>		

⁹ ex art. 19, comma 1, del D.p.r. 633/72

¹⁰ ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 4) del DPR 633/72

AI DIPENDENTI

quali **spese di rappresentanza**.

La cessione gratuita va, quindi, assoggettata ad IVA¹¹, senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari.

Analogamente alla modalità adottata per gli omaggi ai clienti, **all'atto dell'acquisto il datore di lavoro può scegliere di non detrarre l'IVA** relativa a detti beni, non assoggettando pertanto ad IVA la relativa cessione gratuita.

Anche nel caso degli omaggi relativi ai beni oggetto dell'attività il relativo costo, qualora si tratti di beni da omaggiare ai dipendenti, rappresenta una **spesa per prestazioni di lavoro deducibile**.

OMAGGI NATALIZI AI DIPENDENTI		
BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ		
IMPRESE		
IVA		IRPEF / IRES
Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
NO (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	Per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)
LAVORATORI AUTONOMI		
IVA		IRPEF
Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
NO (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	Per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)
BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ		
IVA		IRPEF / IRES
Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
Sì se non è spesa di rappresentanza altrimenti SI' ma se il costo è $\leq \text{€ } 50,00$ (resta ferma la possibilità di scegliere di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)	Imponibile IVA (salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita)	Per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)

¹¹ ai sensi del citato n. 4) dell'art. 2

CENE E BUFFET DI NATALE	<p>Nella pratica, spesso accade che l'impresa, specie nel periodo natalizio, organizzi il buffet ovvero la cena di Natale per lo scambio degli auguri.</p> <p>Al fine di determinare il trattamento IVA e reddituale di tale operazione va innanzitutto considerato il fatto che in tal caso si è nell'ambito delle prestazioni gratuite di servizi (somministrazione di alimenti e bevande) e non in quello della cessione di beni gratuita.</p> <p>Al riguardo, nella Circolare n. 34/E/2009 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali sono da considerare spese di rappresentanza a meno che all'evento siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa.</p> <p>Ne deriva, quindi, che il costo della cena di Natale organizzata dal datore di lavoro solo per i propri dipendenti non può essere considerata spesa di rappresentanza. Tuttavia, l'Agenzia non indica come debba essere qualificata tale spesa. Si ritiene che la stessa costituisca una liberalità a favore dei dipendenti e quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il costo è deducibile ai fini del reddito: <ul style="list-style-type: none"> ✓ nel limite del 75% della spesa sostenuta, così come previsto dal DL n.112/2008 per le spese di albergo e ristorante; ✓ nel limite del 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi fissato dall'art. 100, comma 1, TUIR; ◆ l'IVA è indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa; <p>Nel caso in cui alla cena partecipino anche soggetti terzi all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.) la stessa rientra tra le spese di rappresentanza. Ne consegue, in tale eventualità che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'IVA è indetraibile; ◆ il costo è deducibile al 75% e nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno.
------------------------------------	---

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento

OGGETTO: LA BREXIT E GLI EFFETTI AI FINI IVA

Come noto, dal 1° gennaio 2021 il Regno Unito sarà uno Stato Extra UE a tutti gli effetti. Da un punto di vista IVA, quindi, si avranno tante conseguenze nella gestione delle operazioni che fino al 31 dicembre sarebbero stati acquisti e vendite intracomunitari, rimborsi IVA disciplinati secondo reciprocità (Direttiva 86/560), ecc. Nella seguente scheda un riassunto schematico delle cose a cui si dovrà prestare attenzione in caso di rapporti commerciali con il Regno Unito.

LA BREXIT: EFFETTI AI FINI IVA	
COS'È LA BREXIT	La Brexit ha il significato di definire la fuoriuscita del Regno Unito di Gran Bretagna dall'Unione Europea.
CESSIONI E ACQUISTI DI BENI	<p>Da Gennaio 2021, come detto, il Regno Unito sarà assimilato ad un Paese terzo.</p> <p>Questo comporterà che le cessioni e gli acquisti di beni tra l'Italia ed il Regno Unito non potranno più qualificarsi come operazioni intracomunitarie, ma avranno natura rispettivamente di cessioni all'esportazione (per i beni spediti dall'Italia al Regno Unito) e di beni in importazione (all'atto dell'introduzione in Italia di merci provenienti dal Regno Unito).</p> <p>Come si può osservare, il principale effetto che si avrà dalla Brexit sarà l'introduzione delle Dogane negli scambi di beni tra l'Italia ed il Regno Unito; quindi, le imprese che commerciano con tale Stato dovranno espletare delle formalità doganali che ora non devono fare.</p> <p>Di conseguenza, i soggetti dovranno compilare dichiarazioni di esportazione o importazione per poter vendere o acquistare beni da una controparte britannica.</p> <p>Vi sarà anche la necessità di modificare le fatture verso i clienti stabiliti nel Regno Unito in quanto non si tratterà più di cessioni intracomunitarie (e quindi non andranno più nel modello intrastat) ma di cessioni all'esportazione non imponibili ex art. 8 del D.P.R. n. 633/72.</p> <p>Si tenga infine presente che sarà necessario impostare i processi aziendali in modo che per ogni fattura di vendita verso il Regno Unito vi sia anche la prova dell'avvenuta esportazione (MRN e notifica di uscita dal territorio UE).</p>
CLASSIFICAZIONE DOGANALE	Dato che si parlerà di importazioni / esportazioni, si dovrà fare riferimento alla classificazione doganale delle merci. Questa, sarà molto importante in

	<p>quanto in base alla classificazione delle merci si pagano dazi ed altre misure all'atto dell'importazione.</p> <p>Si tenga inoltre presente che per gli acquisti di beni sarà centrale il valore doganale, non più il corrispettivo come nelle operazioni intracomunitarie. Infatti il valore doganale sarà determinato dal valore economico della merce ma dovrà essere "tarato" anche con tutti gli aggiustamenti previsti dalla normativa doganale.</p>
PROVA DELL'ORIGINE	<p>Un altro argomento che diventerà centrale sarà quello della prova dell'origine della merce. Infatti, componenti originarie del Regno Unito (e lavorazioni ivi effettuate) dovranno essere considerate a tutti gli effetti come non originarie dell'UE ai fini della determinazione dell'origine preferenziale di un prodotto da parte degli operatori unionali, al pari, per esempio, di componenti cinesi o statunitensi.</p>
VENDITE IN CORSO AL 31.12.2020	<p>In questo caso particolare, è previsto – nell'art. 51 dell'accordo di recesso – che se la spedizione o trasporto dei beni ha avuto inizio prima della fine del periodo transitorio da un Paese UE al Regno Unito (e viceversa), ma si conclude successivamente (2021), l'operazione resta un'operazione intracomunitaria.</p> <p>Si tenga presente che in questo caso, comunque, la merce andrà presentata in Dogana dove potranno essere richiesti i documenti che attestano l'inizio del trasporto.</p>
FATTURE ANTICIPATE	<p>Se ad esempio vengono venduti beni con inizio di trasporto nel 2021 ma con fattura anticipata nel 2020, per tale operazione, dato che al momento di emissione della fattura era già noto che l'invio del bene sarebbe stato nel 2021, la fattura andrebbe emessa con titolo di non imponibilità relativo all'esportazione (art. 8 del D.P.R. n. 633/72).</p> <p>Se invece il fornitore UK emette fattura anticipata nel 2020 e il trasporto inizia nel 2021, il cessionario italiano ha già assolto l'imposta in reverse charge. Ma tali beni, quando arriveranno in Italia dovranno pagare l'IVA in Dogana. In questo caso, potrebbe essere concesso all'operatore di pagare l'IVA in Dogana "stornando" l'originaria registrazione della fattura anticipata.</p> <p>Si tratta però di un'ipotesi che dovrebbe essere confermata dall'Agenzia delle Entrate.</p>
OPERAZIONI TRIANGOLARI	<p>Dal 2021 gli operatori che solitamente effettuavano operazioni triangolari con coinvolgimento di soggetti UK, dovranno rivedere l'impostazione delle operazioni che fino ad oggi effettuavano.</p>

	<p>Se il promotore inglese compra beni in Italia con consegna diretta, a cura del fornitore italiano, al cliente del promotore in un altro Paese dell'UE, si ricade nella triangolazione con intervento di un soggetto extra UE; in tal caso, il cedente italiano dovrà applicare l'IVA italiana (D.M. n. 13/E del 1994). La triangolazione comunitaria in tal caso sarà solo possibile se il promotore nomina un rappresentante fiscale in uno Stato dell'UE, non essendo possibile ricorrere all'identificazione diretta, che come noto, è ammessa soltanto per gli operatori UE.</p> <p>Se l'operazione fosse a ruoli invertiti, invece, la merce proveniente da UK formerebbe oggetto di importazione e non si dovrebbe applicare più il reverse charge come oggi.</p>				
<p>CODICE EORI</p>	<p>Vi sarà la necessità:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per le imprese UE, di richiedere un codice EORI Gb per poter effettuare importazioni in UK o esportazioni da UK e ◆ per le imprese UK di richiedere un codice EORI UE per poter operare in Unione Europea in quanto il loro codice EORI Gb non avrà più validità alcuna in UE. 				
<p>PRESTAZIONI DI SERVIZI</p>	<p>Per le prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7-ter del D.P.R. 633/72 cambieranno gli obblighi formali.</p> <p>Infatti:</p> <table border="1" data-bbox="427 1196 1417 1469"> <tr> <td data-bbox="427 1196 544 1290">1</td> <td data-bbox="544 1196 1417 1290">Per le prestazioni rese, si dovrà indicare che l'operazione è "non soggetta" e non più che si applica l'inversione contabile.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="427 1290 544 1469">2</td> <td data-bbox="544 1290 1417 1469">Per le prestazioni di servizi acquistate, invece, il soggetto passivo italiano sarà tenuto ad applicare il meccanismo del reverse charge emettendo autofattura e non più integrando la fattura ricevuta dal prestatore inglese.</td> </tr> </table> <p>Si tenga presente che decadrà anche l'obbligo di dichiarare tali operazioni ai fini degli elenchi INTRASTAT.</p>	1	Per le prestazioni rese , si dovrà indicare che l'operazione è "non soggetta" e non più che si applica l'inversione contabile.	2	Per le prestazioni di servizi acquistate , invece, il soggetto passivo italiano sarà tenuto ad applicare il meccanismo del reverse charge emettendo autofattura e non più integrando la fattura ricevuta dal prestatore inglese.
1	Per le prestazioni rese , si dovrà indicare che l'operazione è "non soggetta" e non più che si applica l'inversione contabile.				
2	Per le prestazioni di servizi acquistate , invece, il soggetto passivo italiano sarà tenuto ad applicare il meccanismo del reverse charge emettendo autofattura e non più integrando la fattura ricevuta dal prestatore inglese.				
<p>ALTRI EFFETTI DELLA BREXIT SULL'IVA</p>	<p>Quando finirà il periodo di transizione, verranno meno varie semplificazioni riconosciute agli Stati membri della UE:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Le movimentazioni di beni a scopo di lavorazione saranno più complesse perché non sarà più possibile beneficiare delle semplificazioni previste in ambito UE; ◆ I soggetti stabiliti nel Regno Unito potranno registrarsi ai fini IVA in Italia quali 				

	<p>soggetti non residenti solo mediante la nomina di un rappresentante fiscale e non più mediante la procedura di identificazione diretta; analoga situazione si avrà probabilmente per i soggetti IVA italiani che intendono operare nel Regno Unito (in assenza di una Stabile Organizzazione);</p> <ul style="list-style-type: none">◆ Gli operatori economici italiani decadranno dal diritto di chiedere il rimborso dell'imposta assolta nel Regno Unito mediante il portale UE e la procedura prevista dall'art. 38-bis1 del D.P.R. 633/72; analogamente, i soggetti passivi britannici non potranno più avvalersi della procedura speculare.◆ Le cessioni a viaggiatori inglesi sul territorio italiano nel momento in cui il periodo di transizione finirà potranno beneficiare del regime di non imponibilità previsto dall'art. 38-quater del D.P.R. 633/72 a condizione che si tratti di beni di valore non superiore a 154,94 Euro, destinati all'uso personale o familiare del cliente e che vengano trasportati all'estero nei bagagli personali; analogo beneficio potrebbe essere riconosciuto ai privati viaggiatori italiani che effettuano acquisti in Gran Bretagna.
--	--

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento

AGGIORNAMENTO

FATTURAZIONE ELETTRONICA 2021: ASPETTI OPERATIVI

INTRODUZIONE

Dal 1° ottobre 2020 sono entrate in vigore le nuove specifiche tecniche (versione 1.6) della fatturazione elettronica; tali specifiche coesistono con la precedente versione (1.5) fino al 31 dicembre 2020. Dal 2021 entrano in vigore in via definitiva. In data 23 novembre 2020 l'Agenzia delle entrate ha pubblicato una Guida alla fatturazione elettronica e all'esterometro, in vista delle novità del prossimo anno. Analizziamo i chiarimenti di maggior interesse.

INDICE DELLE DOMANDE

1. **Come** gestire il **passaggio tra vecchie e nuove specifiche tecniche** per le operazioni di fine anno?
2. Fattura **immediata** o fattura **differita**?
3. **Come emettere** una fattura elettronica per le **cessioni di beni ad un soggetto estero**?
4. **Come emettere** una fattura elettronica per **servizi resi ad un committente estero**?
5. **Come** effettuare l'**integrazione** di una fattura in **reverse charge**?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1. COME GESTIRE IL PASSAGGIO TRA VECCHIE E NUOVE SPECIFICHE TECNICHE PER LE OPERAZIONI DI FINE ANNO?

R.1. Per le operazioni di fine anno occorre porre attenzione al **momento di trasmissione del file al Sistema di Interscambio (SdI)**, per non incorrere nello scarto della fornitura.

Con la **FAQ n. 149 del 15.10.2020** l'Agenzia delle Entrate fornisce una risposta agli operatori, con riferimento alle **fatture elettroniche emesse a dicembre 2020 ma trasmesse nei primi giorni di gennaio 2021**. In particolare, viene richiesto se è possibile **trasmettere dopo il 31 dicembre 2020** una fattura elettronica allo SdI, riportando nel campo "Data" una **data antecedente al 1° gennaio 2021**, utilizzando le **specifiche tecniche versione 1.5**.

Risposta Agenzia delle entrate: **"il file non viene scartato perché i controlli effettuati dallo SdI sono relativi alla data del documento; quindi, una fattura elettronica/comunicazione dati fattura (esterometro) con data, ad esempio, 31 dicembre 2020 ma trasmessa il 10 gennaio potrà essere accettata da SdI anche con il vecchio tracciato, mentre una fattura elettronica/comunicazione dati fattura (esterometro) con data 1° gennaio 2021 o successiva sarà accettata solo con il nuovo tracciato"**.



I chiarimenti forniti con la FAQ in argomento valgono sia per le ipotesi di fatturazione immediata che differita.

D.2. FATTURA IMMEDIATA O FATTURA DIFFERITA?

R.2. Si parla di fatturazione immediata quando il fornitore/prestatore emette la fattura **entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione** (consegna/spedizione per i beni, pagamento/fatturazione per i servizi, salvo emissione di fattura acconto precedente).

In questo caso, il fornitore/prestatore può emettere una fattura elettronica utilizzando il **TipoDocumento" TD01 – Fattura** compilando il **campo "Data"** del file xml con la data di effettuazione dell'operazione; il file xml andrà trasmesso **entro dodici giorni da tale data**.

Caso pratico. La società Alfa srl consegna dei beni al cliente Beta spa in data 17 novembre 2020. La fattura (immediata) potrà essere emessa (trasmessa allo SdI) al più tardi entro il 29 novembre 2020, con **"TipoDocumento" TD01**. Il fornitore deve compilare il campo "Data" con la data del 17 novembre 2020.

Il fornitore può emettere una **fattura differita**, di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo lett. a), del D.P.R. 633/1972 **adooperando il "TipoDocumento" TD24**, trasmettendola allo SdI entro il

giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione con annotazione entro gli stessi termini.

Trattasi, in particolare, delle:

- ◆ **cessioni di beni** la cui consegna o **spedizione risulta da un DDT** o altro documento equipollente (con le caratteristiche stabilite dal D.P.R. 472/1996) che accompagni la merce;
- ◆ **prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione** effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto.

Nel **campo 2.1.1.3 "Data"** della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica va indicata una **data ricadente nel mese in cui è stata effettuata una delle cessioni di beni/prestazioni di servizi** oppure in cui è stato pagato in tutto o in parte il relativo corrispettivo, che la fattura documenta. (Risposta interpello n. 389 del 24/09/2019). È comunque consigliabile utilizzare la data dell'ultima operazione che si documenta (Guida AdE alla compilazione della fattura elettronica).

Caso pratico. La società Alfa srl consegna dei beni al cliente Beta spa in data 17 novembre 2020 e 30 novembre 2020. La fattura (differita) potrà essere emessa (trasmessa allo SdI) al più tardi entro il 15 dicembre 2020, con **"TipoDocumento" TD24**.

Il fornitore può compilare il campo "Data" con la data del 30 novembre 2020.

D.3. COME EMETTERE UNA FATTURA ELETTRONICA PER LE CESSIONI DI BENI AD UN SOGGETTO ESTERO?

R.3. Le cessioni intracomunitarie di beni vanno fatturate come **operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 41 del DL 331/1993** e non rientrano nell'obbligo di fatturazione elettronica; pertanto, **vanno riepilogate nell'esterometro**.

Su base volontaria il cedente **può scegliere di emettere comunque una fattura elettronica**, evitando in questo caso di presentare l'esterometro. In tale circostanza la fattura elettronica va emessa **con il nuovo codice Natura N3.2**.

Il **codice N3.2** va adoperato nel caso di fattura trasmessa via SdI per corrispettivi delle **cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41, D.L. 331/1993**, tra le quali sono comprese:

- ◆ l'ipotesi in cui il cedente nazionale consegna i beni per conto del proprio acquirente comunitario in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest'ultimo (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo appartenente ad altro Stato membro);
- ◆ l'ipotesi di cessione di merce da parte di un soggetto nazionale che faccia consegnare la stessa dal proprio fornitore comunitario al proprio cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo nazionale);

- ◆ l'ipotesi di cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro dell'Unione europea (articolo 50-bis, comma 4, lett. f) del D.L. 331/1993;
- ◆ i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di tutti i prodotti agricoli e ittici, anche se non compresi nella Tabella A – parte prima, allegata al D.P.R. 633/1972, effettuate da produttori agricoli di cui all'articolo 34;
- ◆ i corrispettivi delle operazioni di cui all'articolo 58, comma 1, del decreto-legge n. 331/1993, e cioè le cessioni, nei confronti di soggetti passivi nazionali o di commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni in altro Stato membro a cura o a nome del cedente nazionale.

D.4. COME EMETTERE UNA FATTURA ELETTRONICA PER SERVIZI RESI AD UN COMMITTENTE ESTERO?

R.4. L'alternanza tra fatturazione elettronica ed esterometro descritta in precedenza vale anche nell'ambito delle **prestazioni di servizi**. Pertanto, il prestatore italiano che sceglie di emettere una fatturazione elettronica potrà evitare di presentare l'esterometro.

Il **codice N2.1** deve essere inserito, in luogo dell'imposta, per le operazioni **non soggette ad imposta per carenza del requisito di territorialità di cui agli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. 633/1972** e per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis, del medesimo decreto IVA. Trattasi, in particolare, dei **servizi generici resi verso clienti intra-UE e/o extra-UE**, di cui **all'articolo 7-ter DPR 633/1972**.



Relativamente ai **servizi resi ad un cliente intracomunitario**, di cui all'articolo 21 comma 6 bis lettera a), dovrà essere inserita la **dicitura "inversione contabile"** nel campo 2.2.1.16.2 del blocco 2.2.1.16; per i servizi verso extra-UE, la dicitura **"operazione non soggetta"**.

Entrambe le operazioni, infine, scontano l'**imposta di bollo virtuale da 2 euro**.

D.5. COME EFFETTUARE L'INTEGRAZIONE DI UNA FATTURA IN REVERSE CHARGE?

R.5. Gli acquisti in inversione contabile vanno distinti tra reverse charge interno o esterno. Con **reverse charge interno** ci si riferisce agli acquisti in ambito Italia (subappalti edilizia, pulizia capannoni industriali, rottami, etc.) mentre con **reverse charge esterno** s'intende l'acquisto dall'estero (UE o extra-UE) soggetto a tale disciplina (acquisto di beni/servizi da UE, etc.).

Il cessionario committente italiano deve **integrare la fattura ricevuta** senza IVA, **applicando l'imposta nel registro IVA delle vendite e degli acquisti**. A tal fine, tale operatore può, alternativamente:

- ◆ integrare su un documento cartaceo la fattura (UE/IT ricevuta);

- ◆ **integrare elettronicamente la fattura di acquisto ricevuta**, inviando un documento elettronico in xml allo Sdl, utilizzando alcuni **specifici codici "TipoDocumento"**. Nella tabella che segue riportiamo i principali codici di riferimento.

Tipo documento	Descrizione
TD16	INTEGRAZIONE FATTURA DA REVERSE CHARGE INTERNO
TD17	INTEGRAZIONE/AUTOFATTURA PER ACQUISTO SERVIZI DALL'ESTERO
TD18	INTEGRAZIONE PER ACQUISTO DI BENI INTRACOMUNITARI
TD19	INTEGRAZIONE/AUTOFATTURA PER ACQUISTO DI BENI EX ART. 17 C.2 D.P.R. 633/72



Qualora il cliente italiano volesse **avvalersi delle bozze dei registri IVA precompilate** elaborati dall'Agenzia delle Entrate, è consigliabile avvalersi dell'integrazione elettronica, con invio del file xml allo SDI.

PRASSI DELLA SETTIMANA

PROVVEDIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Provvedimento 376631 del 11 dicembre 2020](#)

Proroga della validità delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di **fatturazione elettronica** nel periodo emergenziale.

[Provvedimento 378222 del 14 dicembre 2020](#)

Approvato il nuovo modello, con le relative istruzioni, per comunicare la **cessione del credito di imposta per i canoni di locazione** di botteghe e negozi o di immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, riconosciuti per fronteggiare l'emergenza Covid-19. La comunicazione può essere inviata anche da parte degli intermediari, tramite i servizi online dell'Agenzia.

[Modello](#) e [Istruzioni](#)

[Provvedimento 379661 del 15 dicembre 2020](#)

Proroga di ulteriori 12 mesi del termine entro cui ottenere il riconoscimento **di idoneità dei sistemi di biglietteria automatizzata**. In pratica, viene stabilito che la certificazione di idoneità dei sistemi di vendita di titoli di accesso deve essere assicurata entro 30 mesi dalla data di pubblicazione del precedente provvedimento del 27.06.2019, quindi entro il 27 dicembre 2021.

[Provvedimento 381183 del 15 dicembre 2020](#)

Determinazione della **nuova percentuale** di fruizione del **credito d'imposta per la sanificazione** e l'acquisto dei dispositivi di protezione.

[Provvedimento 381180 del 16 dicembre 2020](#)

Le **modalità e le procedure** operative per l'attuazione delle disposizioni del D.Lgs. n. 49/2020, di attuazione della direttiva UE n. 2017/1852 sui **meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea**.

CIRCOLARI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Circolare n. 29/E del 14 dicembre 2020](#)

Riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente, chiarimenti in merito alle misure agevolative "trattamento integrativo" e "ulteriore detrazione" - Decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3

RISPOSTE AGLI INTERPELLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Risposta interpello 581 del 14 dicembre 2020](#)

Aliquota Iva applicabile alla **cessione e alla somministrazione di alimenti e bevande**.

[Risposta interpello 582 del 14 dicembre 2020](#)

Aliquota Iva applicabile agli **impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia**

[Risposta interpello 583 del 14 dicembre 2020](#)

Regime di **esenzione IVA** per prestazioni rese da terzi a favore del concessionario relative alla **raccolta delle giocate**.

[Risposta interpello 584 del 14 dicembre 2020](#)

Fornitura di **containers effettuata a titolo di "abbuono"** - articolo 15 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

[Risposta interpello 585 del 14 dicembre 2020](#)

Trattamento fiscale, ai fini IVA, del **servizio di noleggio di ventilatori, aspiratori e saturimetri**. Art. 124 dL n. 34 del 2020. Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212.

[Risposta interpello 586 del 15 dicembre 2020](#)

Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. Articolo 1, comma 189 della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

[Risposta interpello 587 del 15 dicembre 2020](#)

Dividendi provenienti da **paese black list**. Articolo 89, comma 3 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

[Risposta interpello 588 del 15 dicembre 2020](#)

Contributo a fondo perduto per attività economiche e commerciali nei **centri storici**. Articolo 59 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, come modificato dalla legge di conversione 13 ottobre 2020, n. 126.

[Risposta interpello 589 del 15 dicembre 2020](#)

Accesso al **contributo a fondo perduto COVID-19**. Articolo 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto rilancio).

Risposta interpello 590 del 15 dicembre 2020	Rettifica comunicazione dell'opzione relativa alla scelta del contributo sotto forma di sconto in fattura . Articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63.
Risposta interpello 591 del 15 dicembre 2020	Disapplicazione del regime di tassazione previsto per le c.d. "società di comodo" . Articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.
Risposta interpello 592 del 15 dicembre 2020	Programma promozionale mediante il "buono sconto immediato alla cassa" , chiarimenti sulla disciplina da applicare.
Risposta interpello 593 del 15 dicembre 2020	Termini di emissione della nota di variazione ex articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633
Risposta interpello 594 del 15 dicembre 2020	Bonus affitto negozi previsto dal Cura Italia (Credito d'imposta di cui all'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18) chiarimenti sui limiti alla compensazione e al riporto.
Risposta interpello 595 del 16 dicembre 2020	Superbonus - interventi "trainati" realizzati su unità immobiliari facenti parte di un condominio tutelato ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio - Articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)
Risposta interpello 596 del 17 dicembre 2020	Con 4 risposte a istanze di Interpello, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'accesso al Superbonus da parte di una persona fisica non residente - Articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)
Risposta interpello 597 del 17 dicembre 2020	
Risposta interpello 601 del 17 dicembre 2020	
Risposta interpello 602 del 17 dicembre 2020	
Risposta interpello 598 del 17 dicembre 2020	Deducibilità degli assegni periodici corrisposti all'ex coniuge residente in Germania stabiliti in base alla sentenza di divorzio pronunciata dall'Autorità Giudiziaria tedesca.
Risposta interpello 599 del 17 dicembre 2020	Trattamento fiscale applicabile alle somme percepite da un ex funzionario dell'Ufficio Europeo dei Brevetti a titolo di "adeguamento" .
Risposta interpello 600 del 17 dicembre 2020	Superbonus - Accesso al Superbonus in caso di sostituzione di una caldaia a gasolio con uno

scaldabagno a pompa di calore e una "termostufa a pellet"- Articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

[Risposta interpello 603 del 17 dicembre 2020](#)

Imposta di bollo sulle istanze e autorizzazioni al trasporto funebre.

RISOLUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[Risoluzione 78/E del 15 dicembre 2020](#)

Accesso al **Superbonus** da parte di una **persona fisica non residente** per interventi su un edificio costituito da una unità immobiliare di cui è pieno proprietario e due unità immobiliari di cui è nudo proprietario - Articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

Il Giudice ha sentenziato



Indeducibilità Imu dal
reddito d'impresa
incostituzionale

CORTE COSTITUZIONALE
SENTENZA
N. 262/2020

La Corte Costituzionale ha chiarito che l'indeducibilità dell'Imu dal reddito d'impresa è in contrasto con il requisito di inerenza dei costi, posto a presidio della ragionevolezza dell'imposizione reddituale. Non vale richiamare esigenze di gettito in quanto tale eventualità occorrerebbe agire in modo trasparente sulla misura dell'aliquota d'imposta.

Sanzioni quadro RW
omessa indicazione
investimenti

C.T.R. DELLA
LOMBARDIA
SENTENZA
N. 2284/3/2020

La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha precisato che il termine per chiedere la sanzione per l'omessa compilazione del quadro della dichiarazione dei redditi relativo agli investimenti di capitali nei Paesi a fiscalità privilegiata è retroattivo. L'art. 12 D.L. 78/2009 prevede che in caso di omessa indicazione in dichiarazione di investimento e attività finanziaria che sono detenute nei c.d. paradisi fiscali opera la presunzione legale relativa all'evasione d'imposta di capitali esteri (fatta salva la prova contraria da parte del contribuente).

Concordato preventivo e
rateazione fiscale

C.T.P. DI
VENEZIA
SENTENZA
N. 771/2/2020

La Commissione tributaria di Venezia ha stabilito che in caso di rateazione in corso all'atto dell'istanza di concordato preventivo ossia di ricezione di un avviso bonario nelle more del procedimento, la debitrice non incorre nelle sanzioni in misura piena del 30% qualora non prosegua i pagamenti rateali oppure non eserciti immediatamente l'opzione prevista per l'accesso all'istituto agevolativo.

Esenzione Imu prima casa

CASSAZIONE
ORDINANZA
N. 20130
DEL 24.09.2020

La Cassazione ha confermato che l'esenzione Imu per l'immobile adibito ad abitazione principale non spetta a entrambi i coniugi anche nel caso in cui abbiano fissato la residenza anagrafica in comuni diversi. Il trasferimento della dimora abituale di uno dei coniugi, che fa presumere un

intento elusivo finalizzato al risparmio d'imposta non è giustificato neppure per le comprovate esigenze lavorative.

Accertamento sintetico e rate di mutuo

CASSAZIONE
ORDINANZA
N. 26668/2020

La Cassazione ha chiarito che in tema di accertamento sintetico il mutuo stipulato per l'acquisto di un immobile diluisce la capacità contributiva; quindi, il capitale mutuato dovrà essere detratto dalle spese accertate, mentre la rata di mutuo maturata e pagata dovrà essere aggiunta.

Detrazioni per spese di riqualificazione energetica

C.T.P. DI MANTOVA
SENTENZA
N. 41/2020

La Commissione tributaria provinciale di Mantova ha stabilito che le detrazioni per le spese sostenute per le opere di riqualificazione energetica possono essere fruite da ogni titolare di reddito d'impresa in relazione a qualunque immobile posseduto senza limitazioni relative agli immobili locati a terzi.

Contratto di comodato

C.T.P. DI FROSINONE
SENTENZA
N. 324/2020

La Commissione tributaria provinciale di Frosinone ha chiarito che per quanto riguarda il contratto di comodato visto che nemmeno il Codice Civile prescrive particolari forme e non sono previste ad substantiam ne ad probationem, anche un mero contratto verbale in tal senso può costituire presupposto per il riconoscimento anche al mero comodatario detentore dell'immobile della detraibilità delle spese sostenute per i lavori di risparmio energetico.

Infedele dichiarazione assorbe la sanzione per omesso versamento

CASSAZIONE
SENTENZA
N. 27963/2020

La Cassazione ha affermato che la sanzione per infedele dichiarazione richiesta con l'avviso di accertamento assorbe anche il conseguente omesso versamento che non può essere autonomamente sanzionato.

Esclusione per errore dalla rottamazione

CASSAZIONE
SENTENZA
N. 34940/2020
DEL 9.12.2020

La Cassazione ha affermato che l'imprenditore che non è stato ammesso alla rottamazione per un errore del Fisco può comunque essere condannato per omesso versamento delle ritenute. Non rileva il fatto che avrebbe potuto pagare il debito ridotto dalla conciliazione con

l'Amministrazione Finanziaria.

Responsabilità
dell'amministratore per
scelte economiche
inopportune

CASSAZIONE
SENTENZA
N. 25056/2020
DEL 9.11.2020

La Cassazione ha affermato che le scelte economiche inopportune compiute dall'amministratore non costituiscono fonte di responsabilità nei confronti della società amministrata.

Sanzioni per irregolare
tenuta della contabilità

CASSAZIONE
ORDINANZA
N. 28291/2020
DEL 11.12.2020

La Cassazione ha stabilito che risponde il contribuente e non il commercialista delle sanzioni per irregolare tenuta della contabilità ancorché tenuta presso il consulente.

SCADENZARIO

LO SCADENZARIO DAL 18.12.2020 AL 01.01.2021

Lunedì 21 Dicembre 2020	Le imprese di assicurazione devono provvedere al versamento dell'imposta sui premi e accessori incassati nel mese di novembre, nonché degli eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi e accessori incassati nel mese di ottobre. Il versamento va effettuato utilizzando il modello F24 Accise
Lunedì 21 Dicembre 2020	Le imprese elettriche devono comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati di dettaglio relativi al canone TV addebitato, accreditato, riscosso e riversato nel mese precedente esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline.
Lunedì 21 Dicembre 2020	Condomini in qualità di sostituti d'imposta che hanno operato ritenute a titolo di acconto sui corrispettivi pagati nel periodo giugno 2020 - novembre 2020 per prestazioni relative a contratti d'appalto, di opere o servizi effettuate nell'esercizio d'impresa il cui importo cumulato mensilmente non abbia raggiunto la soglia di EUR 500,00 al 30 novembre 2020 , devono versare le ritenute operate.
Lunedì 21 Dicembre 2020	Le società di gestione accentrata (articolo 80 del Tuf), alle quali sia stata conferita delega per il versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie riguardante i trasferimenti della proprietà di azioni e di altri strumenti finanziari partecipativi, nonché di titoli rappresentativi dei predetti strumenti devono versare la "Tobin Tax" per le operazioni effettuate fino al 30 novembre dai soggetti deleganti.
Lunedì 28 Dicembre 2020	I contribuenti IVA soggetti agli obblighi di liquidazione e versamento sia mensili sia trimestrali, devono provvedere al versamento dell'acconto IVA relativo all'anno 2020 tramite modello F24 con modalità telematiche.

ATTENZIONE PROROGA AL 16.03.2021 per determinate categorie di contribuenti. Il Decreto Ristori quater (DL n. 157/2020) ha previsto la sospensione dei versamenti di:

- ◆ contributi previdenziali e assistenziali,
- ◆ ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Dpr 600/1973, e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta.
- ◆ e Iva (liquidazione mensile e acconto)

in scadenza nel mese di dicembre, solo per:

- ◆ le imprese con un fatturato non superiore a 50 milioni di euro nel 2019 e che hanno registrato un calo del 33% del fatturato nel mese di novembre 2020 rispetto allo stesso mese del 2019.

A prescindere dai ricavi del 2019 e dal calo del fatturato:

- ◆ i soggetti che hanno aperto l'attività dopo il 30 novembre 2019.
- ◆ le **attività economiche che sono state chiuse** a seguito del Dpcm del 3 novembre in tutto il territorio nazionale (discoteche, palestre ecc),
- ◆ i soggetti che esercitano le attività dei **servizi di ristorazione** che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle regioni rientranti nelle **Zone Rosse o Arancioni** individuate alla data del 26 novembre 2020
- ◆ ai soggetti **oggetto di misure restrittive che operano nei settori economici** individuati nell'Allegato 2 DL n. **149/2020** (principalmente commercio al dettaglio e servizi alla persona), ovvero esercitano l'attività **alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o di tour operator**, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle regioni rientranti nelle **Zone Rosse**, individuate alla data del 26 novembre.

Lunedì **28 Dicembre 2020**

Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni e/o acquisti di beni e delle prestazioni di servizi intracomunitari (**Intrastat**) effettuati nel mese di novembre, da parte degli operatori

	intracomunitari con obbligo mensile.
Mercoledì 30 Dicembre 2020	Gli eredi delle persone decedute in data successiva al 28 febbraio 2020 che presentano la dichiarazione dei redditi per conto del de cuius, devono versare le imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi 2020 del soggetto deceduto, tramite F24 in modalità telematica.
Giovedì 31 Dicembre 2020	Gli agenti i mediatori e i rappresentanti devono presentare ai committenti, preponenti o mandanti, la dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti stessi nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa , nell'esercizio della loro attività, dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta nella misura del 20% dell'ammontare delle provvigioni. La Dichiarazione va presentata in carta semplice , datata e sottoscritta, spedita mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.
Giovedì 31 Dicembre 2020	I soggetti passivi Iva, che facilitano tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet Pc e laptop, residenti o stabiliti in Italia devono inviare in via telematica la comunicazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (Esterometro), relative al mese di novembre.
Giovedì 31 Dicembre 2020	Gli esercenti le attività, i giochi e gli intrattenimenti previsti dalla Tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, devono dare comunicazione all'ufficio SIAE, competente per domicilio fiscale, e all'Ufficio Territoriale dell'Agenzia delle Entrate competente per domicilio fiscale, l'opzione per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari .
Giovedì 31 Dicembre 2020	I soggetti proprietari o gestori di almeno cinque cavalli da corsa impiegati regolarmente durante l'anno in corse di trotto, galoppo e siepone, organizzate dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze

Equine (UNIRE) che intendono **applicare l'iva con l'aliquota ordinaria** anche sui premi corrisposti ai sensi dell'art. 3 della legge 24 marzo 1942, n. 315, devono provvedere **all'iscrizione nell'apposito elenco tenuto presso l'UNIRE**, tramite Domanda da presentare all'UNIRE

Giovedì **31 Dicembre 2020**

I soggetti passivi IVA, stabiliti nel territorio dello Stato, esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'art. 70-ter del D.P.R. 633/1972 che intendono esercitare l'opzione per divenire un unico soggetto passivo denominato "Gruppo IVA", devono presentare la "**Dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA**" per chi intende effettuare l'opzione (oppure la revoca) con effetto a decorrere dal secondo anno successivo. Il modello, sottoscritto da tutti i partecipanti, è presentato dal rappresentante del Gruppo IVA utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. La sottoscrizione e la presentazione avvengono esclusivamente in modalità telematica diretta, tramite l'applicazione disponibile nell'area autenticata del sito internet www.agenziaentrate.gov.it

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Gli **enti non commerciali e produttori agricoli** esonerati, devono provvedere all'invio della Dichiarazione mensile dell'ammontare degli acquisti intracomunitari di beni registrati con riferimento al secondo mese precedente, dell'ammontare dell'imposta dovuta e degli estremi del relativo versamento ([Modello INTRA 12](#)), esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, utilizzando i canali Fisconline o Entratel.

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Gli eredi delle **persone decedute tra il 1° marzo 2020 e il 30 giugno 2020**, devono presentare in via telematica la dichiarazione dei redditi del contribuente deceduto e la scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef.

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Le parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca" devono **versare l'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati in data 01/12/2020 o rinnovati tacitamente con decorrenza dal 01/12/2020**, con Modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE),

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Gli **enti non commerciali e gli agricoltori** esonerati devono liquidare e **versare l'Iva relativa agli acquisti intracomunitari** registrati nel mese di **novembre**, tramite modello F24 con modalità telematiche.

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Le **Società per azioni** residenti fiscalmente nel territorio dello stato svolgenti in via prevalente attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano negoziati in mercati regolamentati, con esercizio coincidente con l'anno solare, che intendono avvalersi del regime speciale opzionale civile e fiscale previsto per le SIIQ (Società di Investimento Immobiliare), devono inviare la Comunicazione dell'opzione per il regime speciale di tassazione previsto per le Società di Investimento Immobiliare Quotate (SIIQ) e per le Società di Investimento Immobiliare Non Quotate (SIINQ), esclusivamente in via telematica

Giovedì **31 Dicembre 2020**

Gli **operatori finanziari** (banche, Poste italiane, intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del risparmio, società di gestione del risparmio) devono comunicare all'Anagrafe tributaria i dati riferiti al mese di **novembre** relativi ai soggetti con i quali sono stati intrattenuti rapporti di natura finanziaria.

A cura di Marco Tomassetti per T. & P. Consulting S.r.l.

NOTA BENE - La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale e non costituisce un parere professionale né può considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica. Le informazioni contenute nella presente circolare vengono fornite quindi con l'intendimento che non possano essere interpretate come prestazioni di consulenza legale, contabile, fiscale o di altra natura professionale. Il contenuto ha finalità esclusivamente divulgativa generale e non può sostituire incontri con

consulenti fiscali, legali o professionali di altra natura. Prima di adottare scelte o provvedimenti è necessario consultare consulenti professionali qualificati. La T&P Consulting srl, lo Studio Tomassetti & Partners nonché i relativi titolari e partners, professionisti e dipendenti, declinano qualsivoglia responsabilità nei confronti di chiunque per decisioni o provvedimenti adottati facendo affidamento sulle informazioni contenute nella presente circolare. Le informazioni contenute nella presente circolare sono di proprietà di Tomassetti & Partners Consulting Srl e possono essere usate esclusivamente a fini personali e interni; è vietato copiarle, inoltrarle o fornirle comunque a terzi.