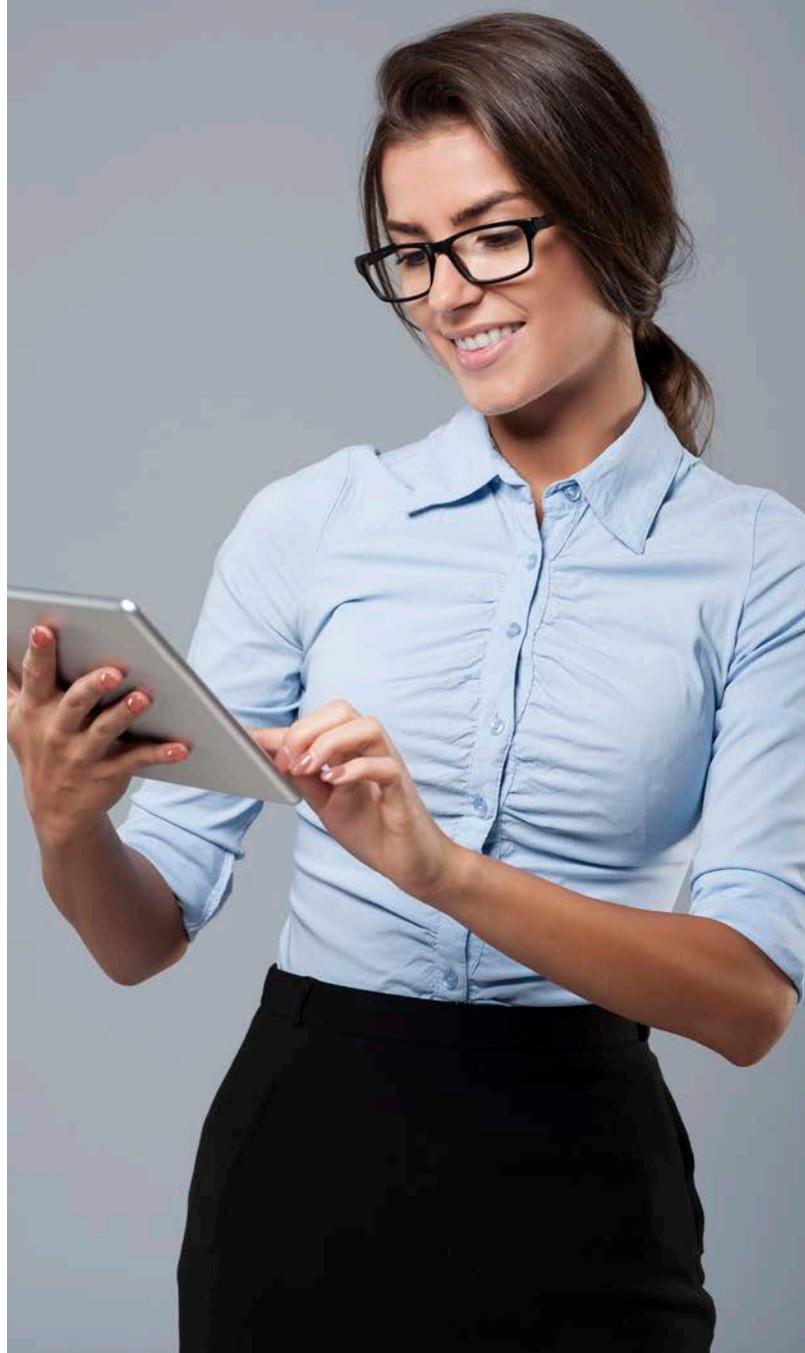




In evidenza questo mese:

- Fondazione Dino Agostini: seminario professionale on-line “I fondamenti dell’Iva”
- Semplificare, razionalizzare il sistema fiscale tributario del nostro Paese per una ripresa, il contributo dell’A.N.CO.T in tema di riforma fiscale



All'interno contributi a cura di:



INDICE

Pillole Associative

Fondazione Dino Agostini: seminario professionale on-line “I fondamenti dell’Iva”	03
Semplificare, razionalizzare il sistema fiscale tributario del nostro Paese per una ripresa, il contributo dell’A.N.CO.T in tema di riforma fiscale	06

Le Principali Scadenze nel Mese

Proroga del versamento imposte a settembre 2021: il punto sulle nuove scadenze	08
--	----

Soluzioni di Pratica Fiscale

I crediti d’imposta Covid-19 nel modello Redditi 2021	10
Gli indici di affidabilità fiscale (Isa) 2021 in tempo di Covid-19.....	20
Vendite a distanza: le novità dal 1° luglio 2021	29
Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.....	36
Il punto sull’esonero contributivo parziale 2021.....	43

Strumenti operativi di Lavoro

Fac simile di scrittura privata con riconoscimento di debito e pagamento rateizzato.....	46
--	----

Scaricabili in formato word

Fondazione Dino Agostini: seminario professionale on-line “I fondamenti dell’Iva”

A cura di **Paolo Principi e Stefano Trevisani**

PROBLEMATICHE CONNESSE AL VIES ED OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

Dal 1° gennaio 2020 l’iscrizione all’archivio VIES è diventata elemento sostanziale per poter beneficiare del regime di non imponibilità Iva in ambito intracomunitario.

Gli operatori economici nazionali che operano e/o che intendono operare con l’estero devono quindi verificare la loro iscrizione nella banca dati VIES (e provvedervi, nel caso non risulti sussistente) e verificare che ne dispongano anche gli operatori economici con i quali operano. L’assenza di tali iscrizioni non permette di qualificare le operazioni poste in essere con soggetti comunitari come “cessioni o acquisti intracomunitari”, determinando l’impossibilità di emettere fatture in regime di non imponibilità Iva, di integrare le fatture ricevute in reverse charge e di recuperare l’imposta pagata. Per poter effettuare operazioni intracomunitarie, i soggetti Iva devono essere inclusi nell’archivio VIES (*VAT Information Exchange System*). L’opzione per effettuare questa tipologia di operazioni può essere espressa direttamente nella dichiarazione di inizio attività oppure, successivamente, telematicamente, in modalità diretta o tramite i soggetti incaricati di cui ai commi 2-bis e 3 dell’articolo 3 del D.P.R. n. 322/1998. In ogni caso, i contribuenti possono in qualsiasi momento comunicare la volontà di retrocedere dall’opzione, cioè di essere esclusi dal VIES perché non si ha più intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie. La revoca dell’opzione può essere effettuata esclusivamente attraverso i servizi telematici.

L’obbligo di essere inclusi nell’archivio VIES per poter effettuare operazioni intracomunitarie riguarda tutti i soggetti che esercitano attività impresa, arte o professione, nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione. Inoltre, la richiesta può essere fatta anche dai soggetti non residenti che presentano la dichiarazione per l’identificazione diretta ai fini Iva (modello ANR) o che si identificano tramite nomina di un rappresentante fiscale.

Vanno tuttavia segnalate le osservazioni formulate dal Dott. Franco Ricca nel corso del Master Iva organizzato dalla Fondazione Dino Agostini, di seguito riportate.

«Le disposizioni della direttiva 1910 del 2018, che hanno apportato alcune modifiche al regime Iva degli scambi intraUe, introducendo tra l’altro la condizione sostanziale del numero di partita Iva dell’acquirente ai fini dell’esenzione della cessione intraUe, non sono ancora state recepite in Italia, nonostante il termine sia scaduto il 31/12/2019.

Il numero di partita Iva dell’acquirente (e, secondo l’orientamento della Commissione europea e delle amministrazioni finanziarie, la sua validazione al VIES) è divenuta una condizione sostanziale ai fini dell’esenzione della cessione nel paese di partenza dei beni; non si può però dire altrettanto ai fini della tassazione dell’acquisto intracomunitario nel paese di arrivo.

La tassazione dell’acquisto intracomunitario rimane infatti subordinata alla condizione che l’acquirente sia un

soggetto passivo (o un soggetto assimilato), indipendentemente dal possesso e dalla validazione del numero di partita Iva.

Di conseguenza, se un operatore italiano non iscritto al Vies acquista merci in altro paese UE:

- il fornitore estero non potrà applicare l'esenzione, ma addebiterà l'Iva del proprio paese;
- l'acquirente realizzerà comunque in Italia un acquisto intracomunitario imponibile, anche se deve perfezionare la propria iscrizione al sistema comune di interscambio.

Una volta adempiuti gli obblighi connessi all'acquisto intracomunitario, l'operatore italiano ne darà notizia al fornitore europeo ai fini della rettifica della fattura mediante nota di variazione, la quale avverrà con le regole del paese europeo del prestatore/venditore.

Quanto asserito, come già evidenziato nel corso del master non corrisponde alle prime indicazioni fornite dall'AE nel corso del forum di Italia Oggi del gennaio 2019, ma ha trovato conferma nella risposta 4.3.2 contenuta nelle note esplicative pubblicate dalla Commissione europea a dicembre 2019".

Durante lo svolgimento del seminario sono state analizzate le problematiche relative alle operazioni intracomunitarie e, al termine del percorso formativo di 18 ore svolto interamente on-line per rispetto degli obblighi sanitari in emergenza Covid, si è tenuto un webinar durante il quale tutti i partecipanti hanno potuto formulare quesiti al fine di dissipare ogni ulteriore dubbio. Ne pubblichiamo alcuni sicuramente interessanti tra i numerosi discussi.

Quesito n. 1

Domanda

Come vanno trattate le fatture ricevute da un fornitore UE con l'indicazione di partita Iva Italiana (e non di quella estera) ed applicazione dell'Iva Italiana esposta in fattura?

Qualora non sia chiaro se trattasi di una stabile organizzazione o semplicemente di soggetto Identificato in Italia. (problema che si presenta particolarmente soprattutto con gli acquisti effettuati sulla piattaforma Amazon).

Risposta

Quando un soggetto passivo IT acquista beni o servizi da fornitore estero e l'Iva è dovuta in Italia, è lo stesso cessionario/committente IT che deve assolvere l'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile; in tal caso, il fornitore estero non può addebitare l'Iva, neppure se è identificato in Italia.

Fa eccezione il caso in cui l'operazione sia effettuata dal soggetto estero con la partecipazione della sua stabile organizzazione in Italia.

In considerazione delle oggettive difficoltà per il cessionario/committente di accertare tale circostanza, l'art. 53 del regolamento Ue n. 282/2011 prevede che, fatta salva la responsabilità del fornitore, il cessionario/committente può presumere che vi sia stata partecipazione se la fattura è stata emessa con la partita Iva della stabile organizzazione. In questo caso, quindi, l'operatore nazionale può stare tranquillo.

È da osservare che se la fattura proviene dalla stabile organizzazione IT, deve essere emessa in formato elettronico e deve riportare l'ubicazione della stabile organizzazione, come previsto dall'art. 21.

Se dalla fattura non è possibile ricavare queste informazioni, l'acquirente deve fare tutto ciò che è nelle sue possibilità, impiegando la massima diligenza possibile, per accertare se la fattura proviene da una stabile organizzazione, per esempio mediante il controllo della partita Iva sul sito dell'AE e mediante verifica presso il registro delle imprese.

Se il soggetto estero è identificato mediante rappresentante fiscale, deve indicare tale informazione nella fattura, che potrà essere emessa in forma cartacea.

Se è identificato direttamente a Pescara, ciò si desumerà dal numero di partita Iva: la penultima, terzultima e quartultima cifra saranno 999.

Anche gli acquisti effettuati tramite piattaforme elettroniche seguono le suddette norme, per cui è importante che,

al momento dell'ordine, l'acquirente si qualifichi come soggetto passivo indicando la partita Iva e verificando, prima di confermare l'acquisto, che non sia stata calcolata l'Iva.

Si osserva infine che per le operazioni tramite piattaforme elettroniche è molto improbabile che il fornitore estero si avvalga della partecipazione della propria stabile organizzazione italiana e che, pertanto, sia legittimato ad addebitare l'Iva ai soggetti passivi italiani: in proposito, occorre precisare che non si considera esservi "partecipazione" se la stabile organizzazione interviene soltanto nella fatturazione.

Quesito n. 2

Domanda

Soggetto IT non iscritto al VIES riceve una fattura per cessione intracomunitaria da FR fattura con Iva francese: IT deve integrare la fattura ricevuta applicando l'Iva italiana solo sull'imponibile, oppure anche sull'Iva francese? Se invece IT è regolarmente iscritto al VIES e riceve comunque fattura con Iva Paese UE come ci si comporta?

Risposta

Il soggetto passivo acquirente realizza in Italia un acquisto intracomunitario su cui deve assolvere l'Iva, indipendentemente dal trattamento applicato alla cessione dal fornitore.

Ora, nel primo caso, non essendo l'acquirente iscritto al VIES, giustamente il fornitore ha addebitato l'Iva francese. Pertanto IT deve assolvere l'imposta in Italia e successivamente chiedere al fornitore la restituzione dell'Iva francese. Lo stesso vale nel secondo caso, in cui l'applicazione dell'Iva francese sembra essere dipesa da errore del fornitore. Volendo individuare una differenza tra i due casi, mentre nel primo l'acquirente italiano, non essendo iscritto al VIES, dovrà dimostrare al fornitore di avere assolto l'Iva in Italia, nel secondo questo non è necessario, perché l'acquirente è un soggetto passivo regolarmente iscritto al VIES: in questo caso, l'applicazione dell'Iva in Francia è indebita "a prescindere".

In ogni caso, l'Iva italiana deve essere applicata, a mio avviso, sulla base imponibile, alla quale non concorre mai l'Iva stessa, che sia quella nazionale o quella estera.

Quesito n. 3

Domanda

Compro dalla Germania, ma in fattura vi è solo la partita Iva italiana e non quella tedesca e la sede è solo tedesca. Va emessa una autofattura?

Risposta

Bisogna prima di tutto verificare se i beni siano stati consegnati dalla Germania (acquisto Intra) ovvero erano già stoccati in Italia prima della vendita (acquisto interno).

In quest'ultimo caso l'art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/72, prevede che gli obblighi d'imposta (fatturazione e assolvimento dell'Iva) sono a carico del cessionario soggetto passivo.

Se il cedente è un soggetto stabilito in altro Stato Membro della UE, tali obblighi sono adempiuti dal cessionario secondo le disposizioni degli artt. 46 e 47 del dl 331/93 (quindi mediante integrazione della fattura del fornitore, e non mediante emissione di autofattura).

Occorre però segnalare, in proposito, che secondo l'AE il fornitore Ue deve emettere fattura con la partita Iva del paese in cui è stabilito; se invece emette fattura con la partita Iva italiana, il cessionario non deve integrare tale fattura "irregolare", ma deve emettere autofattura (risoluzione n. 21/2015).

Semplificare, razionalizzare il sistema fiscale tributario del nostro Paese per una ripresa, il contributo dell'A.N.CO.T in tema di riforma fiscale

A cura di Ufficio Stampa A.N.CO.T

L'Italia ha bisogno di un sistema fiscale/tributario chiaro e semplice, a fronte di un numero di adempimenti fiscali aumentati a dismisura, nonostante i molteplici tentativi di riforme attuati sin dagli anni novanta.

Con questo obiettivo, l'Associazione Nazionale Consulenti Tributaristi ha presentato alle **Commissioni Riunite Finanze della Camera dei Deputati e del Senato della Repubblica** un documento sintetico che suggerisce alcuni punti per l'approccio al tema della riforma fiscale rinnovando, come accade da molti anni, la disponibilità a contribuire alla realizzazione di un **sistema tributario equo**, affidabile e trasparente, improntato a favorire concretamente la *compliance* tra Fisco e contribuenti e a ridurre il relativo contenzioso.

La semplificazione passa, sottolineano i tributaristi di A.N.CO.T, attraverso la **razionalizzazione dell'impianto tributario** con cancellazione dei micro tributi e con la semplificazione di quello normativo, modificando le norme che generano doppi binari, (civile e fiscale) e **codificando tutte le norme fiscali** in unico testo. Indispensabile anche l'elevazione al rango costituzionale dello **Statuto del Contribuente**, (Legge n. 212/2000), che raccoglie gran parte dei principi normativi in materia tributaria, ma che viene sostanzialmente disatteso. Necessari anche la revisione del D.M. 31 dicembre 1988 con adeguamento dei coefficienti di ammortamento alla mutata situazione economica e della disciplina delle Società di comodo.

Il documento A.N.CO.T contiene indicazione sintetiche anche sulla razionalizzazione ed ottimizzazione delle **agevolazioni fiscali**, con introduzione d'incentivi per le imprese di nuova costituzione o che maggiormente investono ed assumono rispetto alla media triennale.

Inoltre è stato suggerito di modificare il sistema che prevede il versamento del saldo e del primo acconto dell'anno in corso entro il 30 giugno, introducendo la rateizzazione, con scadenze mensili, da luglio a dicembre. Analogamente, il versamento del secondo acconto, oggi previsto con scadenza 30 novembre, potrebbe essere rateizzato da gennaio a giugno dell'anno successivo, senza applicazione di sanzioni o interessi, così come previsto oggi, per il versamento delle addizionali Regionali e Comunali dell'Irpef per i lavoratori dipendenti sulla base dei conguagli di fine anno in 11 rate consecutive.

Chieste anche una revisione delle aliquote Irpef, per la tassazione dei redditi finanziari, con proposta di riduzione dall'attuale 26% al 23% e armonizzazione dei criteri di calcolo e **l'abrogazione dell'Irap**, introducendo un'addizionale all'Irpef o all'Ires. Strategica anche l'introduzione a regime della compensazione tra tutti i debiti erariali, i

crediti vantati dal contribuente verso la Pubblica Amministrazione, per importi almeno fino a Euro 5.000,00.

Per quanto riguarda le misure di contrasto all'evasione fiscale, l'A.N.CO.T propone **l'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica** a tutte le imprese e lavoratori autonomi, inclusi i soggetti oggi esentati, a completamento del processo di digitalizzazione. Come previsto nel PNRR, la digitalizzazione è considerata l'investimento primario all'interno dell'Amministrazione Finanziaria, insieme alla dotazione di competenze tecniche necessarie per la realizzazione dello stesso PNRR.

Conseguentemente, introduzione di un **meccanismo di premialità** più incisivo per i soggetti ISA maggiormente virtuosi e **l'esclusione delle sanzioni** nei casi di omesso versamento per errore o grave mancanza di liquidità; nei casi in cui si debba pagare, la riduzione dell'onerosità del debito fiscale, con la sola applicazione del tasso d'interesse legale e possibilità di rateizzazione strutturale delle cartelle esattoriali.

In Commissione, presentati anche spunti di riflessione sulla *compliance*, per la revisione del regime sanzionatorio e l'allineamento di quello Inps a quello fiscale e sul contenzioso tributario. Per quest'ultimo tema, l'A.N.CO.T propone di potenziare l'istituto della mediazione tributaria e del principio di terzietà della stessa ed innalzare a diecimila euro la soglia al di sotto della quale il contribuente può stare in giudizio senza avvalersi dell'assistenza tecnica.

Infine, per semplificare gli adempimenti che gravano sulla categoria professionale, è stato richiesto il rilascio agli intermediari abilitati, depositari delle scritture contabili dei propri assistiti, di un'unica delega collegata al conferimento del mandato, fino alla cessazione dello stesso, come già avviene per gli Avvocati.

Proroga del versamento imposte a settembre 2021: il punto sulle nuove scadenze

A cura della **Redazione**

Che sia la volta buona? Speriamo proprio di sì.

Dopo la pubblicazione il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 28 giugno 2021, che aveva disposto la proroga dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva dei contribuenti interessati dall'applicazione degli ISA, compresi quelli aderenti al regime forfetario o dei c.d. "mini-mi", al 21 luglio con non pochi dubbi interpretativi, il decreto "Sostegni-bis" in fase di conversione in legge ha spostato i termini di versamento per i suddetti soggetti al 15 settembre.

La proroga finirà comunque in Gazzetta Ufficiale oltre la metà di luglio.

LA "PRIMA" PROROGA

In un primo momento era stata confermata la scadenza del 20 luglio 2021 per effettuare, senza la maggiorazione dello 0,4%, i versamenti che avrebbero dovuto essere versati lo scorso 30 giugno.

A differenza dello scorso anno, il decreto del 28 giugno 2021 non prevedeva però la facoltà di effettuare i suddetti versamenti dal 21 luglio al 20 agosto 2021, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Rispetto alla proroga disposta per il 2020 e ad analoghe proroghe intervenute in precedenza, il D.P.C.M. 28 giugno 2021, a fronte della "classica" proroga dal 30 giugno al 20 luglio 2021 dei versamenti senza la maggiorazione dello 0,4%, non aveva previsto nemmeno il "maggior" termine per il versamento con lo 0,4%, dal 21 luglio al 20 agosto 2021.

Il comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle finanze n. 133 del 28 giugno 2021 non aveva dato nessuna indicazione, circa la possibilità di beneficiare del maggior termine del 20 agosto per i versamenti con la maggiorazione dello 0,4%, anche se la stessa sembrava agli addetti ai lavori del tutto probabile.

LA "NUOVA" PROROGA

Con un emendamento al decreto "Sostegni-bis" si è spostato il versamento delle imposte per i soggetti ISA al 15 settembre 2021, cancellando ogni tipo di dubbio interpretativo, generato da una proroga scritta male ed in fretta.

SOGGETTI INTERESSATI

Sono interessati alla nuova proroga:

- coloro che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fi-

scale (ISA) e dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle finanze (pari a 5.164.569 Euro);

- coloro che rientrano nelle cause di esclusione dagli ISA;
- coloro che applicano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27 comma 1 del D.L. n. 98/2011, "contribuenti minimi";
- coloro che applicano il regime forfetario di cui all'art. 1 commi 54-89 della L. n. 190/2014;
- i contribuenti devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5 (associazioni o società di persone), 115 e 116 (trasparenza fiscale per i soggetti Ires) del Tuir.

Restano escluse dalla proroga anche le persone fisiche, per le quali restano ferme le scadenze 30 giugno o 30 luglio con maggiorazione dello 0,4%.

TRIBUTI E CONTRIBUTI OGGETTO DI PROROGA

Con riferimento alle tipologie di versamenti interessati, il decreto conferma che la proroga riguarda i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva.

La proroga si estenderebbe quindi a tutti i versamenti in scadenza dal 30 giugno al 31 agosto che seguono gli stessi termini delle imposte dirette (es. contributi Inps artigiani, commercianti e professionisti, Iva per adeguamento agli ISA, diritto camerale).

La proroga del 2021 sposta quindi i versamenti al 15 settembre 2021, ma in deroga a quanto disposto dall'art. 17 comma 2 del D.P.R. n. 435/2001, senza quindi nessuna maggiorazione dello 0,4% se effettuato il versamento nei 30 giorni successivi.

Inoltre, rispetto alle precedenti proroghe, viene lasciato inalterato il piano di rateazione scelto dal contribuente. Se, ad esempio, un contribuente soggetto agli ISA avesse scelto un piano di rateazione dal 30 giugno (scadenza originaria), avrebbe dovuto pagare in sei rate.

Questo contribuente può mantenere lo stesso piano, ma senza pagare gli interessi per le prime 3 rate e dovrà invece pagare gli interessi del 4% annuo per le rate in scadenza il 16 settembre, 16 ottobre e 16 novembre.

SOGGETTI ESCLUSI

Sono invece esclusi dalla proroga i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del Tuir, anche se il codice ATECO dell'attività prevalente è riconducibile ai modelli ISA per agricoltura "BA01U" o "BA02U". La motivazione dell'esclusione dalla proroga è identica a quella per la quale non hanno potuto fruirne gli anni precedenti ed è stata comunque oggetto della risposta di interpello 330 del 2 agosto 2019. Il reddito agrario da indicare nel quadro RA non si configura come reddito d'impresa o di lavoro autonomo, ma rientra tra i redditi fondiari ai quali la nozione di ricavi e compensi è del tutto estranea.

SOGGETTI IRES CON RICAVI SUPERIORI A 5.164.569 EURO

La proroga in esame non riguarda comunque i soggetti Ires che hanno i ricavi superiori ad Euro 5.164.569 per i quali valevano i termini ordinari (30 giugno 2021 o 30 luglio 2021 con la maggiorazione dello 0,4%), se hanno approvato il bilancio nei 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Tutti i soggetti che invece hanno approvato il bilancio di esercizio 2020 entro 180 giorni, cioè entro il 29 giugno 2021, possono versare le imposte «...entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio». In sostanza, i soggetti che si avvalgono del maggior termine possono versare le imposte al 31 luglio che, cadendo di sabato, slitta al 2 agosto che, a sua volta, rientrando nella proroga di ferragosto, subisce uno slittamento al 20 agosto 2021.

Quest'anno per effetto dell'emergenza Covid, in deroga a quanto previsto dall'art. 2364 c.c., i bilanci possono essere convocati per l'approvazione nei 180 giorni. La maggior parte dei soggetti Ires potrà godere della proroga.

I crediti d'imposta Covid-19 nel modello Redditi 2021

A cura della Redazione

Come noto, nel corso del 2020, a fronte dell'emergenza sanitaria ed economica legata alla pandemia da virus Covid-19, sono stati adottati numerosi provvedimenti normativi, a livello nazionale, volti a ristorare gli operatori economici sul piano economico, finanziario e fiscale ed a rilanciare le attività nazionali. Tra le diverse manovre, si annovera il riconoscimento di diversi crediti d'imposta che trovano distinta esposizione, per i beneficiari, nel modello Redditi 2021.

La compilazione del modello Redditi 2021, con riferimento all'anno 2020, non può prescindere dalla considerazione delle innumerevoli misure di sostegno varate, nel corso del precedente periodo d'imposta, a favore dell'economia nazionale: indennità, contributi a fondo perduto e crediti d'imposta, seppur oggetto – nella quasi totalità dei casi – di “detassazione”, devono necessariamente trovare la corretta esposizione nei diversi quadri del modello dichiarativo.

Con riferimento, in particolare, ai numerosi crediti d'imposta c.d. “Covid-19” poiché riconosciuti in conseguenza dell'emergenza epidemiologica, occorre considerare che tali crediti impattano sul modello Redditi 2021 su un duplice binario: *in primis*, ne è richiesta l'inevitabile indicazione nei quadri reddituali; in seconda battuta, l'ammontare dei crediti spettanti ed i relativi utilizzi devono trovare necessaria esposizione nel quadro RU e, in particolare, nella Sezione I dedicata ai “**Crediti d'Imposta**”, nonché – laddove ne ricorrano i requisiti – nel prospetto “**Aiuti di Stato**”, di cui al **quadro RS**.

Va sottolineato, infatti, che, come chiarito dall'Amministrazione Finanziaria nelle stesse istruzioni al modello Redditi 2021, **non tutti i crediti di cui sopra configurano la fattispecie di “Aiuto di Stato”** né rientrano nella 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*”, per i quali si richiede l'esposizione nel modello dichiarativo.

A tal fine, giova ricordare che sono oggetto di esposizione nel quadro RS le sole agevolazioni tali da configurarsi come **Aiuti di Stato**, secondo la definizione europea, aventi **natura fiscale**. Ossia, deve trattarsi di agevolazioni gratuite, di origine pubblica, che presentino il carattere di selettività e che comportino una riduzione dell'onere fiscale gravante sul soggetto beneficiario in termini di:

- riduzione della **base imponibile** (deduzioni, non concorrenza, forfait, esenzioni);
- riduzione **dell'imposta** (crediti di imposta, detrazioni, riduzione dell'aliquota);
- differimento, annullamento o rinegoziazione eccezionale del **debito fiscale**.

Alla luce di quanto sopra, si è, pertanto, ritenuto opportuno analizzare i principali crediti d'imposta da esporre nei modelli dichiarativi, con esclusivo riguardo alle misure introdotte a seguito dell'epidemia da Covid-19 e con premura di segnalare, di volta in volta, le fattispecie che ricadono, anche, nella definizione di “Aiuto di Stato”.

CREDITO D'IMPOSTA BOTTEGHE E NEGOZI

L'art. 65 del D.L. n. 18/2020 (decreto "Cura Italia") ha riconosciuto un credito d'imposta, non imponibile, pari al 60% dell'ammontare del canone di locazione relativo al mese di marzo 2020, degli immobili di categoria catastale C/1 per i soli soggetti esercenti attività d'impresa, interessati dai provvedimenti di chiusura/sospensione dell'attività allora in vigore.

Il credito può essere utilizzato automaticamente, ossia senza la presentazione di alcuna istanza di ammissione al beneficio, nelle seguenti modalità alternative:

- in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, entro il termine del 31 dicembre 2021;
- tramite cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi compresi banche ed intermediari finanziari, con facoltà di ulteriore cessione, entro il termine del 31 dicembre 2021.

A tal fine, con risoluzione n. 13 del 20 marzo 2020 dell'Agenzia delle Entrate, è stato istituito l'apposito codice tributo "6914- Credito d'imposta canoni di locazione botteghe e negozi - articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18" per l'utilizzo in compensazione del credito da parte dei beneficiari aventi diritto.

Esposizione nel modello Redditi 2021

L'indicazione del credito d'imposta in parola, nel modello Redditi 2021, deve avvenire, esclusivamente, ad opera dei **soggetti che hanno maturato il diritto al beneficio**, ossia i conduttori dell'immobile quand'anche costoro abbiano ceduto, totalmente o parzialmente, il credito stesso a terzi.

Il riconoscimento del credito negozi e botteghe comporta, pertanto, per tali soggetti, la compilazione del quadro RU, Sezione I con l'indicazione del **codice credito di nuova istituzione: L1**.

In particolare, in caso di utilizzo diretto del credito da parte dei conduttori aventi diritto, andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "L1";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento al periodo d'imposta 2020;
- il rigo **RU6**, con l'indicazione del credito utilizzato in compensazione orizzontale nel modello F24 entro il termine del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (2020);
- il rigo **RU12** con l'indicazione dell'eventuale parte di credito residua, maturata nel 2020 e non utilizzata in compensazione entro il 31 dicembre 2020.

Compilazione opzionale, da non trasmettere all'Agenzia

SEZIONE I		Credito d'imposta	
RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	1 1
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ³² ,00 ^{C2} ,00 ⁰² ,00) ³		3.500,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		3.000,00
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00	IRAP
RU8	Credito d'imposta riversato		,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. ¹ ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)		,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso		,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni ¹	² 500,00

Di contro, nelle ipotesi di cessione del credito a soggetti terzi, andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "L1";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento al periodo d'imposta 2020;

- il rigo **RU9, col. 1** con l'indicazione dell'importo ceduto a terzi, come comunicato all'Agenzia delle Entrate, tramite l'apposita procedura telematica. In tal caso, non va compilata la sezione VI-B;
- il rigo **RU12** con l'indicazione dell'eventuale parte di credito residua, maturata nel 2020 e non utilizzata in compensazione entro il 31 dicembre 2020.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1	1			
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00		
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00		
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui: <input type="text"/> ,00 ¹ <input type="text"/> ,00 ² <input type="text"/> ,00 ^{B2} <input type="text"/> ,00 ^{C2} <input type="text"/> ,00 ^{D2} <input type="text"/> ,00 ^E)				3.500,00		
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00		
	RU7	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00		
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. 1 3.500,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00		
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00		
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni 1	2	

Gli eventuali cessionari, diversamente, **non compilano il quadro RU** poiché l'acquisto del credito, in tali fattispecie, è avvenuto mediante l'apposita procedura telematica di cessione del credito disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

AIUTI DI STATO

La norma istitutiva del beneficio non fa riferimento alla normativa europea in tema di Aiuti di Stato, né al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19": allo stesso modo, le istruzioni al quadro RU non prescrivono la compilazione del quadro RS, nel quale non è stato previsto alcun codice specifico. Pertanto, in attesa di chiarimenti da parte dell'Amministrazione Finanziaria, si ritiene che il credito negozi e botteghe **non richieda la compilazione** del prospetto "Aiuti di Stato".

CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI IMMOBILI AD USO NON ABITATIVO

L'art. 28 del D.L. n. 34/2020 (decreto "Rilancio") e successive proroghe hanno riconosciuto un credito d'imposta, non imponibile, in misura variabile a seconda del soggetto beneficiario e dell'oggetto del contratto di locazione, commisurato all'ammontare dei canoni versati in pendenza di contratti di locazione, leasing e concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa – industriale, commerciale, artigianale ovvero agricola – nonché di interesse turistico ovvero riservati all'esercizio abituale dell'attività di lavoro autonomo.

Il credito può essere utilizzato *automaticamente*, ossia senza la presentazione di alcuna istanza di ammissione al beneficio, nelle seguenti modalità alternative:

- in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997, entro il termine del 31 dicembre 2021;
- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento dei canoni a diminuzione delle imposte dovute nella stessa;
- tramite cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi compresi i soggetti locatori, con facoltà di ulteriore cessione, entro il termine del 31 dicembre 2021.

A tal fine, con risoluzione n. 32 del 6 giugno 2020 dell'Agenzia delle Entrate, è stato istituito l'apposito codice tributo "6920- Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34" per l'utilizzo in compensazione del credito da parte dei beneficiari aventi diritto.

Esposizione nel modello Redditi 2021

L'indicazione del credito d'imposta in parola, nel modello Redditi 2021, deve avvenire, esclusivamente, ad opera dei **soggetti che hanno maturato il diritto al beneficio**, ossia i locatari o conduttori dell'immobile quand'anche costoro abbiano ceduto, totalmente o parzialmente, il credito stesso a terzi.

Il riconoscimento del credito d'imposta locazioni ad uso non abitativo comporta, pertanto, per tali soggetti, la compilazione del quadro RU, Sezione I con l'indicazione del **codice credito di nuova istituzione: H8**.

In particolare, in caso di **utilizzo diretto** del credito da parte dei conduttori/locatari aventi diritto, andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "H8";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento ai canoni di locazione e/o affitto relativi ai mesi agevolati ricompresi nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione;
- il rigo **RU6**, con l'indicazione del credito utilizzato in compensazione orizzontale nel modello F24 entro il termine del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (2020). O, **in alternativa**, il rigo **RU7, col. 4 e 5** con l'indicazione dell'ammontare del credito utilizzato in dichiarazione in diminuzione delle imposte e ritenute indicate nelle predette colonne;
- il rigo **RU12** con l'indicazione dell'eventuale parte di credito residua, maturata nel 2020 e non utilizzata in compensazione entro il 31 dicembre 2020.

SEZIONE I		Crediti d'imposta	
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)			
RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	H 8
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ³² ,00 ^{C2} ,00 ⁰² ,00 ¹ ³ 4.200,00		4.200,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		4.200,00
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e azionari)
		1	2
		3	4
		5	6
		7	8
		9	10
		11	12
		13	14
		15	16
		17	18
		19	20
		21	22
		23	24
		25	26
		27	28
		29	30
		31	32
		33	34
		35	36
		37	38
		39	40
		41	42
		43	44
		45	46
		47	48
		49	50
		51	52
		53	54
		55	56
		57	58
		59	60
		61	62
		63	64
		65	66
		67	68
		69	70
		71	72
		73	74
		75	76
		77	78
		79	80
		81	82
		83	84
		85	86
		87	88
		89	90
		91	92
		93	94
		95	96
		97	98
		99	100
		101	102
		103	104
		105	106
		107	108
		109	110
		111	112
		113	114
		115	116
		117	118
		119	120
		121	122
		123	124
		125	126
		127	128
		129	130
		131	132
		133	134
		135	136
		137	138
		139	140
		141	142
		143	144
		145	146
		147	148
		149	150
		151	152
		153	154
		155	156
		157	158
		159	160
		161	162
		163	164
		165	166
		167	168
		169	170
		171	172
		173	174
		175	176
		177	178
		179	180
		181	182
		183	184
		185	186
		187	188
		189	190
		191	192
		193	194
		195	196
		197	198
		199	200
		201	202
		203	204
		205	206
		207	208
		209	210
		211	212
		213	214
		215	216
		217	218
		219	220
		221	222
		223	224
		225	226
		227	228
		229	230
		231	232
		233	234
		235	236
		237	238
		239	240
		241	242
		243	244
		245	246
		247	248
		249	250
		251	252
		253	254
		255	256
		257	258
		259	260
		261	262
		263	264
		265	266
		267	268
		269	270
		271	272
		273	274
		275	276
		277	278
		279	280
		281	282
		283	284
		285	286
		287	288
		289	290
		291	292
		293	294
		295	296
		297	298
		299	300
		301	302
		303	304
		305	306
		307	308
		309	310
		311	312
		313	314
		315	316
		317	318
		319	320
		321	322
		323	324
		325	326
		327	328
		329	330
		331	332
		333	334
		335	336
		337	338
		339	340
		341	342
		343	344
		345	346
		347	348
		349	350
		351	352
		353	354
		355	356
		357	358
		359	360
		361	362
		363	364
		365	366
		367	368
		369	370
		371	372
		373	374
		375	376
		377	378
		379	380
		381	382
		383	384
		385	386
		387	388
		389	390
		391	392
		393	394
		395	396
		397	398
		399	400
		401	402
		403	404
		405	406
		407	408
		409	410
		411	412
		413	414
		415	416
		417	418
		419	420
		421	422
		423	424
		425	426
		427	428
		429	430
		431	432
		433	434
		435	436
		437	438
		439	440
		441	442
		443	444
		445	446
		447	448
		449	450
		451	452
		453	454
		455	456
		457	458
		459	460
		461	462
		463	464
		465	466
		467	468
		469	470
		471	472
		473	474
		475	476
		477	478
		479	480
		481	482
		483	484
		485	486
		487	488
		489	490
		491	492
		493	494
		495	496
		497	498
		499	500
		501	502
		503	504
		505	506
		507	508
		509	510
		511	512
		513	514
		515	516
		517	518
		519	520
		521	522
		523	524
		525	526
		527	528
		529	530
		531	532
		533	534
		535	536
		537	538
		539	540
		541	542
		543	544
		545	546
		547	548
		549	550
		551	552
		553	554
		555	556
		557	558
		559	560
		561	562
		563	564
		565	566
		567	568
		569	570
		571	572
		573	574
		575	576
		577	578
		579	580
		581	582
		583	584
		585	586
		587	588
		589	590
		591	592
		593	594
		595	596
		597	598
		599	600
		601	602
		603	604
		605	606
		607	608
		609	610
		611	612
		613	614
		615	616
		617	618
		619	620
		621	622
		623	624
		625	626
		627	628
		629	630
		631	632
		633	634
		635	636
		637	638
		639	640
		641	642
		643	644
		645	646
		647	648

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			H	8				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00				
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00				
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00)				4.200,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				500,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconti) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRES (Acconti) ⁴ ,00	IRES (Saldo) ⁵ ,00	imposta sostitutiva ⁶ ,00	IRAP ⁷ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			Art. 1260 c.c. ¹	3.700,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ²	,00	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00	
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni ¹			,00	

I cessionari, di contro, **non compilano il quadro RU** poiché l'acquisto del credito, in tali fattispecie, è avvenuto mediante l'apposita procedura telematica di cessione del credito: questi ultimi devono riportare il credito d'imposta, nel proprio modello Redditi 2021, solo nell'ipotesi in cui utilizzino il credito acquisito a scomputo delle imposte sui redditi e/o relative addizionali derivanti dal dichiarativo stesso, valorizzando il rigo RS450 di cui al quadro RS (Redditi SC/2021) ovvero il rigo CR31 (Redditi PF/2021).

AIUTI DI STATO

Come specificato nelle istruzioni al quadro RU, il beneficio ricade nella disciplina europea degli Aiuti di Stato e soggiace al rispetto dei limiti e delle condizioni di cui al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19": pertanto, la fruizione del credito d'imposta locazioni immobili ad uso non abitativo **richiede la compilazione** del prospetto "Aiuti di Stato", rigo RS401 con l'indicazione dell'apposito codice **60**.

CREDITO D'IMPOSTA ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO

L'art. 120 del D.L. n. 34/2020 (decreto "Rilancio") ha introdotto un credito d'imposta, non imponibile, pari al 60% delle spese sostenute nell'anno solare 2020 dai contribuenti, per l'adozione di misure di adeguamento degli ambienti di lavoro, nel limite massimo di spesa pari a 80.000 Euro: il credito d'imposta è riconosciuto, quindi, per un importo massimo di 48.000 Euro.

L'accesso al credito non è stato automatico, ma *subordinato* alla trasmissione, all'Agenzia delle Entrate, dell'apposito modello di comunicazione con l'indicazione dell'**ammontare delle spese sostenute** (fino al mese precedente alla data di sottoscrizione della domanda) e/o **delle spese previsionali** (da sostenere entro il 31 dicembre 2020). L'utilizzo dello stesso, inoltre, può avvenire nelle seguenti modalità alternative:

- in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, a partire dal 1° gennaio 2021 ed entro il 30 giugno 2021;
- tramite cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi compresi banche ed intermediari finanziari, con facoltà di ulteriore cessione.

A tal fine, con risoluzione n. 2 del 11 gennaio 2021 dell'Agenzia delle Entrate, è stato istituito l'apposito codice tributo "6918 - Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro - articolo 120 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34" per l'utilizzo in compensazione del credito da parte dei beneficiari aventi diritto.

Esposizione nel modello Redditi 2021

L'indicazione del credito d'imposta in parola, nel modello Redditi 2021, deve avvenire, esclusivamente, ad opera dei **soggetti che hanno maturato il diritto al beneficio**, quand'anche costoro abbiano ceduto, totalmente o parzialmente, il credito stesso a terzi.

Il riconoscimento del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro comporta, pertanto, per tali soggetti, la compilazione del quadro RU, Sezione I con l'indicazione del **codice credito di nuova istituzione: I6**.

In particolare, in caso di **utilizzo diretto** del credito da parte dei beneficiari aventi diritto andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "I6";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento alle spese sostenute nell'anno 2020. I soggetti con periodo d'imposta 2020/2021 devono indicare anche il credito maturato in relazione alle spese sostenute nella frazione dell'anno 2020 ricadente nel precedente periodo d'imposta;
- il rigo **RU6**, con l'indicazione del credito utilizzato in compensazione orizzontale nel modello F24 entro il termine di scadenza del 30 giugno 2021, ai sensi dell'art.1, commi 1098-1100 della L. n. 178/2020.

Non è, invece, compilabile il rigo RU7, poiché trattasi di utilizzo non contemplato dalla norma istitutiva dell'agevolazione in commento.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1 6					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui: ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00) ³				12.200,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				12.200,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Peric. e Leasing)	IVA (Saldo)	IRES (Accenti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ ,00 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00			
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ ² ,00			

Non compilabile: gli eventuali importi residui al 30.06.2021 non potranno essere utilizzati né ulteriormente ceduti o chiesti a rimborso.

Al contrario, nelle ipotesi di **cessione del credito** a soggetti terzi, andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "I6";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento alle spese sostenute nell'anno 2020. I soggetti con periodo d'imposta 2020/2021 devono indicare anche il credito maturato in relazione alle spese sostenute nella frazione dell'anno 2020 ricadente nel precedente periodo d'imposta;
- il rigo **RU9, col. 1** con l'indicazione dell'importo ceduto (anche parzialmente) a terzi, come comunicato all'Agenzia delle Entrate, tramite l'apposita procedura telematica. In tal caso, non va compilata la sezione VI-B.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1	6			
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00		
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00		
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ⁸² ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00) ³				12.200,00		
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00		
	RU7	Ritenute	IVA (Penale e accessori)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00		
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ 11.000,00 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ²		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00		
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00		
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ ²		

Non compilabile: gli eventuali importi residui al 30 giugno 2021 non potranno essere utilizzati né ulteriormente ceduti o chiesti a rimborso.

AIUTI DI STATO

Come specificato nelle istruzioni al quadro RU, il beneficio ricade nella disciplina europea degli Aiuti di Stato e soggiace al rispetto dei limiti e delle condizioni di cui al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19": pertanto, la fruizione del credito d'imposta per l'adeguamento ambienti di lavoro **richiede la compilazione** del prospetto "Aiuti di Stato", rigo RS401 con l'indicazione dell'apposito codice **63**.

CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI

L'art. 125 del D.L. n. 34/2020 (decreto "Rilancio") ha introdotto un credito d'imposta, non imponibile, pari al 60% (rideterminato nel 47,1617% con provvedimento dell'Agenzia del 16 dicembre 2020) delle spese sostenute nell'anno solare 2020 dai contribuenti per la sanificazione degli ambienti in cui è esercitata l'attività lavorativa ed istituzionale e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale finalizzati alla tutela della salute di lavoratori ed utenti, riconoscibile nel limite massimo di 60.000 Euro di credito per ciascun soggetto beneficiario.

L'accesso al credito non è stato automatico, ma subordinato alla trasmissione, all'Agenzia delle Entrate, dell'apposito modello di comunicazione con l'indicazione dell'**ammontare delle spese sostenute** (fino al mese precedente alla data di sottoscrizione della domanda) e/o **delle spese previsionali** (da sostenere entro il 31 dicembre 2020). L'utilizzo dello stesso, inoltre, può avvenire nelle seguenti modalità alternative:

- in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese di sanificazione e acquisto DPI a diminuzione delle imposte dovute nella stessa;
- tramite cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi compresi banche ed intermediari finanziari, con facoltà di ulteriore cessione, entro il 31 dicembre 2021.

A tal proposito, con risoluzione n. 52 del 14 settembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate, è stato istituito l'apposito codice tributo "6917 - Credito d'imposta sanificazione e acquisto dispositivi di protezione – articolo 125 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34" per l'utilizzo in compensazione del credito da parte dei beneficiari aventi diritto.

Esposizione nel modello Redditi 2021

L'indicazione del credito d'imposta in parola, nel modello Redditi 2021, deve avvenire, esclusivamente, ad opera dei **sogetti che hanno maturato il diritto al beneficio**, quand'anche costoro abbiano ceduto, totalmente o parzialmente, il credito stesso a terzi.

Il riconoscimento del credito d'imposta per l'acquisto dei Dpi e le spese di sanificazione comporta, pertanto, per tali soggetti, la compilazione del quadro RU, Sezione I, della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in cui le spese agevolate si considerano sostenute, tramite l'indicazione del **codice credito di nuova istituzione: H9**.

In particolare, in caso di **utilizzo diretto** del credito da parte dei beneficiari aventi diritto andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "H9";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento alle spese sostenute nell'anno 2020;
- il rigo **RU6**, con l'indicazione del credito utilizzato in compensazione orizzontale nel modello F24 entro il termine del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (2020). O, **in alternativa**, il rigo **RU7, col. 4 e 5** con l'indicazione dell'ammontare del credito utilizzato in dichiarazione in diminuzione delle imposte e ritenute indicate nelle predette colonne;
- il rigo **RU12** con l'indicazione dell'eventuale parte di credito residua, maturata nel 2020 e non utilizzata in compensazione entro il 31 dicembre 2020.

Il Rigo RU2 potrà essere, invece, compilato dai soli soggetti con periodo d'imposta a cavallo 2020/2021 con riferimento alle spese sostenute nella frazione dell'anno 2020 ricadente nel precedente periodo d'imposta.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito						
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			H	9					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00					
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00					
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ³ 00 ⁴ 00 ⁵ 00 ⁶ 00 ⁷ 00 ⁸ 00 ⁹ 00 ¹⁰ 00 ¹¹ 00 ¹² 00 ¹³ 00 ¹⁴ 00 ¹⁵ 00 ¹⁶ 00 ¹⁷ 00 ¹⁸ 00 ¹⁹ 00 ²⁰ 00 ²¹ 00 ²² 00 ²³ 00 ²⁴ 00 ²⁵ 00 ²⁶ 00 ²⁷ 00 ²⁸ 00 ²⁹ 00 ³⁰ 00 ³¹ 00 ³² 00 ³³ 00 ³⁴ 00 ³⁵ 00 ³⁶ 00 ³⁷ 00 ³⁸ 00 ³⁹ 00 ⁴⁰ 00 ⁴¹ 00 ⁴² 00 ⁴³ 00 ⁴⁴ 00 ⁴⁵ 00 ⁴⁶ 00 ⁴⁷ 00 ⁴⁸ 00 ⁴⁹ 00 ⁵⁰ 00 ⁵¹ 00 ⁵² 00 ⁵³ 00 ⁵⁴ 00 ⁵⁵ 00 ⁵⁶ 00 ⁵⁷ 00 ⁵⁸ 00 ⁵⁹ 00 ⁶⁰ 00 ⁶¹ 00 ⁶² 00 ⁶³ 00 ⁶⁴ 00 ⁶⁵ 00 ⁶⁶ 00 ⁶⁷ 00 ⁶⁸ 00 ⁶⁹ 00 ⁷⁰ 00 ⁷¹ 00 ⁷² 00 ⁷³ 00 ⁷⁴ 00 ⁷⁵ 00 ⁷⁶ 00 ⁷⁷ 00 ⁷⁸ 00 ⁷⁹ 00 ⁸⁰ 00 ⁸¹ 00 ⁸² 00 ⁸³ 00 ⁸⁴ 00 ⁸⁵ 00 ⁸⁶ 00 ⁸⁷ 00 ⁸⁸ 00 ⁸⁹ 00 ⁹⁰ 00 ⁹¹ 00 ⁹² 00 ⁹³ 00 ⁹⁴ 00 ⁹⁵ 00 ⁹⁶ 00 ⁹⁷ 00 ⁹⁸ 00 ⁹⁹ 00 ¹⁰⁰ 00			2.600,00					
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				2.600,00				
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP	
			1	2	3	4	5	6	7	
			,00	,00	,00	2.000,00	600,00	00	00	
	RU8	Credito d'imposta riversato							,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c.	1		Art. 43-ter D.P.R. 602/73	2
									,00	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							,00	
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00		
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni	1		2		
								,00		

Compilabile solo dai soggetti con periodo d'imposta 2020/2021

Indicare la quota utilizzata in compensazione e/o la quota imputata a scomputo delle imposte dovute

Al contrario, nelle ipotesi di **cessione del credito** a soggetti terzi, andranno valorizzati:

- il rigo **RU1**, con l'indicazione del codice "H9";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento alle spese sostenute nell'anno 2020;
- il rigo **RU9, col. 1** con l'indicazione dell'importo ceduto (anche parzialmente) a terzi, come comunicato all'Agenzia delle Entrate, tramite l'apposita procedura telematica. In tal caso, non va compilata la sezione VI-B.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			H	9				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui: ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00) ³				2.600,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Riscatti e azioni)	IVA (Riscatti)	IRPEF (Assegni)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ 2.000,00	Art. 43-bis D.P.R. 602/73 ² ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ ² 600,00			

I cessionari, di contro, **non compilano il quadro RU** poiché l'acquisto del credito, in tali fattispecie, è avvenuto mediante l'apposita procedura telematica di cessione del credito: questi ultimi devono riportare il credito d'imposta, nel proprio modello Redditi 2021, solo nell'ipotesi in cui utilizzino il credito acquisito a scomputo delle imposte sui redditi e/o relative addizionali derivanti dal dichiarativo stesso, valorizzando il rigo RS450, colonna 2 di cui al quadro RS (Redditi SC/2021) ovvero il rigo CR31 (Redditi PF/2021).

AIUTI DI STATO

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate, il beneficio non ricade nella disciplina europea degli Aiuti di Stato per l'assenza del carattere di selettività né nel rispetto dei limiti e delle condizioni di cui al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19": pertanto, la fruizione del credito d'imposta in parola non **richiede la compilazione** del prospetto "Aiuti di Stato" di cui al quadro Rs.

CREDITO D'IMPOSTA RECUPERO BUONI VACANZA

L'art. 176 del D.L. n. 34/2020 (decreto "Rilancio") ha riconosciuto un credito d'imposta, in favore dei nuclei familiari con Isee in corso di validità non superiore a 40.000 Euro, utilizzabile dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per il pagamento dei servizi offerti dalle imprese turistico-ricettive nazionali, ivi compresi agriturismi e bed & breakfast.

Tale sconto è rimborsato al fornitore dei servizi tramite il riconoscimento di un credito d'imposta, di pari importo, utilizzabile nelle seguenti modalità alternative:

- in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
- tramite cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi compresi banche ed intermediari finanziari, con facoltà di ulteriore cessione, entro il 31 dicembre 2021.

In materia, con risoluzione n. 33 del 25 giugno 2020 dell'Agenzia delle Entrate, è stato istituito l'apposito codice tributo "6915 - BONUS VACANZE - recupero dello sconto praticato da imprese turistico-ricettive, agriturismi, bed&breakfast e del credito ceduto - articolo 176 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34" al fine di consentire il recupero degli sconti praticati ai beneficiari del bonus vacanze.

Esposizione nel modello Redditi 2021

Parallelamente a quanto visto per le precedenti tipologie di credito, l'indicazione del credito d'imposta in parola, nel modello Redditi 2021, deve avvenire ad opera dei **fornitori dei servizi turistico-ricettivi che hanno praticato lo sconto agli aventi diritto**, quand'anche costoro abbiano ceduto, totalmente o parzialmente, il credito stesso a terzi.

Il riconoscimento del credito d'imposta per recupero Buoni Vacanza comporta, pertanto, per tali soggetti, la compilazione del quadro RU, Sezione I con l'indicazione del **codice credito di nuova istituzione: I7**.

In particolare, nella Sezione potranno essere valorizzati:

- il rigo RU1, con l'indicazione del codice "I7";
- il rigo **RU5, col. 3** con l'esposizione dell'ammontare del credito maturato in riferimento agli sconti praticati nell'anno 2020;
- il rigo **RU6**, con l'indicazione del credito utilizzato in compensazione orizzontale nel modello F24 entro il termine del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (2020);
ovvero, in caso di cessione a soggetti terzi,
- il rigo **RU9, col. 1** con l'indicazione dell'importo ceduto (anche parzialmente) a terzi, come comunicato all'Agenzia delle Entrate, tramite l'apposita procedura telematica. In tal caso, non va compilata la sezione VI-B.

Gli indici di affidabilità fiscale (Isa) 2021 in tempo di Covid-19

A cura della **Redazione**

Nonostante il periodo d'imposta 2020 sia stato caratterizzato da una limitazione delle attività economiche e dalla forte contrazione dei ricavi per effetto della nota pandemia da COVID-19, gli indici di affidabilità fiscale (in sigla, ISA) devono essere compilati e trasmessi all'Agenzia delle Entrate, anche in presenza di un periodo di non normale svolgimento delle attività.

È pur vero che, per questo periodo d'imposta e per quello successivo, quindi per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, sono state introdotte specifiche cause di esclusione e sono stati elaborati specifici correttivi congiunturali agli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia con alcuni recenti provvedimenti che dovrebbero migliorare o, ancor meglio, non peggiorare i voti della pagella fiscale che permettono di ottenere specifici benefici fiscali.

GLI INDICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA): CARATTERI GENERALI

Gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) sono applicabili alle attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali è stato elaborato il relativo modello e forniscono un giudizio di sintesi sull'affidabilità del contribuente espresso su una scala da 1 a 10, ai sensi dell'art. 9-*bis* del D.L. n. 50/2017 convertito nella legge n. 96/2017.

Dal detto giudizio deriva il riconoscimento di taluni benefici previsti dal regime premiale e la possibile valutazione della posizione, ai fini della formazione di liste di controllo basate su analisi del rischio di evasione, elaborate tenendo anche conto delle informazioni presenti nell'archivio dei rapporti finanziari dell'Anagrafe tributaria, di cui al comma 6 dell'art. 7 del D.P.R. n. 605/1973.

I detti indici sono approvati con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze entro il 31 dicembre del periodo d'imposta per il quale sono applicati e possono essere integrati al fine di tenere in considerazione particolari situazioni, entro il mese di febbraio del periodo d'imposta successivo a quello per il quale le integrazioni sono applicate, ai sensi del comma 2 dell'art. 9-*bis* del citato D.L. n. 50/2017.

La revisione degli indici è disposta con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione.

Con particolare riferimento al periodo d'imposta 2020 (modelli ISA 2021), in relazione alla crisi pandemica conseguente all'emergenza COVID-19, per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021, i citati termini sono stati postergati, rispettivamente, al 31 marzo e al 30 aprile dell'anno successivo a quello di applicazione, dalla lett. c), comma 1 dell'art. 148 del D.L. n. 34/2020, convertito con modificazioni nella legge n. 77/2020, al fine di consentire l'introduzione di specifiche cause di esclusione e la contestuale elaborazione di specifici correttivi congiunturali agli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia (D.M. 2 febbraio 2021 e D.M. 30 aprile 2021).

Gli indici di affidabilità fiscale (ISA) hanno sostituito, a partire dal periodo d'imposta 2018, gli studi di settore e i parametri contabili.

Per le attività di controllo, di accertamento e di irrogazione delle sanzioni effettuate in relazione ai periodi d'imposta antecedenti a quelli in cui si applicano gli ISA, si considerano le disposizioni vigenti il giorno antecedente la data di entrata in vigore della legge n. 96/2017 di conversione del D.L. n. 50/2017.

Le disposizioni che, per fini diversi dall'attività di controllo, richiamano i commi da 181 a 189 dell'art. 3 della legge n. 549/1995 (parametri) e agli articoli 62-*bis* e 62-*sexies* del D.L. n. 331/1993 (studi di settore) e ai limiti previsti per l'applicazione degli studi di settore si devono intendere riferite anche agli ISA.

Per il periodo d'imposta 2020 sono stati approvati, con provvedimento del 28 gennaio 2021, 175 modelli e, per il medesimo periodo, le numerose novità introdotte per il 2020 intendono far fronte alle conseguenze dell'emergenza sanitaria, anche se, per effetto delle numerose cause di esclusione, si ritiene che per questo periodo d'imposta (2020) saranno relativamente pochi i soggetti che saranno chiamati all'applicazione degli ISA.

Si ricorda che per individuare l'ISA da applicare è necessario fare riferimento all'attività prevalente.

Con un recentissimo documento di prassi (Agenzia delle Entrate, circolare n. 6/E/2021), l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire chiarimenti sulla corretta applicazione degli ISA riferibili al periodo d'imposta 2020.

Come si evince dal contenuto, la detta circolare fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione, per il periodo d'imposta 2020 degli ISA, di cui al D.L. n. 50/2017, con l'ulteriore indicazione che, per tale periodo d'imposta, tutti gli ISA sono stati oggetto di una profonda revisione finalizzata a garantirne la corretta applicazione.

In particolare, tale aggiornamento è stato effettuato in due momenti, in una prima fase si è proceduto all'integrale revisione di una prima parte degli ISA (n. 87 ISA), secondo il percorso di ordinaria evoluzione cui annualmente circa la metà degli ISA è sottoposta e in una seconda fase sono stati effettuati una serie di specifici interventi che hanno riguardato tutti gli ISA, compresi quelli precedentemente descritti.

Tale attività è stata anche finalizzata, così come normativamente previsto, a tenere conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19 per il periodo d'imposta 2020, nonché a prevedere per la medesima annualità ulteriori ipotesi di esclusione dell'applicabilità degli ISA.

Nella citata circolare sono state fornite le indicazioni relative alle attività di revisione straordinaria di tutti gli ISA in applicazione per il periodo d'imposta 2020 finalizzate ad adeguare gli stessi alle mutate condizioni economiche e dei mercati e, in particolare, a cogliere gli effetti del COVID-19 per tale periodo d'imposta.

L'AMBITO SOGGETTIVO E LE ESCLUSIONI

Gli indici in commento si rendono applicabili agli esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo che svolgono come attività prevalente una o più attività tra quelle per le quali risulta approvato un indice sintetico di affidabilità fiscale.

Le istruzioni, parte generale, della modulistica relativa agli ISA 2021 prevedono i tre seguenti codici, per individuare le nuove cause di esclusione:

Q	Soggetti che hanno subito una diminuzione dei ricavi di cui all'Art. 85, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'Art. 54, del TUIR, di almeno il 33% nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente
R	Soggetti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019
S	Soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche specificamente individuate tramite appositi codici attività

Le istruzioni alla modulistica della dichiarazione dei redditi prevedono l'indicazione a rigo "RF1", colonna 2, ed analoghi rigi dei quadri "RE" ed "RG" di appositi codici:

15	Soggetti che hanno subito una diminuzione dei ricavi di cui all'Art.85, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'Art. 54, di almeno il 33% nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente
16	Soggetti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019
17	Soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche specificamente individuate tramite appositi codici attività

Nel caso di un'impresa in contabilità individuale, i citati codici devono essere indicati a campo 2 del rigo "RF1" dei modelli redditi:

RF1	Codice attività ¹	ISA cause di esclusione ²
------------	------------------------------	--------------------------------------

In linea di principio, i contribuenti esclusi dagli ISA non sono tenuti alla compilazione del relativo modello mentre quelli esclusi, ma tenuti alla presentazione del relativo modello, possono omettere l'acquisizione dei dati precalcolati limitandosi alla sola compilazione del modello.

Pertanto, gli stessi devono dichiarare, nei rispettivi quadri "RE" e/o "RF" e/o "RG" del modello Redditi 2021, la specifica causa di esclusione, compilare il modello a prescindere dall'acquisizione delle variabili "precalcolate" e senza effettuare il calcolo, allegando il modello alla dichiarazione Redditi 2021 (Agenzia delle Entrate, circolare n. 6/E/2021 § 3.2).

Dalle istruzioni alla compilazione dei modelli ISA e dei modelli REDDITI 2021 risultano esclusi dagli ISA anche determinati soggetti che si trovano in determinate condizioni.

Cessazione attività

L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 20/E/2019) ha precisato il comportamento da adottare nel caso in cui il contribuente, nello stesso periodo d'imposta, abbia esercitato due attività ma abbia cessato l'attività prevalente (quella da cui ha tratto i maggiori ricavi).

Il citato documento di prassi, confermando quanto già precisato in altro documento di prassi (Agenzia delle Entrate, circolare n. 30/E/2013), ha affermato che trattasi di un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Per quanto concerne i riflessi sulla modulistica, si configura un periodo di non normale svolgimento dell'attività, quindi nel quadro "F" e/o "G" del modello Redditi 2021 deve essere indicato il codice "4".

Modifica dell'attività in corso d'anno a seguito di inizio di nuova attività

L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 20/E/2019) ha chiarito come comportarsi nel caso in cui nel periodo d'imposta venga iniziata una nuova attività e questa diventi l'attività prevalente affermando che in detta ipotesi opera una causa di esclusione, considerandolo un periodo d'imposta non normale. Il citato documento di prassi ha confermato quanto già precisato in altro documento di prassi (Agenzia delle Entrate, circolare n. 8/E/2012).

Per quanto concerne i riflessi sulla modulistica, si configura un periodo di non normale svolgimento dell'attività e nel quadro "F" e/o "G" del modello Redditi 2021, deve essere indicato il codice "4".

Operazioni straordinarie

In caso di mera prosecuzione di un'attività esercitata da altri soggetti, sussiste una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA; rientrano in tale fattispecie, per esempio, l'avente causa nel caso di operazioni straordinarie avvenute nel corso del 2020 (donatario azienda, cessionario dell'azienda, società conferitaria, eredi del de cuius, società trasformata e altre situazioni).

Alle stesse conclusioni si perviene qualora una persona fisica decida di cessare la propria attività ed entro sei

mesi decida di aprire una nuova partita Iva ovvero abbia iniziato o continuato un'attività svolta in precedenza da altri (Agenzia delle Entrate, circolare n. 17/E/2019).

Una conferma è stata fornita da parte dell'Agenzia delle Entrate nella circolare appena indicata, partendo dalle diverse finalità che rivestono gli ISA rispetto agli studi di settore.

Si ricorda che gli ISA non hanno finalità accertative, ma sono da ritenere esclusivamente uno strumento con finalità premiali e ciò dovrebbe evitare comportamenti elusivi dei contribuenti.

Periodo non normale

Sono esclusi dagli ISA i soggetti che si trovano in condizioni di "non normale" svolgimento dell'attività.

Le istruzioni, a titolo esemplificativo, forniscono i seguenti esempi:

- periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale;
- periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
- periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
- periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi, dandone comunicazione alla C.C.I.A.A.;
- modifica in corso d'anno dell'attività esercitata;
- periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari per i Professionisti;
- eventi sismici.

Una situazione non analizzata con il recente documento di prassi (Agenzia delle Entrate, circolare n. 6/E/2021), purtroppo, è la situazione dipendente dalla recente pandemia da COVID-19 e il periodo non normale con relativa causa di esclusione.

Ricavi e/o compensi superiori al limite di 5.164.569 euro

Gli ISA non si applicano ai contribuenti che dichiarino ricavi di cui all'art. 85 del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir), ovvero compensi professionali di cui all'art. 54, comma 1 del Tuir, di importo superiore al limite di 5.164.569 Euro.

Per la determinazione del limite di ricavi e/o compensi al di sopra del quale gli indici non sono applicabili, per gli ISA di seguito indicati:

- BG40U (locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili);
- BF50U (intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici);
- BG69U (costruzioni);
- BK23U (servizi di ingegneria integrata),

Il decreto attuativo 28 dicembre 2018 prevede che i ricavi debbano essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle rimanenze iniziali ai sensi degli articoli 92 e 93 del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir).

Le cause di esclusione soggettive

Con il decreto appena citato del 28 dicembre 2018 sono state determinate le seguenti cause di esclusione soggettive:

- soggetti che applicano il regime forfetario, di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, dei minimi o che applicano altre tipologie di criteri forfetari nella determinazione del reddito (per esempio, l'attività agrituristica). Si ricorda che non è più presente la causa di esclusione, prevista in materia di studi di settore, per i contribuenti fuoriusciti dal regime forfetario ovvero dei minimi, i quali, pertanto, a partire dal periodo d'imposta di fuori uscita dal regime agevolato sono assoggettati agli ISA;
- soggetti che applicano il regime forfetario della legge n. 398/1991. L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 20/E/2019) ha precisato che tale causa di esclusione opera anche per i soggetti che operano in detto regime e, quindi, rientrano in tale fattispecie le associazioni sportive, le bande musicali, le pro loco e quant'altro;
- contribuenti con categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello ISA approvato per l'attività;

- soggetti esercenti più attività d'impresa, non rientrati nel medesimo ISA, qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle attività non prevalenti (comprensivi di quelli delle attività complementari) sia superiore al 30% dell'ammontare dei ricavi dichiarati (c.d. imprese *multiattività*). In tale ultimo caso è previsto l'obbligo di presentazione del modello anche se in presenza di una causa di esclusione;
- enti del terzo settore non commerciali, che optano per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 80 del D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117. Per il periodo d'imposta 2020 non sono ancora esclusi dall'applicazione degli ISA gli enti non commerciali del terzo settore che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa (articolo 80, D.Lgs. n. 117/2017), le organizzazioni di volontariato (O.d.V.) e le associazioni di promozione sociale (A.P.S.) che applicano il regime forfetario (articolo 86, stesso D.Lgs.), le imprese sociali (D.Lgs. n. 112/2017). L'esclusione è, infatti, subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione europea all'istituzione del Registro unico del terzo settore (R.U.T.S.) gestito dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali.
- società cooperative, società consortili e consorzi, che operano esclusivamente a favore delle imprese socie e associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori, che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi. Nel caso di società cooperative che non operano in via esclusiva nei confronti dei soci, non sussiste una causa di esclusione. L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 20/E/2019) ha suggerito di compilare il Campo "Annotazioni" nel quale segnalare eventuali anomalie ISA dovute alla gestione "non" imprenditoriale di detti enti.

Le istruzioni alla compilazione degli ISA prevedono due ulteriori tipologie di soggetti esclusi:

- soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "trasporto con taxi" (codice attività 49.32.10) e di "trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" (codice attività 49.32.20) - ISA AG72U;
- le corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività - ISA AG77U.

Imprese multiattività

Sono da inquadrare come imprese multiattività le imprese che esercitano due o più attività, qualora l'ammontare complessivo dei ricavi delle attività non ricomprese nel modello ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare complessivo dei ricavi dichiarati, e come sopra precisato in tale ipotesi opera una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA.

Sebbene si sia in presenza di una causa di esclusione, è necessario compilare il modello ISA, con finalità di raccolta di informazioni e monitoraggio.

L'ISA applicabile è quello relativo all'attività prevalente, cioè quello da cui derivano i maggiori ricavi; in tal senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate (circolare n. 31/E/2008).

Nel caso di svolgimento di più attività, prima di applicare l'istituto delle imprese multiattività, è necessario:

- valutare se le diverse attività sono comprese o meno nello stesso ISA;
- valutare se le diverse attività esercitate rientrano negli ISA caratterizzati dalla presenza delle "attività complementari" (cfr. Scheda Attività complementari).

L'annotazione separata dei ricavi può essere effettuata nel rispetto delle modalità ritenute più opportune quali settori, sezionali, codici, schede extra-contabili e quant'altro.

REGOLE DI COMPILAZIONE DEL PROSPETTO

	Codice attività			
	Periodo d'imposta diverso da 12 mesi			Barrare la casella
	Mesi di attività nel corso del periodo d'imposta (vedere istruzioni)			Numero
Imprese multiattività	1 Prevalente	ISA	Ricavi	,00
	2 Secondaria	CODICE ATTIVITÀ	Ricavi	,00
	3 Aggi o ricavi fissi		Ricavi	,00
	4 Altre attività		Ricavi	,00

Rigo 1	Devono essere indicati il codice ISA e l'ammontare dei ricavi derivanti dall'attività prevalente.
Rigo 2	Devono essere indicati il codice attività e l'ammontare dei ricavi derivanti dall'attività secondaria. Per attività secondaria si intende quella con un maggiore ammontare di ricavi e dopo quella relativa all'attività prevalente
Rigo 3	Devono essere indicati i ricavi derivanti da aggi e ricavi fissi al netto del prezzo corrisposto al fornitore: <ul style="list-style-type: none"> • aggi derivanti dalla vendita di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, a prescindere dal regime contabile adottato; • ricavi derivanti dalla gestione di ricevitorie, vendita delle schede e ricariche telefoniche, schede e ricariche prepagate per la visione di programmi pay per view, abbonamenti, biglietti e tessere per mezzi pubblici, viacard, tessere e biglietti per parcheggi, dalla gestione superenalotto e lotto; • ricavi derivanti dalla vendita di carburanti e dai rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, libri e periodici anche su supporti audio-video-magnetici.
Rigo 4	Devono essere indicati i ricavi derivanti dalle eventuali altre attività esercitate, non indicati nei ricavi precedenti.

Gruppo Iva

Non si applicano gli ISA, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, nei confronti dei soggetti che svolgono attività partecipanti ad un gruppo Iva di cui al Titolo "V-bis" del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Questi soggetti, sebbene esclusi dall'applicazione degli ISA, sono tenuti alla compilazione dei modelli ai fini della sola acquisizione dati.

Attività agricola

L'Agenzia delle Entrate (circolare n. 20/E del 2019) ha precisato che, nel caso in cui un contribuente svolga più attività, per alcune delle quali dichiara reddito d'impresa e per altre redditi appartenenti a categorie reddituali non interessate dall'applicazione degli ISA (per esempio, per l'esercizio dell'attività di agricoltura), si applica solo l'ISA relativo alle attività rientranti nell'ambito del reddito d'impresa; l'indirizzo è stato confermato con una precisa risposta a una istanza di interpello (n. 418/2019)

Pertanto, la conseguenza è che l'attività produttiva di reddito agrario, di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR), non rientra nel campo di applicazione degli ISA mentre l'attività commerciale è rilevante ai fini ISA.

LA PAGELLA DEL CONTRIBUENTE

Il punteggio complessivo di affidabilità fiscale è determinato come media tra i valori degli indicatori elementari approvati per lo specifico ISA applicato.

I detti indicatori sono riconducibili agli indicatori di affidabilità riferiti alle stime dei ricavi e compensi, del valore aggiunto per addetto e del reddito per addetto e alla durata e decumulo delle scorte e agli indicatori di anomalia, i quali intercettano disallineamenti tra i dati presenti nei modelli dichiarativi o emergenti dal confronto con banche dati esterne oppure indicano situazioni di non normalità o di non coerenza, dal punto di vista contabile e gestionale rispetto al settore e al modello organizzativo di riferimento.

Il punteggio di affidabilità ottenuto può, comunque, essere modificato rimuovendo l'anomalia rilevata dagli indicatori elementari oppure dichiarando ulteriori componenti positivi non annotati nelle scritture contabili.

Il principale beneficio degli ISA consiste nel fatto che ai contribuenti che raggiungono un livello di affidabilità, almeno pari a 8, spetta un regime premiale ma la presenza di una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA non premette di usufruire del regime premiale.

Preme evidenziare che tale esclusione opera anche per le imprese multiattività.

Per evitare tale limitazione, all'Agenzia delle Entrate è stato chiesto se un contribuente possa applicare gli ISA per raggiungere un giudizio di affidabilità idoneo ad ottenere uno o più dei benefici premiali.

La risposta fornita è stata negativa, in quanto gli ISA sono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento

dell'attività economica in condizioni di normalità economica.

L'applicazione degli ISA in condizioni specifiche significativamente diverse da quelle prese a riferimento per la costruzione degli indici stessi, non fornisce garanzie di totale affidabilità dei risultati.

Detta condizione si verifica anche con riferimento alle tre nuove condizioni introdotte limitatamente al periodo d'imposta 2020.

L'Agenzia delle Entrate (circolare 16/E/2020) ha affermato che, nel caso in cui pur non ricorrono le condizioni per applicare una delle cause di esclusione normativamente previste, se il contribuente ritiene di operare in condizioni di particolare eccezionalità, non può considerarsi escluso dall'applicazione degli ISA, avvalendosi di una causa di esclusione.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che in tali casi sussiste la possibilità di evidenziare nel campo "Note aggiuntive" la presenza di "particolari circostanze specifiche" riferibili alle condizioni di svolgimento della propria attività che, seppur non annoverate tra quelle che per legge o per decreto determinano una causa di esclusione, potrebbero non essere adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

LA DISCIPLINA SANZIONATORIA

Nei casi di omissione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici o di comunicazione inesatta o incompleta dei medesimi dati, si rende applicabile la sanzione, di cui al comma 1, dell'art. 8 del D.Lgs. n. 471/1997, da un minimo di Euro 250 a un massimo di Euro 2.000.

L'Agenzia delle Entrate, prima della contestazione della violazione, deve mettere a disposizione del contribuente le informazioni in possesso e deve invitare il contribuente a trasmettere la comunicazione dei dati o a correggere gli errori commessi; in relazione all'atteggiamento tenuto si applica la graduazione della sanzione, ai sensi del comma 16, dell'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

Nei casi di omissione della comunicazione, l'Agenzia delle Entrate può procedere, posto il preventivo contraddittorio, con l'accertamento induttivo, ai sensi del comma 2 dell'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973 (Accertamento) e dell'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972 (Iva).

RILEVANZA DEGLI INDICI AI FINI DELL'ACCERTAMENTO

Il livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli ISA in abbinamento alle informazioni presenti nell'archivio dei rapporti finanziari dell'Anagrafe tributaria, è utilizzato anche per definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, ai sensi del comma 14, dell'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

L'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza per la detta attività tengono conto, per il periodo d'imposta 2018, anche del livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli ISA per il periodo 2019 e, per il periodo d'imposta 2020, anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli ISA per i precedenti periodi d'imposta 2018 e 2019, ai sensi del comma 2, dell'art. 148 del D.L. n. 34/2020 (decreto "Rilancio").

Ai fini della definizione di tali strategie di controllo, l'Agenzia delle Entrate tiene conto di un livello di affidabilità con voto minore o uguale a 6 (Agenzia delle Entrate, provvedimento n. 126200/2019) mentre l'attribuzione di un punteggio compreso tra 6 e 7,99 non comporta l'avvio delle attività di controllo (Agenzia delle Entrate, circolare n. 20/E/2019 § 1.1).

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

La presentazione di una dichiarazione integrativa con l'obiettivo di modificare il punteggio ISA rispetto a quello conseguito in precedenza ha effetto anche ai fini dell'analisi del rischio; a tal fine, infatti, l'Agenzia delle Entrate considera gli esiti dell'ultima dichiarazione trasmessa e ricevuta (Agenzia delle Entrate, circolare n. 16/E/2020, § 8.3).

IL CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE DEI DATI

Nei modelli ISA sono indicati i dati contabili e strutturali riferiti all'attività d'impresa o di lavoro autonomo per il periodo d'imposta di riferimento e gli ulteriori dati contenuti nelle banche dati dell'Agenzia delle Entrate che sono resi disponibili nel "cassetto fiscale" del contribuente.

Le imprese in regime di contabilità semplificata sono tenute ad indicare il valore delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali di magazzino. Inoltre, è prevista una specifica sezione nel quadro "F" (dati contabili impresa) in cui riportare i componenti positivi e negativi interessati dalla disciplina transitoria operante in caso di passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria, e viceversa, ai sensi del comma 19, dell'art. 1 della L. n. 232/2016.

I dati precalcolati dall'Agenzia delle Entrate sono resi disponibili nel cassetto fiscale del contribuente.

Gli intermediari abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni acquisiscono il file contenente tali dati, accedendo al cassetto fiscale del soggetto dal quale hanno acquisito la delega oppure richiedendo i dati in modo massivo (Agenzia delle Entrate, provvedimenti n. 27444/2021 e n. 102484/2021).

RICHIESTA E ACQUISIZIONE MASSIVA DEI DATI	
INTERMEDIARI DELEGATI ALLA CONSULTAZIONE DEL CASSETTO FISCALE	INTERMEDIARI SENZA DELEGA ALLA CONSULTAZIONE DEL CASSETTO FISCALE
-	Ottenimento delle deleghe con copia di un documento di identità. Le deleghe acquisite sono conservate, numerate e annotate giornalmente in un apposito registro cronologico, con indicazione di: <ul style="list-style-type: none"> • numero progressivo e data della delega; • codice fiscale e dati anagrafici e/o denominazione del contribuente delegante; • estremi del documento di identità del sottoscrittore della delega;
<ul style="list-style-type: none"> • compilazione di un <i>file</i> con l'elenco dei contribuenti per cui si dispone della delega e per cui si richiedono i dati mediante l'apposito <i>software</i> reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate; • controllo del <i>file</i> predisposto utilizzando il <i>software</i> di controllo reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate; • trasmissione, mediante ENTRATEL, del file controllato. 	
L'attivazione della fornitura massiva dei dati è subordinata alla verifica positiva che la delega sia attiva alla data di invio della richiesta oppure, per gli intermediari che non disponevano in precedenza della delega alla consultazione, alla positiva verifica degli elementi di riscontro indicati sulla delega.	
Entro cinque giorni dall'invio del <i>file</i> , rilascio di una ricevuta contenente eventuali errori nelle richieste trasmesse. In caso di errori, i dati richiesti per i soggetti segnalati non sono consegnati agli intermediari, i quali dovranno trasmettere un nuovo file con i dati corretti.	
La data a partire dalla quale è possibile prelevare i <i>file</i> è indicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate e per le richieste inoltrate dopo detta data, i file sono resi disponibili entro cinque giorni dalla data della richiesta.	
Entro venti giorni lavorativi dalla data in cui sono stati resi disponibili i <i>file</i> contenenti i dati, cancellazione dall'area autenticata del sito internet dei servizi telematici.	

Le precalcolate ISA sono rese disponibili in file "XML" che devono essere scaricati dal cassetto Fiscale.

I dati precalcolati sono recepiti dal software di compilazione del modello, attivando la funzione "Importa da file XML", e confluiscono nell'apposito quadro "Dati forniti dall'Agenzia" dei modelli ISA.

L'Agenzia fornisce i dati calcolati per posizione ISA considerando il codice fiscale del contribuente, il codice ISA relativo all'anno di applicazione e la tipologia di reddito dichiarato dal contribuente nel 2019 (impresa o lavoro autonomo).

Nel fornire tali dati, l'Agenzia delle Entrate deve considerare che l'attività può essere cambiata nel corso degli anni e tali modifiche rilevano nella corretta ed omogenea comparazione ed utilizzazione dei dati precalcolati.

Sulla base di tali considerazioni, l'Agenzia delle Entrate fornisce le posizioni ISA con riferimento alla storia del contribuente ed ai dati presenti nelle dichiarazioni dei redditi del contribuente negli otto periodi di imposta precedenti.

Per ogni contribuente l'Agenzia delle Entrate fornisce una o più posizioni ISA complete e due posizioni ISA residuali, una per l'attività di impresa e una per l'attività di lavoro autonomo.

Le due posizioni residuali vengono fornite perché nel corso del tempo l'attività del contribuente può essere cambiata ovvero il contribuente può non avere presentato la dichiarazione dei redditi.

Quindi per il calcolo dell'indice sintetico di affidabilità, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente ovvero dell'intermediario delegato due posizioni residuali (una per lavoro autonomo e l'altra per il reddito d'impresa) e tante posizioni complete ISA in relazione alle attività esercitate in passato.

CONTROLLO, MODIFICA DEI DATI E SOFTWARE

I dati forniti dall'Agenzia delle Entrate sono direttamente utilizzati dal software applicativo degli ISA e parte di essi possono essere modificati, qualora gli indicatori elementari interessati evidenzino anomalie, e successivamente utilizzati per l'applicazione degli indici.

Nel caso in cui l'indice sia calcolato dal contribuente senza modificare i dati forniti dall'Agenzia delle Entrate, l'esito dell'applicazione dello stesso sarà ordinariamente non soggetto a contestazioni da parte della stessa agenzia, relativamente ai valori delle variabili precalcolate fornite e non modificate (Agenzia delle Entrate, circolare n. 17/E/2019 § 1.5.2).

Si evidenzia, però, che determinati dati scaricati sono non modificabili e, quindi, nel caso in cui il contribuente rilevi disallineamenti rispetto a quelli corretti, lo stesso potrà fornire le relative indicazioni compilando il campo "Note aggiuntive" del modello.

Il software degli ISA esprime il risultato complessivo di affidabilità fiscale e quello relativo ai singoli indicatori di affidabilità (variabile da 1 a 10) e di anomalia (variabile da 1 a 5).

Se il punteggio complessivo dell'ISA è inferiore a 10, il software visualizza, con riferimento a ciascun indicatore elementare, l'importo degli ulteriori componenti positivi necessari per ottenere il punteggio massimo.

DICHIARAZIONE DI ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI

Per i periodi d'imposta nei quali trovano applicazione gli ISA, i contribuenti interessati possono indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, per migliorare il proprio profilo di affidabilità e i detti componenti rilevano per la determinazione della base imponibile ai fini Irpef e/o Ires e Irap e determinano un corrispondente maggior volume d'affari Iva, ai sensi del comma 9, dell'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

La dichiarazione dei maggiori importi non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte, ai sensi dell'art. 20 del D.Lgs. n. 241/1997.

Sul punto è opportuno evidenziare che, se in seguito alla indicazione di maggiori componenti positivi, i ricavi superano i limiti per la tenuta della contabilità semplificata, è possibile continuare a mantenere il detto regime anche nell'anno successivo (Agenzia delle Entrate, circolari n. 54/E/2001 § 13 e n. 8/E/2020 § 1.13).

Vendite a distanza: le novità dal 1° luglio 2021

A cura della **Redazione**

Per effetto della direttiva UE n. 2455/2017 del 5 dicembre 2017 vi sono, a decorrere dal 1° luglio 2021 (originariamente l'entrata in vigore era fissata già a decorrere dal 1° gennaio 2021), delle importanti novità Iva in materia di vendite a distanza effettuate in ambito comunitario. La citata direttiva UE n. 2455/2017 del 5 dicembre 2017, in tema di vendite a distanza, è stata recepita nell'ordinamento nazionale ad opera del D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83 pubblicato sulla G.U. del 15 giugno 2021.

VENDITE A DISTANZA: LE DEFINIZIONI VALEVOLI DAL 1° LUGLIO 2021

L'art. 2 del D.Lgs. n. 83/2021 ha fornito, in modo puntuale, una nuova definizione di vendite a distanza e nel dettaglio:

- **per vendite a distanza intracomunitarie di beni** si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di persone fisiche **non** soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'articolo 72 del D.P.R. n. 633/1972 (ad es. le cessioni di beni effettuate nei confronti delle sedi e dei rappresentanti diplomatici e consolari, NATO, ecc.), ovvero, **con esclusione dei beni soggetti ad accisa**, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa;
- **per vendite a distanza di beni importati da territori terzi** o Paesi terzi si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, da un territorio terzo o paese terzo con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro dell'Unione europea a destinazione di persone fisiche **non** soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'articolo 72 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero, **con esclusione dei beni soggetti ad accisa**, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

Non rientrano nei concetti più sopra evidenziati:

- le cessioni di mezzi di trasporto nuovi;
- le cessioni di beni da installare, montare o assemblare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.

ATTENZIONE: si evidenzia che il commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C (quindi, nei confronti di non soggetti passivi Iva), qualora sussistano i presupposti più sopra descritti, rientra nel concetto di vendite a distanza. Fermo restando il fatto che **le novità a decorrere dal 1° luglio 2021 tornano applicabili a tutte le vendite**

a distanza (come sopra descritte) indipendentemente dal fatto che l'acquisto sia online (e-commerce), per telefono, fax ovvero altri canali di acquisto. In sostanza, ciò che qualifica tali vendite a distanza è che il trasporto da uno Stato membro ad un altro sia effettuato a cura dal cedente o per suo conto nei confronti di privati consumatori, e non la circostanza che la conclusione del contratto sia avvenuta tramite canali tecnologici a distanza. Quindi, risulta errato affermare che le nuove regole tornano applicabili unicamente alle vendite a distanza effettuate tramite E-commerce.

AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLE NUOVE REGOLE IVA DAL 1° LUGLIO 2021

Le novità introdotte ad opera del D.Lgs. n. 83/2021, con effetto 1° luglio 2021, riguardano:

- le vendite a distanza intracomunitarie di beni, di cui al nuovo art. 38-*bis*, commi 1 e 3, del D.L. n. 331/1993;
- le vendite a distanza di merci e beni importati da Paesi terzi o da territori terzi, di cui al nuovo art. 38-*bis*, commi 2 e 3, del D.L. n. 331/1993;
- le cessioni domestiche di beni da parte di soggetti passivi non stabiliti nella UE a consumatori privati, facilitate tramite interfacce elettroniche;
- le forniture di servizi a consumatori privati da parte di soggetti passivi non stabiliti nella UE (oppure stabiliti nella UE ma non nello Stato membro di consumo).

VENDITE A DISTANZA INTRACOMUNITARIE DI BENI (NUOVO ART. 38-BIS, COMMI 1 E 3 DEL D.L. N. 331/1993) E NUOVO REGIME OPZIONALE OSS (ONE STOP SHOP)

Per tali tipologie di vendite, **a decorrere dal 1° luglio 2021**, viene introdotta un'unica soglia complessiva pari a 10.000 Euro (conseguentemente dal 1° luglio 2021 **sono eliminate** le precedenti soglie, **valide fino al 30 giugno 2021**, che variano, per singolo Paese della UE da 35.000 a 100.000 Euro), **al di sopra della quale le vendite a distanza, sono rilevanti ai fini Iva nel Paese nel quale è stabilito il destinatario privato consumatore**. Tenendo presente che **la citata soglia di 10.000 Euro va calcolata sommando per ciascun anno il valore totale delle vendite a distanza intracomunitarie di beni, al netto dell'Iva nonché delle prestazioni di servizi elettronici resi (c.d. commercio elettronico diretto) a privati consumatori in altri Stati membri della UE**.

ATTENZIONE: a seguito della citata novità, è stato stabilito che, al fine di semplificare le obbligazioni degli operatori (si pensi all'apertura e gestione della partita Iva all'interno dei singoli Paesi della UE), il regime **opzionale MOSS (Mini One Stop Shop)**, utilizzabile fino al 30 giugno 2021 solo per il commercio elettronico diretto, **sarà esteso dal 1° luglio 2021 anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alla generalità delle prestazioni di servizi verso privati consumatori (B2C) e lo stesso sarà rinominato in OSS (One Stop Shop – fermo restando il fatto che anche tale regime potrà essere utilizzato in via opzionale)**.

[segue]

REGIME OPZIONALE OSS: LE COSE DA SAPERE

- Il regime OSS, a seconda del soggetto che opta, si suddivide in:
 - **regime OSS-UE** al quale possono optare i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti nella UE per le vendite intracomunitarie a distanza e i soggetti stabiliti nella UE per tutti i servizi resi a privati consumatori in altro Stato membro della UE. Tenendo presente che lo Stato di identificazione per l'accesso al regime speciale è quello in cui l'operatore è stabilito;
 - **regime OSS-non UE** al quale possono optare i soggetti passivi non stabiliti nella UE per tutte le prestazioni di servizi resi a privati consumatori nella UE.

ATTENZIONE: una volta esercitata l'opzione per il regime OSS, lo stesso va applicato per tutte le vendite a distanza nonché per tutte le prestazioni di servizi nei rapporti B2C effettuate in altro Stato membro.

- a decorrere dal 1° aprile 2021 è possibile pre-registrarsi sul sito dell'Agenzia delle Entrate all'OSS (www.agenziaentrate.gov.it – accedendo area riservata alla sezione “Regimi IVA mini One Stop Shop, One Stop Shop e Import One Stop Shop”);
- l'opzione al regime OSS esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione Iva, in quanto sostituiti da un'apposita dichiarazione trimestrale da presentare entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre. In tale dichiarazione OSS, l'Iva va applicata secondo le regole dello Stato membro di destinazione dei beni e servizi per quanto riguarda la base imponibile e l'aliquota Iva.

In base a quanto più sopra riportato ed al contenuto di cui al D.Lgs. n. 83/2021, ne consegue che, dal 1° luglio 2021:

- **se la soglia di 10.000 Euro non risulta superata**, l'Iva è dovuta in Italia (Paese da dove partono i beni) salvo opzione da parte del cedente all'OSS per l'applicazione dell'Iva nello Stato membro di destinazione;
- **se la soglia di 10.000 Euro nell'anno precedente è stata superata**, l'Iva è dovuta nello Stato membro di destinazione dei beni (in tal caso il cedente dovrà procedere all'apertura di partita Iva nel Paese di destino, ovvero optare per l'OSS adempiendo, in tale ultimo caso, agli obblighi Iva presso la propria Amministrazione Finanziaria, evitando in tal modo l'onere di aprire una posizione Iva in ciascun Paese comunitario nei quali sono stabiliti i destinatari delle vendite a distanza);
- **se la soglia di 10.000 Euro è superata in corso d'anno**, le vendite sono soggette ad Iva a destino dalla data di superamento della soglia. Ferma restando, anche in tal caso, la possibilità di opzione per l'OSS.

Fermo restando quanto più sopra rappresentato, molti operatori si stanno chiedendo, da più parti, come comportarsi per le eventuali identificazioni dirette Iva, ovvero rappresentanti fiscali ancora aperti alla data del 1° luglio 2021, qualora l'operatore nazionale abbia comunque optato per l'OSS.

Per meglio dire, ad oggi non si sa se in caso di opzione all'OSS tali identificazioni/rappresentanti Iva vadano o meno chiuse per le operazioni effettuate dal 1° luglio 2021.

ATTENZIONE: sul punto sembra ragionevole ritenere, sperando in una conferma ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate, che le identificazioni/rappresentanti IVA possano essere mantenuti anche a decorrere dal 1° luglio 2021, ancorché vi sia stata l'opzione all'OSS. In tal caso però, tutte le vendite a distanza non potranno transitare tramite tali identificazioni/rappresentanti Iva, ma bensì tramite l'OSS.

Si perviene alle conclusioni più sopra riportate in considerazione del fatto che le disposizioni Iva prevedono comunque la possibilità di aprire identificazioni/rappresentanti Iva indipendentemente dalle vendite a distanza. Infatti, tali identificazioni/rappresentanti Iva servono anche per effettuare acquisti intracomunitari (in altro Paese della UE) da parte dell'operatore nazionale che vuole depositare le merci in un magazzino comunitario.

VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI DA TERRITORI TERZI O PAESI TERZI (NUOVO ART. 38-BIS, COMMI 2 E 3 DEL D.L. N. 331/1993) E NUOVO REGIME IOSS (IMPORT ONE STOP SHOP)

A decorrere dal 1° luglio 2021, vi è la rimozione dell'attuale franchigia Iva sulle importazioni di modico valore (pari ad Euro 22).

Contestualmente, per le vendite a distanza, anche tramite interfacce elettroniche, di beni importati da Paesi o territori terzi di valore non superiore a 150 Euro, l'assolvimento dell'IVA all'importazione **viene semplificato qualora il contribuente opti per il regime speciale IOSS** (*Import One Stop Shop*).

Tale regime opzionale prevede che il contribuente versi all'Erario italiano, cumulativamente e su base mensile (con presentazione di apposita dichiarazione mensile), l'imposta dovuta per i beni importati in qualsiasi Paese comunitario (al riguardo si evidenzia che l'aliquota Iva da applicare sui beni è quella prevista nello Stato membro in cui avviene la cessione).

ATTENZIONE: l'opzione al regime IOSS esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione Iva, in quanto sostituiti da un'apposita dichiarazione mensile.

ATTENZIONE: a decorrere dal 1° aprile 2021 è possibile pre-registrarsi sul sito dell'Agenzia delle Entrate allo IOSS (www.agenziaentrate.gov.it – accedendo area riservata alla sezione “Regimi IVA mini One Stop Shop, One Stop Shop e Import One Stop Shop”).

Con riferimento al sistema IOSS si segnala che, da ultimo, l'Agenzia delle Dogane, con la circolare n. 26 del 30 giugno 2021 e le determinazioni n. 219776 e 219778 sempre del 30 giugno 2021, ha fornito le indicazioni procedurali di carattere doganale in materia di vendite a distanza, a seguito delle citate novità. Più in particolare, sono state definite:

- le modalità operative per la presentazione delle dichiarazioni mensili e per il pagamento dell'Iva all'importazione dovuta dai soggetti che intendono avvalersi del regime speciale IOSS;
- le modalità di presentazione del modello dichiarativo con un set di dati ridotto, denominato H7, utilizzabile per le dichiarazioni relative a merci importate in spedizioni aventi un valore intrinseco non superiore a 150 Euro (spedizioni di valore trascurabile) o aventi natura non commerciale inviate da un privato a un altro privato.

INTERFACCE ELETTRONICHE

Il nuovo art. 2-bis del D.P.R. n. 633/1972 (introdotto ad opera del D.Lgs. n. 83/2021) stabilisce che **le seguenti cessioni di beni si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale (ad es. i c.d. marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi:**

- a. le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3 del D.L. n. 331/1993, e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi, **effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea** (quindi, tale regola torna applicabile unicamente nei casi in cui i fornitori siano soggetti passivi extra-UE);
- b. le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi, di cui all'articolo 38-bis, commi 2 e 3, del D.L. n. 331/1993, **in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 Euro.**

ATTENZIONE: il soggetto passivo che facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di beni descritte precedentemente si considera cessionario e rivenditore dei citati beni e tali operazioni, ai fini Iva, si considerano effettuate nel momento in cui è accettato il pagamento del corrispettivo. In tal caso è stato previsto che le forniture B2B di cui al precedente punto a. (per meglio dire il rapporto tra l'interfaccia elettronica e l'effettivo fornitore extra-UE), se territorialmente rilevanti all'interno dell'UE, siano esenti da iva (ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972), fermo restando il diritto del fornitore sottostante a detrarre l'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti; per tali operazioni, tuttavia, gli Stati non hanno la possibilità di

prevedere l'esonero dall'obbligo di fatturazione, diversamente da quanto previsto in generale per le prestazioni esenti Iva.

ATTENZIONE: i soggetti facilitatori sono tenuti a conservare la documentazione dalla quale risultano le informazioni relative alle operazioni effettuate, per un periodo di 10 anni a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione stessa è stata effettuata. Tali obblighi di conservazione sussistono sia nel caso in cui l'interfaccia elettronica sia considerata "rivenditore" di beni, o prenda parte ad una prestazione di servizi forniti in via elettronica per la quale si presume agisca in nome proprio, sia in caso contrario.

OSS UE E IOSS: PROFILI OPERATIVI

L'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento del 25 giugno 2021 ha chiarito che l'Ufficio competente a svolgere le attività di controllo/verifica/funzionamento dei due nuovi regimi opzionali è, dal 1° luglio 2021, il **Centro Operativo di Pescara (c.d. COP)**; conseguentemente per le eventuali controversie relative agli atti emessi dal Centro Operativo di Pescara nei confronti dei soggetti che aderiscono ai regimi opzionali in esame sarà competente la **Commissione Tributaria Provinciale di Pescara**. Il Centro Operativo di Pescara svolgerà, tra le altre, le seguenti attività:

- lavorazione delle richieste di identificazione e di registrazione;
- trattamento delle dichiarazioni Iva OSS e IOSS;
- emissione dei provvedimenti di sospensione, esclusione e cancellazione dai regimi opzionali;
- liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni relativamente alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi con arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente nello Stato;
- monitoraggio dei rimborsi.

ISCRIZIONE ALL'OSS UE E IOSS: CONTENUTI

Il citato provvedimento del 25 giugno 2021 contiene diversi allegati. Negli allegati B e C sono riportate le informazioni necessarie da inserire nel sito dell'Agenzia delle Entrate in sede di registrazione telematica (da effettuare nel sito web dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it), rispettivamente, al sistema OSS UE e IOSS.

DATI PER LA REGISTRAZIONE ALL'OSS UE	DATI PER LA REGISTRAZIONE ALLO IOSS
<ul style="list-style-type: none"> • Numero di partita Iva; • indirizzi elettronici: indirizzi di posta elettronica (e-mail) e siti web; • Paese in cui ha sede l'attività del soggetto passivo se al di fuori dell'Unione europea; • numeri individuali d'identificazione Iva o, se non disponibili, numeri di registrazione fiscale attribuiti dagli Stati membri, diversi da quello di identificazione, in cui il soggetto passivo ha una o più stabili organizzazioni; • indirizzi postali completi e ragioni sociali delle stabili organizzazioni in uno o più Stati membri diversi da quello di identificazione; • numeri d'identificazione Iva come soggetto passivo non stabilito attribuiti dagli Stati membri; 	<ul style="list-style-type: none"> • Indicazione della qualità del soggetto (intermediario loss/iscrizione diretta); • per le persone fisiche: il cognome, il nome, il luogo e la data di nascita e, se esistente, la ditta; • per i soggetti diversi dalle persone fisiche: la denominazione, ovvero la ragione sociale; • indirizzi elettronici: indirizzi di posta elettronica (e-mail) e siti web; • Paese in cui ha sede l'attività del soggetto passivo se al di fuori dell'Unione europea; • numeri individuali d'identificazione Iva o il codice fiscale attribuito dallo Stato di residenza o domicilio, se previsto; • eventuale numero d'identificazione attribuito al soggetto rappresentato;

[segue]

DATI PER LA REGISTRAZIONE ALL'OSS UE	DATI PER LA REGISTRAZIONE ALLO IOSS
<ul style="list-style-type: none"> • informazioni bancarie: intestatario, numeri IBAN e BIC; • data di inizio dell'applicazione del regime, se anteriore alla data di registrazione; • nominativo del referente: nome, cognome, indirizzo di posta elettronica e numero di telefono del soggetto a cui l'Agenzia delle Entrate può rivolgersi per richiedere informazioni o inviare eventuali comunicazioni; • indicazione che precisa se il soggetto passivo è una interfaccia elettronica; • indicazione che precisa se il soggetto passivo rientra in un gruppo Iva. 	<ul style="list-style-type: none"> • informazioni bancarie: intestatario, numeri IBAN e BIC; • data di inizio dell'applicazione del regime, se anteriore alla data di registrazione.

ATTENZIONE: l'iscrizione ai regimi opzionali, come scritto in precedenza, è già operativa dal 1° aprile 2021. **Ad un occhio attento non sfuggirà il fatto che, stante il contenuto degli allegati più sopra richiamati, la data per l'opzione sia all'OSS che allo IOSS può essere anteriore a quella della registrazione.** Quindi, ad esempio un soggetto che si registra all'OSS il 10 luglio 2021 potrà indicare come data inizio di applicazione il 1° luglio 2021.

INFORMAZIONI DELLE DICHIARAZIONI IVA OSS E IOSS

Fermo restando il fatto che il provvedimento del 25 giugno 2021 non ha reso disponibili i modelli di dichiarazione OSS (da presentare trimestralmente anche nel caso in cui nel trimestre non vi siano operazioni) e IOSS (da presentare mensilmente anche in mancanza di operazioni), lo stesso ne ha definito i contenuti come di seguito riportato:

DATI PER LA DICHIARAZIONE IVA OSS UE	DATI PER LA DICHIARAZIONE IVA IOSS
<ol style="list-style-type: none"> 1) Il numero di partita Iva; 2) l'anno solare e il periodo di riferimento; 3) l'indicazione se si tratti di dichiarazione originaria o modificativa; 4) la data di inizio e fine del periodo nel caso in cui il soggetto passivo presenti più di una dichiarazione Iva per lo stesso mese; 5) per le prestazioni effettuate a partire dalla sede dell'attività economica o dalla stabile organizzazione nel territorio dello Stato o dal luogo di partenza dei beni e per ogni Stato membro di residenza o domicilio dei committenti in cui l'Iva è dovuta: <ol style="list-style-type: none"> 5.1) il codice Paese dello Stato membro di domicilio o residenza dei committenti e dei commissionari; 5.2) l'eventuale luogo di partenza dei beni; 5.3) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi, distintamente per ciascuno Stato membro, effettuate nel periodo di riferimento e suddiviso per aliquote; 5.4) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle vendite a distanza, distintamente per ciascuno Stato membro effettuate nel periodo di riferimento e suddiviso per aliquote; 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Il numero di identificazione Iva attribuito per l'applicazione del presente regime; 2) l'anno solare e il mese di riferimento; 3) l'indicazione se si tratti di dichiarazione originaria o modificativa; 4) la data di inizio e fine del periodo nel caso in cui il soggetto passivo presenti più di una dichiarazione Iva per lo stesso mese; 5) il codice Paese dello Stato di provenienza dei beni; 6) l'eventuale luogo di partenza dei beni; 7) l'ammontare delle vendite a distanza dei beni importati, distintamente per ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente, suddiviso per aliquote, al netto dell'imposta sul valore aggiunto; 8) le aliquote applicate nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente; 9) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente; 10) l'importo totale dell'imposta dovuta.

[segue]

DATI PER LA DICHIARAZIONE IVA OSS UE	DATI PER LA DICHIARAZIONE IVA IOSS
<p>5.5) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro, facilitate tramite l'uso di interfacce elettroniche, effettuate nel periodo di riferimento e suddiviso per aliquote;</p> <p>5.6) le aliquote applicate in relazione allo Stato membro di domicilio o residenza dei committenti;</p> <p>5.7) l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti;</p> <p>5.8) l'importo totale dell'imposta dovuta;</p> <p>6) per le operazioni effettuate da soggetti che dispongono di stabili organizzazioni in altri Stati membri dell'Unione europea:</p> <p>6.1) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti, diverso da quello in cui la stabile organizzazione è localizzata, suddiviso per aliquote;</p> <p>6.2) il numero individuale d'identificazione Iva o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione, incluso il codice Paese del soggetto passivo;</p> <p>7) Per i beni spediti o trasportati da altri Stati membri, per ciascuno Stato membro di partenza saranno specificate:</p> <p>7.1) l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti, diverso da quello in cui la stabile organizzazione è localizzata, suddiviso per aliquote;</p> <p>7.2) l'importo totale dell'imposta dovuta per ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o trasporto;</p> <p>7.3) il numero individuale d'identificazione Iva o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione, incluso il codice Paese del soggetto passivo.</p>	

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi

A cura della **Redazione**

Con la legge di Bilancio 2021 (legge n. 178/2020), è stato previsto nell'ambito del piano "Transizione 4.0", un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi. Il credito d'imposta potenzia le agevolazioni del suo predecessore nato con l'art.1, commi 184-197, della legge n. 160/2019, mantenendone inalterati i meccanismi di funzionamento.

LE NUOVE MISURE AGEVOLATIVE PREVISTE CON LA LEGGE N. 178/2020

Con l'art. 1 della legge n. 178 del 30 dicembre 2020, ai commi dal 1051 al 1063, le precedenti misure agevolative previste con la legge n. 160/2019 sono state potenziate e prolungate di due anni. Le vecchie disposizioni prevedevano, a partire dall'anno 2020 e in sostituzione al super e all'iper ammortamento, un credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi.

La nuova norma, ricalcando la precedente, individua i seguenti investimenti agevolabili:

- investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa compresi nell'allegato A annesso alla L. n. 232/2016;
- investimenti in altri beni strumentali nuovi, ad eccezione dei beni specificatamente esclusi quali:
 - i beni per i quali il D.M. Finanze 31 dicembre 1998 stabilisce aliquote di ammortamento inferiori al 6,5%;
 - i beni indicati all'art.164, comma 1 Tuir e cioè i veicoli e altri mezzi di trasporto a deducibilità limitata;
 - i fabbricati e le costruzioni;
 - i beni di cui all'allegato 3 annesso alla L. n. 208/2015;
 - i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.
- investimenti in beni immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa di cui all'allegato B annesso alla L. n. 232/2016.

Le disposizioni agevolative valgono per tutti i beni destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato. Tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, possono accedere al credito d'imposta, indipendentemente dalla forma giuridica adottata, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione o dal regime fiscale di determinazione del reddito. Il credito è fruibile alle medesime condizioni anche dagli esercenti arti e professioni, i quali, tuttavia, non possono accedere all'agevolazione relativamente ai beni di cui agli allegati A e B della L. n. 232/2016.

È inoltre, condizione necessaria per la fruizione del beneficio, il rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e il corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Restano esplicitamente escluse dal credito d'imposta:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, o altra procedura concorsuale, oppure che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001.

Gli investimenti agevolabili sono quelli effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro il 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione. L'agevolazione è applicabile alle seguenti condizioni e misure:

TIPO BENE	IMPORTO INVESTIMENTO	CREDITO D'IMPOSTA	QUOTE ANNUALI DI FRUIZIONE	DECORRENZA UTILIZZO
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	fino a € 2.500.000	50%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	oltre € 2.500.000 e fino € 10.000.000	30%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	oltre € 10.000.000 e fino € 20.000.000	10%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Immateriale all. B L. n. 232/2016</i>	fino a € 1.000.000	20%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Altri beni materiali</i>	fino a € 2.000.000	10%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.
<i>Altri beni materiali destinati al lavoro agile</i>	fino a € 2.000.000	15%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.
<i>Altri beni immateriali</i>	fino a € 1.000.000	10%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.
<i>Altri beni immateriali destinati al lavoro agile</i>	fino a € 1.000.000	15%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.

NOTA: qualora l'impresa effettui un investimento in un bene materiale o immateriale, diverso da quelli presenti nei citati allegati A e B ed abbia un volume d'affari inferiore ad € 5.000.000, il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Sono inoltre agevolabili gli investimenti effettuati **dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 ovvero entro il 30 giugno 2023**, a condizione che entro il 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione. In questo caso l'agevolazione si applica con le seguenti misure:

TIPO BENE	IMPORTO INVESTIMENTO	CREDITO D'IMPOSTA	QUOTE ANNUALI DI FRUIZIONE	DECORRENZA UTILIZZO
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	fino a € 2.500.000	40%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	oltre € 2.500.000 e fino € 10.000.000	20%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Materiale all. A L. n. 232/2016</i>	oltre € 10.000.000 e fino € 20.000.000	10%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Immateriale all. B L. n. 232/2016</i>	fino a € 1.000.000	20%	3	dall'anno dell'entrata in funzione e di interconnessione.
<i>Altri beni materiali</i>	fino a € 2.000.000	6%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.
<i>Altri beni immateriali</i>	fino a € 1.000.000	6%	3	dall'anno dell'entrata in funzione.

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento della spesa e la corretta determinazione dei costi agevolabili. In più, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni normative. In particolare, dovrà essere annotato, anche a penna se mancante sulla fattura in formato elettronico, la dicitura "acquisto ai sensi dell'art. 1, commi 1051-1063, L. n. 178/2020".

In relazione agli investimenti aventi ad oggetto beni ricompresi negli allegati A e B annessi alla L. n. 232/2016, le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica asseverata (nella precedente disposizione della L. n. 160/2019 era invece richiesta una perizia semplice non asseverata) rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritto nel rispettivo albo professionale, o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai sopraccitati allegati e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. In caso di beni di costo unitario di acquisizione non superiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da un'autodichiarazione resa dal legale rappresentante dell'impresa che ha effettuato l'investimento.

Al solo scopo di consentire al Mise di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative, i contribuenti che si avvalgono del credito d'imposta in esame effettuano una comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico secondo i modi e termini che saranno individuati con apposito e futuro decreto.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito, né alla formazione della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 (ROL) e 109, comma 5 (deducibilità componenti negativi) del Tuir. In più, il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della sua non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.

IL CONCETTO DI "INVESTIMENTO EFFETTUATO"

Per determinare correttamente il credito d'imposta è necessario comprendere quando l'investimento può considerarsi effettuato.

A tal fine, durante la vigenza del precedente iper-ammortamento, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 4/2017, ha avuto modo di chiarire che per la «determinazione del momento di effettuazione, rilevante ai fini della

spettanza della predetta maggiorazione, l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà».

La stessa Agenzia ha poi aggiunto che *«nell'ipotesi in cui l'investimento nei beni in questione sia realizzato mediante un contratto di appalto a terzi, in base ai predetti criteri di competenza di cui all'articolo 109 del Tuir, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente».*

Si ricorda che in base all'art. 1655 del codice civile, il contratto di appalto è il contratto con il quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di un'opera o di un servizio, verso un corrispettivo in denaro.

Il contratto di appalto e il contratto di vendita si distinguono tra loro in relazione all'oggetto. Mentre infatti l'appalto ha per oggetto una prestazione di fare, la vendita ha per oggetto la cessione di un bene.

Nella pratica, tuttavia, è meno facile differenziare una prestazione di fare da una compravendita, si pensi ad esempio al caso di un acquisto di un prodotto che deve essere fabbricato dalla controparte.

Una soluzione può essere rinvenuta applicando il criterio della prevalenza. Si ha appalto se la prestazione di fare, vale a dire l'attività lavorativa, prevale sulla prestazione di dare e cioè sulla fornitura di materiale. Al contrario si ha la vendita se la prestazione di dare, vale a dire la fornitura di materiale prevale sulla prestazione di fare e cioè sull'attività lavorativa.

Per quanto poi riguarda gli investimenti effettuati attraverso contratti di leasing, ai fini della determinazione del momento di effettuazione dell'investimento, rileva il momento in cui il bene viene consegnato, ossia entra nella disponibilità del locatario. Nel caso in cui il contratto di leasing preveda la clausola di prova a favore del locatario, rileva invece la dichiarazione di esito positivo del collaudo. Non rileva invece, ai fini della spettanza del presente beneficio, il momento del riscatto.

Sono infine agevolabili anche i beni realizzati in economia. Sulla questione le Entrate, sempre nella circolare 4/2017, hanno precisato che per tali beni *«ai fini della determinazione del costo di acquisizione, rilevano i costi imputabili all'investimento sostenuti nel periodo agevolato, avuto riguardo ai criteri di competenza in precedenza indicati. Si tratta, ad esempio, dei costi concernenti:*

- *la progettazione dell'investimento;*
- *i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione del bene;*
- *la mano d'opera diretta;*
- *gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene;*
- *i costi industriali imputabili all'opera (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, eccetera).*

La maggiorazione spetta anche per i beni realizzati in economia i cui lavori sono iniziati nel corso del periodo agevolato ovvero iniziati/sospesi in esercizi precedenti al predetto periodo, ma limitatamente ai costi sostenuti in tale arco temporale, avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui al citato articolo 109 del TUIR, anche se i lavori risultano ultimati dopo la scadenza dell'agevolazione».

LA DETERMINAZIONE DEL COSTO DEL BENE

La base su cui calcolare il credito d'imposta per beni strumentali nuovi è data dal costo di acquisizione del bene, a sua volta determinato prendendo in considerazione le modalità con cui il bene stesso è stato acquisito.

Avrà dunque rilievo:

- il costo effettivamente sostenuto dall'acquirente, comprensivo degli oneri accessori, in caso di acquisto della proprietà del bene;

- il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto del bene, in caso di acquisizione mediante contratti di locazione finanziaria;
- costi vari quali la progettazione dell'investimento, i materiali acquistati, la manodopera diretta, gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene e ogni altro costo industriale imputabile al prodotto, in caso di realizzazione del bene in economia;
- i costi sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione o, in caso di stati di avanzamento lavori concordati contrattualmente, i costi sostenuti alla data in cui la porzione d'opera viene verificata ed accettata dal committente, in caso di realizzazione dei beni mediante contratto di appalto.

Per quanto riguarda le parti accessorie di un bene agevolabile, con la risoluzione n. 157/2017 l'Agenzia delle Entrate, seppur in tema di iper ammortamento, ha previsto che il costo delle attrezzature e degli accessori può essere incluso nella base di calcolo del credito d'imposta del bene principale 4.0. A tal fine devono essere soddisfatte le seguenti condizioni:

- l'attrezzatura o l'accessorio devono essere necessari per il funzionamento del bene;
- l'attrezzatura o l'accessorio devono costituire una normale dotazione del bene.

Viene inoltre specificato che *«per ragioni di semplificazione e di certezza, sia per i contribuenti che per gli Uffici chiamati ad effettuare le attività di controllo»* può individuarsi *«in via amministrativa, un limite quantitativo forfetario entro il quale si ritiene verificata la circostanza che le attrezzature e gli accessori strettamente necessari al funzionamento del bene dell'allegato A costituiscono "normale dotazione" del bene medesimo. A tal fine, il Ministero dello Sviluppo economico ha ritenuto che tale limite forfetario possa essere determinato in ragione del 5% del costo del bene principale rilevante agli effetti dell'iper ammortamento»*.

Quanto alla quota di Iva indetraibile, la recente risposta n. 428/2021 delle Entrate ha precisato che ai fini della determinazione del valore dell'investimento, costituisce una componente del costo l'eventuale Iva, relativa alle singole operazioni di acquisto, totalmente indetraibile ai sensi dell'art. 19-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, ovvero quella generatasi per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-*bis* del medesimo decreto.

Non rileva, invece, l'Iva parzialmente indetraibile per effetto del *pro rata*, in quanto non può essere considerata come costo afferente alla singola operazione d'acquisto. L'Iva in questione, infatti, va considerata un costo generale d'esercizio non direttamente imputabile al bene.

L'INTERCONNESSIONE TARDIVA

Può accadere che il bene agevolato di cui agli allegati A e B della L. n. 232/2016, entri in funzione in un periodo d'imposta diverso rispetto a quello della sua interconnessione. In tal caso ci si deve domandare da quale momento è possibile iniziare a beneficiare del credito d'imposta.

La questione è già stata affrontata dalla circolare n. 7/2017 dell'Agenzia delle Entrate in tema di super e iper ammortamento, per cui non resta che contestualizzare le indicazioni allora fornite per adattarle alla nuova agevolazione.

Possiamo quindi affermare che nella situazione in cui l'interconnessione dei beni avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è facoltà del contribuente scegliere se iniziare a fruire del credito d'imposta base (10% fino al 31 dicembre 2021; dopo 6%) e poi dall'anno dell'interconnessione, fruire dell'eccedenza prevista per i beni di cui agli allegati A e B.

Facciamo un esempio: si pensi ad un investimento in un bene dell'allegato A (investimento materiale Industria 4.0) acquistato ed entrato in funzione nel mese di dicembre 2020 e poi interconnesso nel 2021.

Per tale bene sarà possibile fruire del beneficio del credito d'imposta generico del 10% con riferimento al 2020 (utilizzando il beneficio in terzi dal 2020 oppure, se possibile, interamente nell'anno 2020) mentre il maggior credito d'imposta per l'interconnessione spetterà a decorrere dall'anno successivo e cioè dal 2021. Ovviamente a partire dal 2021, anno di interconnessione, decorrerà un nuovo triennio, nel quale l'agevolazione potrà essere goduta solo al netto di quanto già fruito.

IL MECCANISMO DI RECAPTURE

È prevista una particolare disciplina in caso di vendita a titolo oneroso del bene agevolato entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello della sua entrata in funzione, ovvero dell'avvenuta interconnessione.

In caso di *recapture* il credito d'imposta deve essere corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere riversato dal contribuente entro il termine per il pagamento del saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi di recupero, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Le medesime disposizioni si applicano anche qualora il bene sia destinato a strutture produttive ubicate all'estero, seppur appartenenti allo stesso soggetto.

Se tuttavia, a seguito della cessione del bene agevolato, l'impresa, nello stesso periodo d'imposta:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione;

non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate. Ovviamente nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al precedente investimento, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

I CODICI TRIBUTI UTILIZZABILI IN COMPENSAZIONE TRAMITE MODELLO F24

Il credito d'imposta per i beni strumentali nuovi deve essere impiegato esclusivamente in compensazione tramite modello F24, indicando nel campo "anno", l'anno di entrata in funzione o di interconnessione del bene e nel campo "codice tributo", i seguenti codici tributo:

- 6935 per gli investimenti in beni materiali e immateriali non Industria 4.0;
- 6936 per gli investimenti in beni materiali Industria 4.0 (all. A, L. n. 232/2016);
- 6937 per gli investimenti in beni immateriali Industria 4.0 (all. B, L. n. 232/2016).

L'utilizzo in compensazione non è soggetto ai limiti previsti per i crediti d'imposta da quadro RU, al limite massimo di compensazione annuale e a quello relativo alla presenza di debiti erariali a ruolo scaduti per oltre € 1.500. Inoltre, il credito d'imposta, comunque da indicare nel quadro RU del modello Redditi, potrà essere usato in compensazione dal primo giorno dell'esercizio successivo a quello di maturazione, senza necessità di inviare preventivamente la dichiarazione dei redditi, anche qualora l'importo sia superiore ad € 5.000.

LA CONTABILIZZAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta per beni strumentali nuovi è considerato un contributo in conto impianti, in quanto la condizione della sua fruizione è legata all'acquisizione del bene strumentale.

Come tale può essere contabilizzato in due modi:

- con metodo diretto, inserendo in bilancio il credito a diminuzione del valore del costo del bene ammortizzabile;
- con metodo indiretto, inscrevendo il credito tra i ricavi nella voce A.5 del conto economico e riscontandolo in base alla durata del processo di ammortamento del bene.

Considerata la non imponibilità fiscale del beneficio in esame, si consiglia di optare per il metodo indiretto rispetto a quello diretto, poiché in tal modo risulterà più agevole la compilazione della dichiarazione dei redditi.

Le scritture da fare in contabilità saranno le seguenti:

<i>acquisto attrezzatura agevolata</i>		
diversi a fornitori		122.000
attrezzature	100.000	
Iva ns debito	22.000	
<i>rilevazione del credito d'imposta per beni strumentali nuovi (metodo indiretto)</i>		
crediti per contributi c/impianti a contributi c/impianti non imponibili		10.000
<i>rilevazione ammortamento dell'anno (15%)</i>		
amm.to attrezzature a f.do amm.to attrezzature		15.000
<i>risconto credito d'imposta per beni strumentali nuovi (85%)</i>		
risconti attivi a contributi c/impianti non imponibili		8.500

NOVITÀ DEL DECRETO SOSTEGNI-BIS

Con il decreto Sostegni-bis, D.L. n. 73/2021, in vigore dal 26 maggio 2021 (da convertire in legge entro 60 giorni), viene estesa la platea dei soggetti che possono beneficiare del recupero in un'unica rata del credito d'imposta per beni strumentali nuovi. L'agevolazione ora spetta in un'unica quota annuale per gli investimenti in:

- beni materiali e immateriali "ordinari" effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 da parte di soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di Euro;
- beni solo materiali "ordinari" effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 da parte di soggetti con ricavi o compensi maggiori o uguali a 5 milioni di Euro;

Il credito d'imposta può essere utilizzato solo in compensazione in F24 con obbligo di presentazione tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Il punto sull'esonero contributivo parziale 2021

A cura della **Redazione**

La legge di bilancio 2021 ha previsto la possibilità, a certe condizioni, di poter usufruire di una riduzione di parte dei contributi previdenziali, sia verso l'Inps che verso le Casse private dei Professionisti, dovuti per l'anno 2021. Dopo mesi di assenza di precise informazioni, a maggio e giugno sono giunti importanti chiarimenti circa la portata di questa agevolazione e in merito alla definizione delle imminenti scadenze contributive di pagamento, in attesa delle istruzioni per poter presentare l'istanza all'Inps in scadenza il 31 luglio 2021.

IN COSA CONSISTE L'ESONERO CONTRIBUTIVO PARZIALE PER IL 2021 E CHI PUÒ AVERNE DIRITTO

La legge di bilancio 2021 (l'art. 1, commi 20, 21, 22), nell'ambito di una serie di norme fiscali e contributive emanate da diversi mesi per limitare gli effetti negativi del Covid su imprese e Professionisti, ha introdotto la possibilità di usufruire, in presenza di determinati requisiti, dell'esonero parziale dal versamento dei contributi previdenziali dovuti per l'anno 2021, sia per i lavoratori autonomi iscritti all'AGO (ossia artigiani e commercianti), sia per i Professionisti (con o senza Cassa previdenziale).

Nel caso degli artigiani e commercianti, l'esonero riguarda parzialmente i soli contributi fissi, con riferimento alle quattro rate di contribuzione minima dovute nelle scadenze di maggio, agosto, novembre, febbraio.

Dopo mesi di attesa, il 7 maggio il Ministro del Lavoro Andrea Orlando ha firmato il decreto interministeriale che definisce meglio l'esonero contributivo dei lavoratori autonomi e dei Professionisti.

In particolare, i requisiti richiesti congiuntamente in capo ai soggetti interessati a tale agevolazione sono:

- 1) il reddito complessivo lordo del periodo d'imposta 2019 deve essere inferiore a 50.000 Euro;
- 2) deve essersi realizzato un calo del fatturato e/o dei corrispettivi superiore del 33% tra l'anno 2020 e l'anno 2019;
- 3) "regolarità contributiva", ossia essere in regola con gli obblighi contributivi pregressi;
- 4) non essere titolari di contratto di lavoro subordinato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità;
- 5) non essere titolari di pensione diretta, con l'unica eccezione prevista della pensione di invalidità.

Le condizioni dei punti 1) e 2), ossia reddito massimo 2019 inferiore a 50.000 Euro e calo di fatturato del 33%, non si applicano ai soggetti che hanno avviato l'attività nel corso del 2020.

È importante sottolineare come l'esonero sia parziale e limitato ai contributi previdenziali complessivamente dovuti per il 2021; in particolare l'agevolazione potrà essere pari, al massimo, a 3.000 Euro per soggetto; qualora poi, a consuntivo, le risorse complessivamente stanziare per questa agevolazione dovessero rivelarsi insufficienti, a fronte delle istanze pervenute, si procederà con il riparto delle risorse tra tutti i richiedenti, con la conseguenza che l'importo di 3.000 Euro potrebbe ridursi.

L'accredito della contribuzione oggetto di esonero sulla posizione previdenziale del soggetto interessato è subordinato all'integrale pagamento della quota parte di contribuzione obbligatoria non oggetto di esonero.

Giova ricordare che l'esonero non riguarda:

- per artigiani e commercianti, gli eventuali contributi dovuti sul reddito eccedente il minimale;
- i versamenti Inail;
- il contributo integrativo per i Professionisti iscritti a cassa di previdenza,

Da ultimo, l'esonero deve essere richiesto ad un solo ente previdenziale e per una sola forma di previdenza obbligatoria.

L'ISTANZA DA PRESENTARE ENTRO IL 31 LUGLIO 2021 (ENTRO IL 31 OTTOBRE PER GLI ISCRITTI ALLE CASSE PRIVATE)

Per poter beneficiare di tale agevolazione, gli interessati iscritti Ago e Gestione Separata dovranno presentare un'apposita domanda all'Inps entro il 31 luglio 2021; l'esonero è infatti subordinato all'accoglimento della domanda, con previsione di controlli successivi, da parte degli istituti, e quindi possibilità di irrogazione di sanzioni in capo a eventuali beneficiari che non avevano diritto al beneficio.

Nell'istanza, per la quale si attende il rilascio delle istruzioni e delle modalità operative di presentazione, si dovrà autocertificare il rispetto delle condizioni richieste, sopra elencate, e di non aver superato il tetto massimo di aiuti ottenibili, considerato che la riduzione dei contributi viene concessa nel rispetto delle indicazioni della Comunicazione UE del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato Covid-19.

Si precisa che l'applicazione dell'esonero è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea (in base all'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea).

Per quanto riguarda invece i Professionisti iscritti a una Cassa privata, avranno tempo di presentare la domanda alla propria cassa di appartenenza entro il 31 ottobre 2021, sempre nella modalità di autocertificare il rispetto dei requisiti di accesso ed allegando anche copia del documento di identità e del codice fiscale. Per il resto, come previsto in ambito Inps, le Casse quantificheranno l'esborso complessivo alla luce di tutte le domande ed accolte, e in seguito, con apposito decreto, definiranno le modalità di erogazione del beneficio agli iscritti aventi diritto, sempre con un massimo di 3.000 Euro cadauno, con possibile di riduzione in caso di fondi insufficienti a fronte delle domande pervenute.

IL NUOVO CALENDARIO DELLE SCADENZE CONTRIBUTIVE DOPO I MESSAGGI INPS DEL 13 MAGGIO 2021 E DEL 25 GIUGNO 2021

Pochi giorni prima della scadenza della prima rata dei contributi trimestrali fissi, dovuti dai soggetti IVS, e in assenza di indicazioni ufficiali e precise su come richiedere la misura dell'esonero parziale, l'Inps ha emesso in data 13 maggio il suo messaggio n. 1911, nel quale ha disposto il differimento al 20 agosto 2021 del termine di pagamento della rata dei contributi relativa al primo trimestre 2021 avente scadenza originaria il 17 maggio 2021. Il messaggio, ricordando che la legge di bilancio 2021 (all'articolo 1, comma 21) demanda la definizione dei criteri e delle modalità per la concessione dell'esonero in oggetto all'adozione di uno o più decreti da parte del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, il cui iter di pubblicazione è in corso di definizione, interviene a disporre quindi lo spostamento, per tutti i soggetti (anche chi non ha i requisiti per godere dell'esonero contributivo) alla data del 20 agosto 2021 (giorno in cui è in scadenza, ordinariamente, la seconda rata di contributi fissi).

L'Inps ha poi confermato la proroga, con la sua circolare n. 85/2021 del 10 giugno, affermando che sui versamenti con scadenza il 17 maggio 2021, effettuati entro la data del 20 agosto 2021, non verranno applicate sanzioni civili o interessi.

Una volta differito il termine di pagamento della prima rata di contributi fissi IVS, si poneva però il problema del pagamento degli acconti 2021 emergenti dalla dichiarazione dei redditi in corso di redazione in questo periodo. I soggetti artigiani e commercianti, e i Professionisti iscritti alla Gestione separata, potrebbero essere chiamati al pagamento di acconti contributivi per l'anno 2021 a seguito della compilazione della dichiarazione dei redditi re-

lativa al 2020; tali pagamenti hanno come prima data di versamento il 30 giugno 2021 (spostata poi per i soggetti Ilsa al 20 luglio 2021), con il risultato che il termine di pagamento degli acconti 2021 sarebbe risultato in anticipo rispetto alla data fondamentale del 31 luglio.

È quindi intervenuta direttamente l'Inps, con il messaggio n. 2418 del 25 giugno 2021, procedendo a differire, entro termini da definire in un provvedimento di prossima emanazione, anche il termine di versamento del 1° acconto 2021 relativo ai contributi dovuti:

- alla gestione IVS artigiani e commercianti;
- alla Gestione separata Inps dei professionisti “senza Cassa” (cioè privi di una cassa professionale o interprofessionale).

È opinione prevalente, da parte della stampa specializzata, che anche in questo caso, come nel precedente spostamento della prima rata dei contributi “fissi” IVS originariamente fissata al 17 maggio 2021, si debba ritenere che l'esonero sia applicabile a tutti i soggetti che sono obbligati al versamento, e non solo a chi soddisfa i requisiti sopra citati per accedere all'esonero contributivo. Su questo aspetto sarebbe opportuna una conferma ufficiale.

Fac simile di scrittura privata con riconoscimento di debito e pagamento rateizzato

A cura della Redazione

SCRITTURA PRIVATA

TRA

ALFA S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, Sig. _____, con sede in _____,
Via _____, P.I. _____

e

BETA S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, Sig. _____, con sede in _____,
Via _____, P.I. _____

PREMESSO CHE

1. BETA S.R.L. è debitrice nei confronti di ALFA S.R.L. della somma capitale di € _____ a fronte delle seguenti fatture:
 - n. _____ del _____ scaduta il _____ pari ad € _____
 - n. _____ del _____ scaduta il _____ pari ad € _____
2. Con raccomandata a.r. del _____ veniva dunque inviato al debitore un sollecito di pagamento comprensivo delle spese di insoluto pari ad € _____ degli interessi moratori maturati dalle singole scadenze delle fatture sino al _____ pari ad € _____.
3. Nonostante il sollecito di pagamento BETA S.R.L. non provvedeva al pagamento del dovuto.
4. Il debito di BETA S.R.L., ad oggi, è pari a complessivi € _____ (di cui € _____ a titolo di interessi moratori dal _____ ad oggi).
5. È intenzione di BETA S.R.L. riconoscere il debito nei confronti di ALFA S.R.L. e provvedere a saldare lo stesso tramite il pagamento dilazionato dell'importo.

Tutto ciò premesso e ritenuto, le parti convengono e stipulano quanto segue:

- 1) le premesse costituiscono parte integrante della presente scrittura;
- 2) BETA S.R.L. si riconosce debitore nei confronti di ALFA S.R.L. per l'importo di €_____ e si impegna a provvedere al pagamento dilazionato dell'importo corrispondendo la somma mensile di € _____ entro il giorno _____ di ogni mese a decorrere dal _____ e sino all'integrale estinzione del debito. Il pagamento avverrà a mezzo bonifico bancario sul conto corrente intestato a ALFA S.R.L. ed acceso presso _____, IBAN _____;
- 3) ALFA S.R.L. accetta il pagamento del debito secondo le modalità sopra descritte;
- 4) le parti convengono che il mancato e/o ritardato pagamento anche di una sola rata, comporterà la decadenza di BETA S.R.L. dal beneficio del termine ex art. 1186 c.c.; ALFA S.R.L., pertanto, si riterrà libera di agire in giudizio nei confronti di BETA S.R.L. onde recuperare l'intero ammontare dovuto, oltre agli interessi moratori maturati dal _____ al saldo e detratti gli eventuali acconti percepiti;
- 5) le spese dell'eventuale registrazione del presente accordo e ogni altro conseguente onere tributario, nonché gli interessi di mora e le sanzioni sia per la ritardata registrazione che per gli eventuali accertamenti tributari, saranno posti a carico della parte che, con il proprio inadempimento, avrà dato luogo alla necessità di provvedere alla registrazione.

Letto, confermato e sottoscritto.

li _____

ALFA S.R.L..

BETA S.R.L.

[clicca qui per scaricare il documento in formato word](#)

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 19 Luglio 2021

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

roberto.valeri@logosnotizie.it