

<b>1</b>	<b>TENUTA DI LIBRI E REGISTRI CONTABILI CON SISTEMI INFORMATICI - ASSOLVIMENTO IMPOSTA DI BOLLO</b>
	Con la risposta a interpello n. 346 del 17.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo dovuta sui registri contabili tenuti con sistemi informatici.
<b>1.1</b>	<p><b>NORMA DI RIFERIMENTO</b></p> <p>In base all'art. 7, comma 4-<i>quater</i>, del D.L. 357/94, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto si considera, in ogni caso, regolare, anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- risulti aggiornato sui supporti elettronici;</li> <li>- sia stampato su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza.</li> </ul> <p>La norma deroga al precedente comma 4-<i>ter</i> che prescrive, per i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici, l'obbligo di stampa entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Lo stesso termine è previsto per porre i registri in conservazione elettronica.</p>
<b>1.2</b>	<p><b>DEROGA ALL'OBBLIGO DI STAMPA</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate precisa che la predetta norma ha introdotto una novità in materia di registri contabili, permettendo di derogare all'obbligo della stampa o dell'archiviazione sostitutiva degli stessi.</p>
<b>1.3</b>	<p><b>ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO</b></p> <p>Per i registri tenuti con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo, l'imposta di bollo è:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dovuta ogni 100 pagine, o frazione delle stesse, nella misura di 16,00 euro, per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa, oppure di 32,00 euro, per tutti gli altri soggetti;</li> <li>- assolta prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina o su un nuovo blocco di pagine;</li> <li>- versata mediante contrassegno telematico o tramite il modello F23 utilizzando il codice tributo "458T".</li> </ul> <p>Per i registri tenuti in modalità informatica, l'imposta di bollo è:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dovuta ogni 2.500 registrazioni, o frazioni di esse, per i registri utilizzati durante l'anno;</li> <li>- versata con il modello F24, utilizzando il codice tributo "2501", in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.</li> </ul>
<b>2</b>	<b>DEDUCIBILITÀ DELLE PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO SCADUTI DA PIÙ DI 6 MESI</b>
	Con la risposta a interpello n. 342 del 13.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità di imputazione temporale delle perdite su crediti di modesto importo scaduti da più di 6 mesi.
<b>2.1</b>	<p><b>REQUISITI DI DEDUCIBILITÀ</b></p> <p>L'art. 101, comma 5, del TUIR stabilisce che gli elementi certi e precisi, atti a fondare il diritto alla deducibilità della perdita, sussistono "in ogni caso", tra l'altro, quando il credito è di modesta entità ed è decorso un periodo di 6 mesi dalla scadenza del pagamento (cosiddetti "mini crediti").</p> <p>A tali fini, il credito è considerato di modesta entità quando risulta di importo non superiore a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 5.000,00 euro, per le imprese che hanno conseguito un volume d'affari o ricavi non inferiore a 100.000.000,00 di euro;</li> <li>- 2.500,00 euro, per le altre imprese.</li> </ul> <p>La perdita è deducibile anche nel caso in cui a Conto economico sia confluito il costo a titolo di svalutazione. In pratica, la svalutazione dei "mini crediti" può essere interamente dedotta (ex art. 101, comma 5, del TUIR), senza sottostare ai limiti di cui all'art. 106,</p>

	<p>comma 1, dello stesso TUIR (0,5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio).</p>
<b>2.2</b>	<p><b>ESERCIZIO DI DEDUCIBILITÀ</b></p> <p>Per effetto dell'art. 13, comma 3, del D.Lgs. 147/2015, una volta soddisfatti i requisiti di deducibilità fiscale, compete all'impresa creditrice la scelta riguardo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- esercizio in cui portare in deduzione la perdita relativa ai crediti di modesto importo scaduti da più di 6 mesi;</li> <li>- determinazione del rispettivo ammontare.</li> </ul> <p>In altre parole, in presenza di svalutazioni contabili "analitiche" o "forfetarie", la scelta dell'esercizio in cui dedurre il componente negativo divenuto fiscalmente rilevante è rimessa all'impresa creditrice, con l'unico limite temporale rappresentato dal periodo d'imposta nel corso del quale il credito viene cancellato dal bilancio.</p>
<b>2.3</b>	<p><b>INCASSO DI "MINI-CREDITI" PRECEDENTEMENTE SVALUTATI</b></p> <p>Se prima della cancellazione dal bilancio, i "mini-crediti", la cui svalutazione è stata dedotta come perdita, vengono incassati in tutto in parte, si produce una sopravvenienza attiva fiscalmente rilevante pari all'importo riscosso.</p>
<b>3</b>	<p><b>REGIME FORFETARIO OD ORDINARIO - ESERCIZIO DELLE OPZIONI MEDIANTE COMPORTAMENTO CONCLUDENTE</b></p> <p>Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 378 del 31.5.2021, è stata esclusa l'applicabilità del regime forfetario (di cui alla L. 190/2014) a seguito della manifestazione, mediante comportamenti concludenti, dell'opzione per il regime ordinario.</p>
<b>3.1</b>	<p><b>CASO OGGETTO DI INTERPELLO</b></p> <p>Il caso specifico riguardava un professionista che non aveva mai applicato il regime forfetario e che aveva emesso nel 2020 (e in parte nel 2021) fatture con IVA. Risultava altresì la presentazione delle liquidazioni periodiche IVA.</p> <p>Possedendo i requisiti per il regime agevolato, il soggetto intendeva applicarlo per il 2020, procedendo alla correzione delle fatture emesse mediante emissione di note di credito per lo storno dell'IVA e di una fattura a titolo di ulteriore corrispettivo di importo pari all'IVA stornata.</p>
<b>3.2</b>	<p><b>IMPOSSIBILITÀ DI APPLICARE IL REGIME FORFETARIO</b></p> <p>A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nel caso specifico, è stato integrato il comportamento concludente per il regime ordinario, richiesto ai fini della manifestazione delle opzioni e delle revoche dall'art. 1 del DPR 442/97. Tale scelta, una volta perfezionatasi mediante comportamenti concludenti di carattere fiscale, non può essere oggetto di ripensamento, né semplicemente corretta mediante l'emissione di note di variazione.</p>
<b>4</b>	<p><b>TRACCIABILITÀ DI INCASSI E PAGAMENTI - RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO - OPERAZIONI RIENTRANTI NEL COMMERCIO AL MINUTO</b></p> <p>Con la risposta a interpello n. 331 del 11.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni per fruire della riduzione di 2 anni dei termini di decadenza dell'accertamento ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi da parte di un soggetto passivo IVA che effettua anche operazioni al dettaglio.</p>
<b>4.1</b>	<p><b>CONDIZIONI PER LA RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO</b></p> <p>Viene chiarito che la riduzione di 2 anni dei termini per l'accertamento prevista dall'art. 3 del D.Lgs. 127/2015 può applicarsi a condizione che il soggetto passivo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- garantisca la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati;</li> <li>- documenti le operazioni mediante fattura elettronica tramite il Sistema di Interscambio e/o mediante memorizzazione e invio telematico dei corrispettivi;</li> <li>- rispetti gli altri requisiti previsti dal D.M. 4.8.2016 (utilizzo dei mezzi di pagamento ivi individuati, indicazione nella dichiarazione dei redditi dei requisiti per l'agevolazione).</li> </ul> <p><b>Soggetti esclusi</b></p> <p>Restano esclusi dal beneficio i soggetti che, essendo esonerati dalle suddette forme di</p>

	documentazione, non vi ricorrono volontariamente.
<b>4.2</b>	<p><b>SERVIZI DI MENSA AZIENDALE</b></p> <p>Il caso oggetto della risposta n. 331/2021 riguarda una società che eroga servizi di mensa ai dipendenti trattenendo il relativo corrispettivo in busta paga.</p> <p><b>Pagamento tracciabile</b></p> <p>L'Agenzia chiarisce che l'addebito in busta paga consente di rispettare il requisito della tracciabilità a patto che il pagamento della retribuzione al dipendente (e la corrispondente decurtazione) siano effettuati con uno dei mezzi individuati dal D.M. 4.8.2016.</p> <p><b>Modalità di documentazione</b></p> <p>Viene altresì chiarito che, nonostante i servizi di mensa aziendale siano esonerati dagli obblighi di certificazione ai sensi dell'art. 2, comma 1 lett. i), del DPR 696/96, ai fini della riduzione dei termini di accertamento gli stessi servizi devono essere certificati mediante documento commerciale o, in alternativa, mediante fattura "immediata" o differita.</p> <p><b>Documento commerciale</b></p> <p>In caso di memorizzazione e invio dei corrispettivi, la società deve emettere un documento commerciale al momento della fornitura del pasto, con indicazione del corrispettivo non riscosso, e poi un documento commerciale, che richiami il primo, all'atto del pagamento (addebito in busta paga).</p> <p><b>Fattura immediata o differita</b></p> <p>In alternativa, la società può ricorrere alla fatturazione; ad esempio, può emettere:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- una fattura anticipata, riepilogativa per i pasti che verranno forniti nel successivo trimestre, anche se addebitati mensilmente (senza necessità di accompagnare la fornitura dei pasti con un documento commerciale);</li> <li>- una fattura differita "trimestrale", entro il giorno 15 del mese successivo all'addebito trimestrale, purché all'atto della fornitura di ciascun pasto sia emesso un documento commerciale.</li> </ul> <p>Non è ammessa, invece, l'emissione di una fattura "immediata" entro 12 giorni dall'addebito mensile del corrispettivo in quanto, alla luce del nuovo art. 2, comma 5, del D.Lgs. 127/2015, è necessario che la fattura accompagni la fruizione del pasto (ossia l'esecuzione dell'operazione).</p>
<b>5</b>	<p><b>CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730/2021 CON RIMBORSI - APPROVAZIONE DEI CRITERI PER INDIVIDUARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA</b></p> <p>Con il provvedimento n. 125708 del 24.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i criteri per individuare gli elementi di incoerenza da utilizzare per effettuare i controlli preventivi dei modelli 730/2021 che determinano un rimborso in capo al contribuente, confermando quanto era già stato previsto in relazione ai modelli 730/2017, 730/2018, 730/2019 e 730/2020.</p>
<b>5.1</b>	<p><b>IPOTESI CHE COMPORTANO CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730</b></p> <p>Ai sensi dell'art. 5, comma 3-bis, del D.Lgs. 175/2014, infatti, l'Agenzia della Entrate può effettuare controlli preventivi nel caso di presentazione del modello 730 direttamente da parte del contribuente, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- presentano elementi di incoerenza rispetto a particolari criteri, determinati con provvedimento della stessa Agenzia;</li> <li>- ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000,00 euro.</li> </ul>
<b>5.2</b>	<p><b>CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA</b></p> <p>Con il provvedimento n. 125708 del 24.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha quindi</p>

	<p>determinato i criteri cui fare riferimento per identificare i suddetti elementi di incoerenza, stabilendo che occorre individuare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lo scostamento per importi significativi dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle Certificazioni Uniche e nelle dichiarazioni dell'anno precedente;</li> <li>- oppure la presenza di altri elementi di significativa incoerenza rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle Certificazioni Uniche.</li> </ul> <p>È inoltre considerata quale elemento di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2021 con esito a rimborso, la presenza di situazioni di rischio individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.</p>
<b>5.3</b>	<p><b>SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO</b></p> <p>La suddetta attività di controllo preventiva può avvenire in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro 4 mesi dal termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a tale termine.</p> <p>Restano comunque fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.</p>
<b>5.4</b>	<p><b>EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE</b></p> <p>Al termine delle operazioni di controllo preventivo, l'Agenzia delle Entrate eroga il rimborso che risulta spettante non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.</p>
<b>5.5</b>	<p><b>MODELLI 730 PRESENTATI MEDIANTE CAF E PROFESSIONISTI</b></p> <p>Per effetto dell'art. 1 co. 4 del D.Lgs. 175/2014, la suddetta disciplina in materia di controlli preventivi si applica anche in relazione ai modelli 730 presentati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- tramite i CAF e i professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale;</li> <li>- a prescindere che si tratti di una dichiarazione precompilata (modificata o meno) o di una dichiarazione presentata secondo le modalità ordinarie.</li> </ul> <p><b>Modelli 730 con l'INPS quale sostituto d'imposta</b></p> <p>A partire dai modelli 730/2020, ai fini dei controlli preventivi, le ordinarie procedure si estendono anche ai modelli presentati ad un CAF o professionista con l'INPS quale sostituto d'imposta.</p> <p>In precedenza, infatti, poiché l'INPS riceveva i risultati contabili per l'effettuazione dei conguagli (modelli 730-4) direttamente dal soggetto che aveva prestato l'assistenza fiscale, era previsto che l'attività di controllo preventiva venisse effettuata dall'Agenzia delle Entrate in cooperazione con lo stesso INPS.</p>
<b>5.6</b>	<p><b>EFFETTI AI FINI DEI CONGUAGLI</b></p> <p>Se il modello 730/2021 è stato incluso nei controlli preventivi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- l'Agenzia delle Entrate non rende disponibile il risultato contabile per l'effettuazione dei conguagli (modello 730-4) e ne informa il soggetto che ha prestato assistenza fiscale (professionista, CAF o sostituto d'imposta) o il contribuente in caso di presentazione diretta;</li> <li>- il contribuente deve provvedere autonomamente al versamento del secondo o unico acconto relativo all'IRPEF e/o alla cedolare secca sulle locazioni, entro il 30.11.2021, mediante il modello F24 (circolare Agenzia delle Entrate n. 4 del 12.3.2018, par. 7).</li> </ul>
<b>6</b>	<p><b>LAVORATORI DIPENDENTI IN "SMART WORKING" - RIMBORSI DELLE SPESE SOSTENUTE PRESSO LA PROPRIA ABITAZIONE - REGIME FISCALE</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate, con le risposte a interpello n. 328 del 11.5.2021 e n. 371 del 24.5.2021, ha fornito ulteriori chiarimenti in relazione al regime fiscale applicabile ai rimborsi spese riconosciuti ai lavoratori dipendenti in "smart working".</p>
<b>6.1</b>	<p><b>IMPONIBILITÀ COME REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 328 del 11.5.2021, ha chiarito che rientrano tra i redditi di lavoro dipendente imponibili le somme erogate in favore dei dipendenti che svolgono la propria attività lavorativa in modalità agile (cosiddetto "smart working"), a titolo di rimborso forfettario delle spese sostenute per ragioni</p>

	<p>lavorative presso la propria abitazione, pari al 30% dei consumi effettivi addebitati al lavoratore nelle fatture periodiche emesse a suo nome o del coniuge convivente, in relazione ai costi della connessione a Internet e per l'utilizzo della corrente elettrica, dell'aria condizionata o del riscaldamento.</p> <p>Si tratta infatti di un rimborso sulla base di un criterio forfetario, non supportato da elementi e parametri oggettivi, che, in assenza di una precisa disposizione di legge al riguardo, non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente, stante il principio di "onnicomprensività" dello stesso ai sensi dell'art. 51, comma 1, del TUIR.</p> <p>In termini analoghi si è espressa la successiva risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 371 del 24.5.2021, in relazione al rimborso ai lavoratori dipendenti in smart working di tutte le spese sostenute dal lavoratore per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati Internet (attraverso un device mobile oppure un impianto fisso domiciliare). Anche tale rimborso è stato ritenuto imponibile quale reddito di lavoro dipendente, poiché non è relativo al solo costo riferibile all'esclusivo interesse del datore di lavoro, supportato da elementi e parametri oggettivi e documentati.</p>
6.2	<p><b>CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ</b></p> <p>Al fine di non far concorrere il rimborso spese alla determinazione del reddito di lavoro dipendente è infatti necessario adottare un criterio analitico che permetta di determinare, per ciascuna tipologia di spesa (ad esempio energia elettrica, connessione ad Internet, ecc.), la quota di costi risparmiati dalla società datore di lavoro e che, invece, sono stati sostenuti dal dipendente, in maniera tale da poter considerare la stessa quota (in valore assoluto) di costi rimborsati a tutti i dipendenti riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro (risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 328 del 11.5.2021).</p> <p>Non concorrono infatti alla formazione della base imponibile le somme rimborsate che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore dipendente, effettuate per un esclusivo interesse del datore di lavoro, sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili (risoluzione Agenzia delle Entrate n. 178 del 9.9.2003, n. 357 del 7.12.2007 e n. 74 del 20.6.2017).</p> <p>In tal senso si veda la precedente risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 314 del 30.4.2021.</p>
6.3	<p><b>DEDUCIBILITÀ DAL REDDITO D'IMPRESA</b></p> <p>Con la risposta a interpello n. 371 del 24.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il rimborso spese accordato al dipendente in <i>smart working</i> per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati Internet è deducibile dal reddito d'impresa della società datore di lavoro, ai sensi dell'art. 95, comma 1, del TUIR, qualora l'attivazione della connessione Internet rappresenti un obbligo implicito della prestazione pattuita, finalizzata a permettere al dipendente di poter effettuare la prestazione lavorativa in <i>smart working</i>.</p>
7	<p><b>LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO - PRESTAZIONE EFFETTUATA IN "SMART WORKING" IN ITALIA - INAPPLICABILITÀ DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI</b></p>
	<p>Con la risposta a interpello n. 345 del 17.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla possibilità di applicare le retribuzioni convenzionali, di cui all'art. 51, comma 8-bis, del TUIR, con riguardo ad un lavoratore dipendente distaccato in un Paese estero ma rientrato in Italia a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19, dove svolge la prestazione lavorativa in modalità <i>smart working</i> presso la propria abitazione, ma sempre a beneficio della società estera distaccataria e senza che il rapporto lavorativo abbia subito interruzioni o variazioni.</p>
7.1	<p><b>APPLICAZIONE DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI</b></p> <p>L'art. 51, comma 8-bis, del TUIR prevede che, in deroga alle disposizioni dei commi precedenti, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello</p>

	<p>Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali, definite annualmente con apposito decreto ministeriale.</p> <p>Come sottolineato dall'Agenzia delle Entrate nell'interpello in esame, tale regime fiscale trova applicazione se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- l'attività lavorativa sia svolta all'estero per un determinato periodo di tempo con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità;</li> <li>- l'attività lavorativa svolta all'estero costituisca l'oggetto esclusivo del rapporto di lavoro e, pertanto, l'esecuzione della prestazione lavorativa sia integralmente svolta all'estero;</li> <li>- il lavoratore nell'arco di 12 mesi soggiorni nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni.</li> </ul> <p>È inoltre necessario che il lavoratore mantenga la residenza fiscale in Italia (C.M. 207/2000).</p>
<b>7.2</b>	<p><b>REQUISITO DELLA PRESENZA FISICA</b></p> <p>Poiché per l'applicazione delle norme interne che disciplinano la tassazione del reddito di lavoro dipendente, il criterio adottato dal legislatore è quello della presenza fisica del lavoratore nello Stato in cui viene effettuata la prestazione lavorativa (C.M. n. 207/2000 e circolare Agenzia delle Entrate n. 17/2017), al lavoratore distaccato all'estero, ma che effettua la prestazione lavorativa in Italia in modalità <i>smart working</i> a seguito del rientro causato dall'emergenza COVID-19, non è quindi possibile applicare il regime delle retribuzioni convenzionali.</p>
<b>7.3</b>	<p><b>ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA</b></p> <p>A seguito del rientro in Italia del lavoratore, il datore di lavoro sostituto d'imposta è quindi tenuto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- non applicare più il regime delle retribuzioni convenzionali, di cui all'art. 51, comma 8-<i>bis</i>, del TUIR, a partire dalla data di rientro, determinando il reddito di lavoro dipendente sulla base della disciplina ordinaria;</li> <li>- rideterminare la retribuzione convenzionale del mese in cui è avvenuto il rientro in Italia, tenendo conto dei giorni di permanenza all'estero.</li> </ul>
<b>8</b>	<p><b>CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA "SISMABONUS" O "ECOBONUS" - TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE</b></p> <p>Con la risposta a interpello n. 369 del 24.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento IVA da riservare alla cessione dei crediti d'imposta riferiti alle detrazioni fiscali nel settore dell'edilizia (cosiddetto "ecobonus" e "sismabonus", di cui rispettivamente agli artt. 14 e 16 del D.L. 63/2013).</p>
<b>8.1</b>	<p><b>REGIME DI ESENZIONE IVA</b></p> <p>Ai fini IVA, nella fattispecie esaminata, l'operazione è stata qualificata come prestazione di servizi, dietro corrispettivo, rilevante ai fini del tributo (art. 3 del DPR 633/72).</p> <p>L'operazione riveste carattere finanziario, con conseguente applicazione del regime di esenzione IVA (art. 10, comma 1 n. 1, del DPR 633/72).</p>
<b>8.2</b>	<p><b>IMPOSTA DI REGISTRO</b></p> <p>Per quanto riguarda l'imposta di registro, l'Agenzia delle Entrate ribadisce (risoluzione n. 84 del 5.12.2018) che la cessione del credito d'imposta è esclusa dall'obbligo di registrazione a norma dell'art. 5 della Tabella, allegata al DPR 131/86, in base al quale non sono soggetti all'obbligo di registrazione tutti gli <i>"atti e documenti formati per l'applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte e tasse a chiunque dovute"</i>.</p> <p>L'esonero dall'obbligo di registrazione non riguarda solo le scritture private non autenticate, ma opera, a norma del combinato disposto dell'art. 7 del DPR 131/86 e dell'art. 5 della Tabella allegata al medesimo DPR, anche ove la cessione del credito d'imposta fosse stipulata in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata. In caso di registrazione volontaria, l'imposta è dovuta in misura fissa.</p>

<b>9</b>	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO</b>
	La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 33 del 13.5.2021 ha istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del credito d'imposta spettante agli investitori, in relazione al rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni ai sensi dell'art. 26 del DL 34/2020 e del DM 10.8.2020. L'importo del credito d'imposta spettante può essere consultato nella sezione "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, al link "Crediti IVA / Agevolazioni utilizzabili".
<b>9.1</b>	<b>UTILIZZO IN COMPENSAZIONE</b> Il credito d'imposta è utilizzabile: - nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive, fino a quando non se ne conclude l'utilizzo; oppure, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, per l'importo non fruito nella dichiarazione dei redditi, in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97.
<b>9.2</b>	<b>CODICE TRIBUTO</b> Per l'utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del credito d'imposta in esame, è stato istituito il codice tributo "6942", denominato " <i>Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni – investitori – art. 26, c. 4, DL n. 34 del 2020</i> ".
<b>9.3</b>	<b>COMPILAZIONE DEL MODELLO F24</b> In sede di compilazione del modello F24: - il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati"; - il campo "anno di riferimento" deve essere valorizzato con il periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento, nel formato "AAAA".
<b>9.4</b>	<b>PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24</b> Il modello F24 contenente la compensazione del credito d'imposta in esame deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
<b>10</b>	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - DECORRENZA DELLE NUOVE ALIQUOTE E DEI LIMITI MAGGIORATI</b>
	Con la risposta a interpello n. 323 del 10.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la decorrenza delle modifiche apportate dalla L. 178/2020 (Legge di bilancio 2021) al credito d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione ex L. 160/2019 (Legge di bilancio 2020).
<b>10.1</b>	<b>DECORRENZA DALL'1.1.2021</b> Le nuove aliquote e i nuovi massimali previsti dall'art. 1, comma 1064 della L. 178/2020 per il credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione si applicano alle spese sostenute, secondo il principio di competenza, dall'1.1.2021. Le modifiche non si applicano retroattivamente, quindi per le spese sostenute nel 2020 trovano applicazione le aliquote previste dalla L. 160/2019.
<b>10.2</b>	<b>PROGETTI GIÀ AVVIATI</b> La disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, <i>design</i> e innovazione estetica, così come prorogata con le modifiche apportate con la legge di bilancio 2021, si applica anche ai progetti di ricerca avviati nei periodi d'imposta precedenti i cui relativi costi ammissibili risultano sostenuti a partire dal 2021.

11	<b>PRODUTTORI AGRICOLI “SOTTO-SOGLIA” - PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730/2021 E DEL QUADRO RS DEL MODELLO REDDITI PF 2021</b>
	<p>Con la risoluzione n. 36 del 27.5.2021, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che i produttori agricoli in regime di esonero dagli adempimenti IVA, ai sensi dell’art. 34, comma 6, del DPR 633/72 (cosiddetti “agricoltori sotto-soglia”), che nel corso del 2020 hanno beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all’art. 25 del DL 34/2020, possono presentare il modello 730/2021 e il quadro RS del modello REDDITI PF 2021, al fine di compilare il prospetto degli “Aiuti di Stato”.</p>
11.1	<b>REQUISITI PER LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730</b> <p>Gli agricoltori in regime di esonero dagli adempimenti IVA possono infatti presentare il modello 730:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- in quanto non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA;</li> <li>- in assenza di altri obblighi dichiarativi (IRAP e 770);</li> <li>- a condizione che non siano titolari di reddito d’impresa (i relativi redditi devono quindi essere compresi nei limiti previsti dall’art. 32 del TUIR).</li> </ul>
11.2	<b>INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI PF DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO</b> <p>Nelle istruzioni del modello 730/2021 è stato però chiarito che tutti i percettori di agevolazioni qualificate come “aiuti di Stato”, tra le quali rientra il contributo a fondo perduto di cui all’art. 25 del DL 34/2020, devono utilizzare il modello REDDITI PF 2021 per adempiere agli obblighi dichiarativi, al fine di compilare il prospetto degli “Aiuti di Stato” contenuto nel quadro RS.</p> <p>Tuttavia, per non penalizzare i produttori agricoli “sotto-soglia” aventi i requisiti per presentare il modello 730, che vedrebbero procrastinata la data di percezione di eventuali rimborsi d’imposta, l’Agenzia delle Entrate consente a tali soggetti di presentare, in aggiunta al modello 730/2021, anche il frontespizio del modello REDDITI PF 2021 insieme al quadro RS, in cui deve essere compilato il solo prospetto “Aiuti di Stato” con i dati relativi al contributo in esame.</p> <p>Il modello REDDITI PF 2021 contenente il quadro RS deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la presentazione dello stesso modello REDDITI, utilizzando anche i prodotti <i>software</i> messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate.</p>
12	<b>ALiquota IVA AL 4% SUI SUSSIDI PER LE PERSONE CON DISABILITÀ - CERTIFICAZIONE DELL’INVALIDITÀ</b>
	<p>Con il D.M. 7.4.2021, pubblicato sulla <i>G.U.</i> n. 105 del 4.5.2021, sono state modificate le disposizioni contenute nell’art. 2 co. 2 del DM 14.3.98 in ordine alle modalità di certificazione dell’invalidità necessaria ai fini dell’applicazione dell’aliquota IVA ridotta del 4% ai sussidi tecnici ed informatici rivolti a facilitare l’autosufficienza e l’integrazione dei soggetti portatori di <i>handicap</i>.</p> <p><b>Presentazione del certificato attestante l’invalidità funzionale permanente</b></p> <p>Le cessioni dei sussidi tecnici e informatici volti a facilitare l’autosufficienza e l’integrazione dei soggetti portatori di <i>handicap</i> possono essere assoggettate ad aliquota IVA del 4%, a condizione che le persone con disabilità producano, al momento dell’acquisto, una copia del certificato attestante l’invalidità funzionale permanente rilasciato dall’azienda sanitaria locale competente o dalla commissione medica integrata.</p> <p>Tuttavia, qualora non si evinca il collegamento funzionale fra la menomazione e il sussidio tecnico-informatico, ai sensi dell’art. 4 co. 1 del DL 5/2012, così come modificato dall’art. 29-<i>bis</i> del DL 76/2020, è necessario che detto certificato sia integrato con un’ulteriore certificazione, rilasciata dal medico curante, da esibire in copia al momento dell’acquisto, che contenga l’attestazione richiesta per l’accesso al beneficio fiscale.</p> <p>Le modifiche apportate dal D.M. 7.4.2021 all’art. 2, comma 2, del D.M. 14.3.98 si sono rese necessarie in considerazione del fatto che, in base a quanto previsto dal citato art.</p>

	<p>29-bis del D.L. 76/2020, i verbali delle commissioni mediche integrate devono riportare anche <i>“la sussistenza dei requisiti sanitari necessari per l’accesso ai benefici fiscali relativi ai sussidi tecnici e informatici volti a favorire l’autonomia e l’autosufficienza delle persone con disabilità”</i>. Nella precedente formulazione, l’art. 2, comma 2, del citato D.M. 14.3.98 richiedeva infatti che, ai fini del beneficio, fosse necessario <i>“il certificato attestante l’invalidità funzionale permanente rilasciato dalla unità sanitaria locale competente e la specifica prescrizione autorizzativa rilasciata dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza”</i> dalla quale risultasse il collegamento funzionale tra il sussidio tecnico e informatico e la menomazione.</p>
<b>13</b>	<p><b>IMPORTI CORRISPOSTI A TITOLO DI “CASHBACK PRIVATO” - TRATTAMENTO FISCALE</b></p> <p>L’Agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello n. 338 del 12.5.2021, ha chiarito che non è imponibile ai fini IRPEF la somma percepita da persone fisiche a titolo di rimborso di una quota della spesa sostenuta (cosiddetto <i>“cashback”</i>) per l’acquisto su siti di commercio elettronico, nella misura in cui la vendita si sia conclusa grazie all’<i>“intermediazione”</i> di un portale digitale che svolge l’attività di raccolta di inserzioni di terzi e di promozione dei beni posti in vendita.</p> <p>A tal fine, è irrilevante che la somma sia erogata successivamente all’acquisto e da un soggetto diverso dal fornitore del bene o servizio.</p> <p><b>Imponibilità come reddito diverso</b></p> <p>Diversamente dal rimborso di una quota della spesa sostenuta, assume rilevanza reddituale la somma riconosciuta agli iscritti al portale digitale per incentivare l’utilizzo del medesimo da parte di altri utenti (ad esempio, con la formula <i>“porta un amico”</i>), sulla base degli acquisti dagli stessi effettuati.</p> <p>In tal caso, tale somma costituisce un reddito diverso.</p>
<b>14</b>	<p><b>IVA - NOTE DI VARIAZIONE NEGLI ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI</b></p> <p>Con la risposta a interpello n. 340 del 13.5.2021, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nell’ambito dell’accordo di ristrutturazione dei debiti, a fronte della nota di variazione in diminuzione emessa dal cedente/prestatore, il cessionario/committente è tenuto al versamento dell’IVA all’Erario.</p>
<b>14.1</b>	<p><b>OBBLIGHI DI VERSAMENTO DELL’IVA PER IL DEBITORE</b></p> <p>Diversamente da quanto previsto per il fallimento e il concordato preventivo, ove sorge per il cessionario solo l’obbligo di registrare le fatture di acquisto senza assolvere l’IVA, nell’ambito di un accordo di ristrutturazione dei debiti, il debitore è tenuto anche al riversamento dell’imposta (circolare Agenzia delle Entrate n. 12 del 8.4.2016).</p>
<b>14.2</b>	<p><b>NATURA DELL’ACCORDO DI COMPOSIZIONE DELLA CRISI</b></p> <p>A sostegno di tale soluzione, l’Agenzia delle Entrate osserva che l’accordo di ristrutturazione dei debiti (così come il piano attestato di risanamento) non rientra tra le procedure concorsuali.</p> <p>Tuttavia, in relazione agli accordi di ristrutturazione, la giurisprudenza di legittimità ha precisato come l’accordo partecipi alla natura <i>“concorsuale”</i> al pari del concordato preventivo (Cassazione nn. 12064/2019, 10106/2019, 9087/2018, 1182/2018 e 16347/2018). Secondo tale orientamento, quindi, dovrebbe giungersi a ritenere che, al pari del concordato, anche nell’accordo di ristrutturazione il cessionario non sia tenuto a versare l’IVA a debito per le note di variazione ricevute.</p>
<b>14.3</b>	<p><b>TERMINE DI EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE</b></p> <p>Il termine iniziale per l’emissione della nota da parte del fornitore non può coincidere con la data in cui il credito è integralmente saldato, ma è anticipato alla data di omologazione dell’accordo.</p> <p>Il cessionario o committente resta esonerato dall’obbligo di registrazione delle note di variazione, nel caso in cui tali documenti siano stati emessi <i>“antecedentemente”</i> al termine iniziale per la loro emissione o, viceversa, <i>“successivamente”</i> al termine per l’esercizio del diritto alla detrazione di cui all’art. 19 co. 1 del DPR 633/72.</p>

<b>15</b>	<b>SOMME PATTUITE NELL'AMBITO DI UN ACCORDO TRANSATTIVO - RINUNCIA DEL RICEVENTE A ULTERIORI PRETESE - TRATTAMENTO AI FINI IVA</b>
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 356 del 19.5.2021, sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito al trattamento IVA della somma di denaro che una società italiana deve ricevere da una società dell'Unione europea, in forza di un accordo transattivo, per rinunciare all'esercizio di qualsiasi richiesta e/o pretesa nei confronti della controparte.
<b>15.1</b>	<b>QUALIFICA DELL'OPERAZIONE</b> La somma di denaro in esame costituisce il corrispettivo per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere posto a carico della società italiana. Si tratta, pertanto, di un'operazione da qualificare come prestazione di servizi ai fini IVA (art. 3, comma 1, del DPR 633/72).
<b>15.2</b>	<b>ASSENZA DEL REQUISITO DI TERRITORIALITÀ</b> Il predetto obbligo è inquadrabile fra i "servizi generici" resi nei confronti di un soggetto passivo residente in un altro Stato membro dell'Unione europea. Di conseguenza, l'operazione non è territorialmente rilevante ai fini IVA in Italia (art. 7-ter del DPR 633/72).
<b>16</b>	<b>GRUPPO IVA - INGRESSO NEL GRUPPO DI NUOVI PARTECIPANTI - CONDIZIONI</b>
	Con la risoluzione n. 30 del 7.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni di ingresso nel Gruppo IVA di una società già esistente alla data di costituzione del Gruppo, ma per la quale i vincoli finanziario, economico e organizzativo si sono instaurati successivamente.
<b>16.1</b>	<b>RILEVANZA DEL REQUISITO TEMPORALE</b> Il vincolo finanziario richiesto per l'ingresso nel Gruppo IVA si considera instaurato a condizione che, in capo al soggetto interessato, il controllo di diritto ex art. 2359, comma 1 n. 1, Codice Civile sussista dall'1° luglio dell'anno precedente l'ingresso nel Gruppo (requisito temporale). Ne deriva, ad esempio, che se il controllo viene conseguito in data successiva al 1° luglio dell'anno X, il vincolo si considera instaurato nell'anno X+1 e il nuovo soggetto, in base al disposto dell'art. 70-quater, comma 5, del DPR 633/72, aderisce al Gruppo IVA dall'anno X+2. Il termine del 1° luglio, seppure ispirato a ragioni di cautela fiscale, costituisce un termine "tipizzato", che quindi non ammette prova contraria. Per quanto concerne la dichiarazione di inclusione del nuovo partecipante, questa deve essere presentata entro 90 giorni decorrenti dal 1° luglio dell'anno solare nel corso del quale si instaura il vincolo finanziario.
<b>16.2</b>	<b>DISAPPLICAZIONE DELLE SANZIONI</b> Poiché alcuni dei chiarimenti contenuti nella risoluzione n. 30/2021 hanno carattere innovativo, l'Agenzia ha escluso l'applicazione delle sanzioni nell'ipotesi in cui, anteriormente alla pubblicazione del documento di prassi (7.5.2021), si siano verificate ipotesi di ingresso di "nuovi" soggetti in un Gruppo IVA già costituito non in linea con i suddetti chiarimenti.
<b>17</b>	<b>SERVIZI RELATIVI AI PORTI TURISTICI - REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA - ESCLUSIONE</b>
	Con la risposta a interpello n. 379 del 31.5.2021, l'Agenzia delle Entrate ha escluso l'applicazione del regime di non imponibilità IVA previsto dall'art. 9, comma 1 n. 6, del DPR 633/72 per i servizi consistenti nella progettazione di pontili destinati al diportismo nautico.
<b>17.1</b>	<b>QUADRO NORMATIVO</b> Ai sensi dell'art. 9, comma 1 n. 6, del DPR 633/72, costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili i "servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari di confine che riflettono direttamente il funzionamento e

	<i>la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto, nonché quelli resi dagli agenti marittimi raccomandatari</i> .
<b>17.2</b>	<p><b>REGIME DI NON IMPONIBILITÀ RISERVATO AI PORTI COMMERCIALI</b></p> <p>Ai fini della disposizione citata, assume rilevanza il concetto di “area portuale”, da intendersi, ai fini fiscali, come “<i>complesso di opere e attrezzature funzionalmente destinate a consentire gli scambi commerciali e le attività a questi strumentali, quali ad esempio il movimento di mezzi di trasporto</i>” (C.M. n. 66 del 23.11.88).</p> <p>L’Agenzia precisa che da tale nozione restano esclusi i cosiddetti “porti turistici” che presentano i caratteri propri dei cosiddetti “marina” (parcheggi nautici). Si tratta di impianti destinati prevalentemente all’ormeggio di imbarcazioni da diporto e quasi esclusivamente ad utenti che hanno l’esclusiva del posto fisso.</p> <p>In sostanza, l’agevolazione deve considerarsi riservata ai servizi prestati nei porti in quanto luoghi in cui si svolgono attività commerciali internazionali.</p> <p>Ne deriva che le prestazioni di servizi relative ai porti turistici, ossia ad impianti che per le loro caratteristiche non possono essere utilizzati per attività commerciali, non rientrano nel regime di non imponibilità IVA di cui all’art. 9, comma 1 n. 6, del DPR 633/72. Ne restano esclusi anche i servizi aventi ad oggetto i contratti preliminari di ormeggio, le locazioni o la concessione del posto barca.</p>
<b>18</b>	<p><b>SERVIZI RESI NEI “MARINA RESORT” - ALIQUOTA IVA APPLICABILE</b></p> <p>Con la risposta a interpello n. 360 del 20.5.2021, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito l’ambito di applicazione dell’aliquota IVA del 10% per i servizi resi dai cosiddetti “<i>marina resort</i>”, ossia le strutture organizzate per la sosta ed il pernottamento di soggetti all’interno delle proprie imbarcazioni da diporto ormeggiate nel relativo specchio acqueo attrezzato.</p>
<b>18.1</b>	<p><b>QUADRO NORMATIVO</b></p> <p>Si ricorda che l’art. 32, comma 1, del D.L. 133/2014 ha equiparato i <i>marina resort</i> alle strutture ricettive all’aria aperta, con la conseguenza che le prestazioni rese ai clienti ivi alloggiati possono beneficiare dell’aliquota IVA del 10% ai sensi del n. 120, Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72.</p>
<b>18.2</b>	<p><b>PRESTAZIONI SOGGETTE AD ALIQUOTA IVA DEL 10%</b></p> <p>Con la risposta 360/2021 viene chiarito che sono da assoggettare all’aliquota IVA del 10% non solo i servizi di accoglienza e messa a disposizione, nel porto turistico, dello specchio acqueo per il pernottamento dei diportisti a bordo delle proprie imbarcazioni, ma anche i servizi strettamente accessori (es. pulizia, assistenza all’ormeggio, prenotazione).</p> <p>Inoltre, il regime di favore si applica indipendentemente dal tipo di contratto di ormeggio (stagionale, annuale o pluriennale).</p>
<b>18.3</b>	<p><b>PRESTAZIONI ESCLUSE DALL’AGEVOLAZIONE</b></p> <p>Resta soggetta all’aliquota IVA del 22% la mera locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni.</p> <p>Sono altresì esclusi dall’agevolazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- servizi resi sull’imbarcazione nell’ambito di contratti di stazionamento in porto che implicano lo spostamento dell’imbarcazione dalle acque alla terraferma e viceversa (come l’alaggio ed il varo);</li> <li>- servizi resi nell’ambito dei contratti di stazionamento a terra (cosiddetto “porto secco”).</li> </ul> <p>L’agevolazione, infatti, è da intendersi applicabile ai servizi strettamente resi per l’alloggio dei diportisti nelle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato.</p>
<b>19</b>	<p><b>SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI A FINI FISCALI - ESTENSIONE DEGLI STATI PARTECIPANTI</b></p> <p>Il D.M. 26.4.2021, pubblicato sulla <i>G.U.</i> n. 112 del 12.5.2021, ha esteso le procedure di scambio automatico dei dati dei conti finanziari, mediante la modifica degli allegati C e D al D.M. 28.12.2015.</p> <p>I nuovi Stati a cui l’Agenzia delle Entrate metterà a disposizione i dati dei conti intrattenuti</p>

	<p>presso le banche e gli altri intermediari finanziari italiani dai rispettivi residenti (Allegato C) sono Curaçao e il Perù (in entrambi i casi con decorrenza dai dati riferiti all'anno 2020). I nuovi Stati dai quali l'Agenzia delle Entrate riceverà i dati dei conti intrattenuti da soggetti residenti in Italia presso le banche e gli altri intermediari finanziari ivi localizzati (Allegato D) sono invece Brunei, Dominica, Ecuador, Kazakistan, Liberia, Marocco, Nuova Caledonia, Oman e Perù.</p>
--	--