

Circolare Mensile n. 4 di aprile 2021

APRILE 2021: NOVITÀ	2
<hr/>	
1 Contributo a fondo perduto del DL “Sostegni” - Riconoscimento tramite credito d’imposta da utilizzare nel modello F24 - Istituzione del codice tributo.....	2
2 Credito d’imposta per le locazioni - Ulteriori chiarimenti	2
3 Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali - Ulteriori chiarimenti sui beni agevolabili.....	4
4 Vendite a distanza - Errata applicazione dell’IVA - Regolarizzazione	4
5 IVA - <i>Reverse charge</i> - Errata applicazione - Ravvedimento operoso	6
6 Tenuta di libri e registri contabili con sistemi informatici	6
7 Rimborsi annuali IVA - Apposizione del visto di conformità e della dichiarazione sostitutiva dell’atto di notorietà - Dichiarazione IVA integrativa	7
8 Prospetto degli aiuti di Stato - Correzione degli errori tramite dichiarazione integrativa	7
9 Rivalutazione dei beni d’impresa - Versamento delle imposte sostitutive - Istituzione dei codici tributo	7
10 Trattamento di fine mandato degli amministratori con incarichi speciali - Tassazione separata - Condizioni	8
11 Lavoratori dipendenti in “ <i>smart working</i> ” - Rimborso delle spese sostenute presso la propria abitazione - Non imponibilità.....	8
12 Lavoro dipendente prestato all’estero - Approvazione delle retribuzioni convenzionali per il 2021.....	9
13 <i>Brexit</i> - Trasferimento del <i>plafond</i> per gli esportatori abituali.....	10
14 Liquidazione IVA di gruppo - Controllante con sede nel Regno Unito - Effetti della <i>Brexit</i> - Recupero del credito IVA - Istituto della “ <i>remissione in bonis</i> ”	10
15 Cessione di un’unità immobiliare con cucina - Profili IVA.....	15

1	CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DEL DL “SOSTEGNI” - RICONOSCIMENTO TRAMITE CREDITO D’IMPOSTA DA UTILIZZARE NEL MODELLO F24 - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO
	<p>Con la ris. 12.4.2021 n. 24, l’Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per l’utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del contributo a fondo perduto di cui all’art. 1 del DL 41/2021 (c.d. “Sostegni”); • per la restituzione spontanea del contributo non spettante, tramite il modello F24 “ELIDE”.
1.1	<p>UTILIZZO IN COMPENSAZIONE</p> <p>Per l’utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del contributo a fondo perduto, nel caso in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, è stato istituito il codice tributo “6941”.</p> <p>In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il codice tributo “6941” deve essere esposto nella sezione “Erario”, esclusivamente in corrispondenza della colonna “importi a credito compensati”; • il campo “anno di riferimento” deve essere valorizzato con l’anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato “AAAA” (quindi “2021”).
1.2	<p>RESTITUZIONE</p> <p>Per la restituzione spontanea, tramite il modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (ELIDE), del contributo non spettante sono stati istituiti i codici tributo “8128”, “8129” e “8130” relativi, rispettivamente, a capitale, interessi e sanzioni.</p> <p>In sede di compilazione del modello “F24 ELIDE”, i suddetti codici tributo devono essere esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, indicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nella sezione “CONTRIBUENTE”, nei campi “codice fiscale” e “dati anagrafici”, il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto tenuto al versamento; • nella sezione “ERARIO ED ALTRO”: <ul style="list-style-type: none"> – nel campo “tipo”, la lettera “R”; – nel campo “elementi identificativi”, nessun valore; – nel campo “codice”, uno dei codici tributo istituiti con la risoluzione in esame (“8128”, “8129” o “8130”); – nel campo “anno di riferimento”, l’anno in cui è stato riconosciuto o utilizzato in compensazione il contributo, nel formato “AAAA”; – nel campo “importi a debito versati”, l’importo del contributo a fondo perduto da restituire, ovvero l’importo della sanzione e degli interessi, in base al codice tributo indicato.
2	CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - ULTERIORI CHIARIMENTI
	L’Agenzia delle Entrate, con le risposte a interpello 19.4.2021 n. 263 e 23.4.2021 n. 287, ha fornito ulteriori chiarimenti sul credito d’imposta per i canoni di locazione di immobili a uso non abitativo, di cui all’art. 28 del DL 34/2020.
2.1	<p>CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI</p> <p>Il credito d’imposta per le locazioni, di cui all’art. 28 del DL 34/2020, riguarda i soggetti esercenti attività d’impresa, arte o professione con ricavi/compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d’imposta precedente, ed è pari al 60% dell’ammontare mensile del canone di locazione, di <i>leasing</i> o di concessione di immobili a uso non abitativo destinati all’attività, ovvero al 30% in caso di affitto d’azienda o di contratto di servizi a prestazioni complesse comprensivi di immobili (la misura sale al 50% per l’affitto d’azienda per le imprese turistico-ricettive).</p> <p>Per le strutture alberghiere, termali e agrituristiche, nonché per le agenzie di viaggio e i <i>tour operator</i>, il credito d’imposta spetta a prescindere dai ricavi del periodo precedente.</p> <p>Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d’imposta precedente, il credito d’imposta spetta nella misura del 20% (10% in caso di affitto d’azienda).</p>

segue	<p>Calo del fatturato</p> <p>Per accedere al credito, i conduttori devono aver subito un calo del fatturato, nel mese di riferimento, di almeno il 50% rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.</p> <p>La condizione del calo del fatturato non opera per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019, nonché per i soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza già in vigore al 31.1.2020.</p> <p>Mensilità agevolabili</p> <p>Il credito d'imposta riguarda ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (aprile, maggio, giugno e luglio 2020 per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale).</p> <p>Il credito d'imposta spetta per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (ma in presenza del calo del fatturato), per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 1 al DL 137/2020, ovunque localizzate; • le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 2 al DL 137/2020, nonché per le imprese che svolgono le attività di agenzia di viaggio o di <i>tour operator</i> (codici ATECO 79.1, 79.11, 79.12), aventi sede operativa in "zone rosse". <p>La legge di bilancio 2021 ha esteso il credito d'imposta fino al 30.4.2021 per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i <i>tour operator</i>, specificando che la condizione del calo del fatturato, per i mesi del 2021, va verificata confrontando i mesi di riferimento dell'anno 2021 con gli stessi mesi dell'anno 2019 (e non del 2020).</p>
2.2	<p>PAGAMENTO DEI CANONI NEL 2021</p> <p>Nella risposta a interpello 19.4.2021 n. 263, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito d'imposta può spettare, per i mesi agevolabili del 2020, anche se il canone viene pagato nel 2021.</p> <p>Come già affermato nel corso di Telefisco 2021, quindi, la spettanza del credito d'imposta non viene subordinata al fatto che il pagamento del canone sia stato effettuato nel 2020, ma il credito d'imposta può essere riconosciuto anche per pagamenti effettuati nel 2021 o nel 2019 (cfr. risposta a interpello 440/2020), purché imputabili a mensilità agevolabili.</p> <p>Infine, posto che il credito d'imposta per le locazioni matura solo dopo il pagamento dei canoni, l'Agenzia precisa che, in caso di cessione del credito al locatore, esso matura solo dopo il pagamento della quota del 40% del canone (per la locazione immobiliare), purché siano rispettate le prescrizioni in materia di efficacia della cessione del credito dettate dai provv. 1.7.2020 n. 250739, 14.12.2020 n. 378222 e 12.2.2021 n. 43058.</p>
2.3	<p>IMPRESE AL DETTAGLIO CON RICAVI SUPERIORI A 5 MILIONI DI EURO</p> <p>Con la risposta a interpello 23.4.2021 n. 287, l'Agenzia delle Entrate si è invece soffermata sulla spettanza del credito d'imposta in misura ridotta (20% o 10%) per le imprese al dettaglio con ricavi superiori a 5 milioni di euro.</p> <p>Si ricorda, infatti, che, in sede di conversione del DL 34/2020 nella L. 77/2020, il campo di applicazione del credito d'imposta per le locazioni è stato esteso anche alle imprese di commercio al dettaglio con ricavi superiori a 5 milioni di euro, riconoscendolo però in misura ridotta, pari al 20% o 10% del canone.</p> <p>In proposito, viene chiarito che il credito d'imposta locazioni spetta, nella misura del 20%, sui canoni di locazione corrisposti da tre società che svolgono attività di commercio al dettaglio come attività prevalente, producendo da essa ricavi superiori a 5 milioni di euro, oltre ad altre attività di natura secondaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sia per la locazione dei locali in cui esse svolgono in via esclusiva l'attività di commercio al dettaglio; • sia per la locazione dei locali in cui svolgono contestualmente attività di commercio al dettaglio e altre attività.

<i>segue</i>	Le società in esame non possono invece usufruire del credito d'imposta con riferimento ai canoni versati per la locazione degli immobili in cui non viene svolta, nemmeno in maniera contestuale, l'attività di commercio al dettaglio.
3	CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - ULTERIORI CHIARIMENTI SUI BENI AGEVOLABILI
	Con le risposte a interpello 19.4.2021 n. 259 e 265 e 23.4.2021 n. 286, sono state fornite ulteriori indicazioni in merito al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui all'art. 1 co. 184 ss. della L. 160/2019.
3.1	BENI AGEVOLABILI UTILIZZATI TEMPORANEAMENTE ALL'ESTERO Con la risposta a interpello 259/2021, viene chiarito che l'utilizzo temporaneo di beni agevolabili per lo svolgimento di attività di manutenzione su impianti al di fuori del territorio dello Stato non configura un'ipotesi di delocalizzazione di cui all'art. 1 co. 193 della L. 160/2019, a condizione che tali beni appartengano alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale e che siano utilizzati nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa. La <i>ratio</i> della disciplina e del relativo meccanismo di recupero dell'agevolazione è la stessa prevista per l'iper-ammortamento. In particolare, nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, la <i>ratio</i> è quella di ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale, senza che il bene stesso abbia contribuito al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata nel territorio nazionale, titolare del medesimo bene.
3.2	TRATTRICI AGRICOLE DOTATE DI HARDWARE E SOFTWARE Con la risposta a interpello 265/2021, viene chiarito che rientrano tra i beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 le trattrici agricole dotate di <i>hardware</i> e <i>software</i> con determinate caratteristiche e un carro-botte. Il Ministero dello Sviluppo economico, sentito dall'Agenzia delle Entrate, osserva che per quanto riguarda le trattrici agricole, i requisiti di interconnessione e integrazione possono considerarsi soddisfatti attraverso l'implementazione dei componenti descritti. Tuttavia, qualora l'interconnessione e l'integrazione si ritengano soddisfatte attraverso la guida automatica/semiautomatica, in quanto opzione possibile (solo) per i beni di cui al punto 11 del gruppo 1, per tale caratteristica tecnologica devono essere rispettate le precisazioni contenute nella circ. MISE 23.5.2018 n. 177355.
3.3	CASSEFORTI AUTOMATICHE PER IL DEPOSITO E RICIRCOLO DI CONTANTI Con la risposta a interpello 286/2021, l'Agenzia delle Entrate riporta il parere del Ministero dello Sviluppo economico in merito all'ammissibilità tra i beni 4.0 delle "casseforti automatiche per il deposito e ricircolo di denaro contante", acquistate da un'impresa operante nel settore della grande distribuzione organizzata e collegate a una centrale operativa che consente di monitorare la situazione nei singoli punti vendita. In particolare: <ul style="list-style-type: none"> • con riferimento alla componente "materiale", le casseforti in questione rientrano tra i beni di cui al punto 12 del primo gruppo dell'Allegato A, concernente "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica"; ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa dovranno essere soddisfatte le 5 + 2 di 3 caratteristiche tecnologiche; • in merito alla componente "immateriale", la stessa viene qualificata "come software di sistema (e, quindi, non di tipo «embedded»)", rientrando nell'ambito dell'Allegato B alla L. 232/2016 (in particolare, presentando funzionalità destinate a supportare aree operative e di processo, alla voce punto elenco 9); ai fini della fruizione del beneficio, è sufficiente soddisfare la sola caratteristica tecnologica dell'interconnessione.
4	VENDITE A DISTANZA - ERRATA APPLICAZIONE DELL'IVA - REGOLARIZZAZIONE
	Con le risposte a interpello 14.4.2021 n. 246 e 16.4.2021 n. 255, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito a due casi di errata applicazione dell'IVA nell'ambito delle vendite a distanza intracomunitarie.

4.1	<p>QUADRO NORMATIVO</p> <p>Si ricorda che, ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. b) del DL 331/93, le vendite a distanza di beni nei confronti di privati consumatori di altri Stati membri sono non imponibili in Italia e rilevanti nello Stato di destinazione dei beni, salvo che l'ammontare di tali vendite effettuate in un altro Stato membro non abbia superato nell'anno solare precedente e in quello in corso la soglia compresa tra 35.000,00 e 100.000,00 euro fissata da detto Stato. In tal caso le vendite a distanza sono soggette ad IVA in Italia, ferma restando la possibilità per il fornitore di optare per l'applicazione dell'IVA nello Stato membro di destinazione dei beni.</p> <p>Novità dall'1.7.2021</p> <p>La disciplina IVA sopra descritta muterà a partire dall'1.7.2021, in quanto diverranno efficaci le disposizioni introdotte dalla direttiva 2017/2455/UE (attualmente in corso di recepimento in Italia).</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • verranno abolite le attuali soglie di riferimento per l'applicazione dell'IVA sulle vendite a distanza e verrà introdotta una sola soglia, pari a 10.000,00 euro (che terrà conto peraltro anche dell'ammontare delle operazioni effettuate nel commercio elettronico diretto), al di sopra della quale le vendite dovranno considerarsi rilevanti nello Stato di destinazione dei beni, salvo opzione; • i fornitori potranno avvalersi del regime OSS (<i>One Stop Shop</i>) per assolvere l'IVA dovuta sulle vendite a distanza rilevanti negli altri Stati UE, così che l'imposta potrà essere assolta nello Stato di identificazione, senza necessità di identificarsi ai fini IVA negli Stati di "consumo".
4.2	<p>RECUPERO DELL'IVA ASSOLTA ERRONEAMENTE NELLO STATO DI DESTINAZIONE DEI BENI</p> <p>Con la risposta a interpello 246/2021, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di un soggetto passivo IVA stabilito in Italia il quale, erroneamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ha ritenuto che le vendite a distanza effettuate verso privati UE nel secondo trimestre 2020 fossero rilevanti ai fini IVA negli Stati di destinazione anziché in Italia; • ha assolto l'imposta negli Stati membri di destinazione dei beni mediante il MOSS, nonostante tale regime speciale, fino al 30.6.2021, sia applicabile ai soli servizi resi nell'ambito del commercio elettronico diretto (es. servizi elettronici). <p>Per regolarizzare gli errori commessi, l'Agenzia chiarisce che il soggetto passivo deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> • rideterminare il debito IVA del secondo trimestre 2020, computando nella liquidazione periodica anche le operazioni erroneamente dichiarate con il MOSS; • versare l'imposta dovuta, al netto di quanto già versato per il secondo trimestre 2020 con codice tributo 6032, ma senza scomputare l'IVA versata nel MOSS, oltre ai relativi interessi e alla sanzione di cui all'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97 (ravvedibile); • versare la sanzione di cui all'art. 11 co. 2-ter del DLgs. 471/97 per l'errata comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche del secondo trimestre 2020, anch'essa ravvedibile, rettificando altresì la comunicazione medesima; • correggere la dichiarazione trimestrale presentata nell'ambito del MOSS, direttamente dal portale. <p>In sede di controllo della dichiarazione trimestrale, l'imposta che risulterà versata in eccesso nell'ambito del MOSS sarà restituita:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dall'Italia (in quanto Paese di registrazione), se non è ancora stata ripartita tra i vari Stati membri; • direttamente dagli Stati di destinazione se la ripartizione è già avvenuta.
4.3	<p>RECUPERO DELL'IVA ASSOLTA ERRONEAMENTE IN ITALIA</p> <p>Con la risposta a interpello 255/2021, invece, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di un soggetto passivo IVA che ha erroneamente versato l'IVA in Italia in relazione a vendite a distanza intracomunitarie imponibili in altri Stati membri.</p>

segue	<p>In tal caso, l’Agenzia precisa che, al fine di evitare una illegittima duplicazione dell’imposta a suo carico, il soggetto passivo può presentare istanza di rimborso in Italia. La procedura adottabile, però, varia a seconda che le autorità estere abbiano o meno avviato l’azione di accertamento.</p> <p>Infatti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per i periodi d’imposta già oggetto di accertamento, il soggetto passivo può ricorrere alla procedura del c.d. “rimborso anomalo” ai sensi dell’art. 21 del DLgs. 546/92 (come previsto dall’art. 11-<i>quater</i> co. 2 del DL 35/2005), presentando l’istanza entro 2 anni dalla data di notifica dell’atto impositivo; • per i periodi d’imposta non ancora oggetto di accertamento, la prima procedura non è adottabile, ma resta ferma la possibilità di presentare l’istanza di rimborso entro 2 anni dal momento in cui l’imposta è stata assolta in Italia, ai sensi dell’art. 30-<i>ter</i> co. 1 del DPR 633/72. <p>Viene inoltre precisato che, nel caso oggetto dell’interpello, è esclusa la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa “a favore”, in quanto l’imposta a debito riportata nelle dichiarazioni annuali presentate dal soggetto passivo è conforme alle fatture emesse nei confronti dei cessionari, con riferimento alle quali, essendo decorso il termine annuale, non è consentita l’emissione di note di variazione ex art. 26 co. 3 del DPR 633/72.</p>
5	IVA - REVERSE CHARGE - ERRATA APPLICAZIONE - RAVVEDIMENTO OPEROSO
	<p>Con la risposta a interpello 28.4.2021 n. 301, l’Agenzia delle Entrate ha specificato che se il cedente/prestatore, per errore, ritenendo di assoggettare l’operazione a <i>reverse charge</i>, ha emesso la fattura senza IVA e l’imposta è stata assolta dalla controparte con inversione contabile, opera la sola sanzione fissa da 250,00 a 10.000,00 euro, disciplinata dall’art. 6 co. 9-<i>bis</i>.2 del DLgs. 471/97.</p> <p>Ne deriva che, in sede di ravvedimento operoso, la violazione è sanata pagando solo la sanzione di 250,00 euro, ridotta da 1/9 a 1/5 a seconda del momento in cui ci si ravvede.</p> <p>Implicitamente, si sostiene che non è necessario regolarizzare l’operazione emettendo le note di variazione; pertanto, l’IVA che il cessionario/committente ha detratto, salvo limiti alla detrazione, non va restituita.</p> <p>La violazione coincide con la singola liquidazione IVA (mensile o trimestrale) e va computata con riferimento ad ogni controparte.</p>
6	TENUTA DI LIBRI E REGISTRI CONTABILI CON SISTEMI INFORMATICI
	<p>Con la risposta a interpello 9.4.2021 n. 236, l’Agenzia delle Entrate ha ribadito l’obbligo di porre in conservazione (su supporto cartaceo o informatico) i libri e i registri contabili tenuti con sistemi elettronici su qualsiasi supporto.</p>
6.1	<p>NORMA DI RIFERIMENTO</p> <p>In base all’art. 7 co. 4-<i>quater</i> del DL 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 (ossia entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi), se in sede di accesso, ispezione o verifica:</p> <ul style="list-style-type: none"> • risulti aggiornato sui supporti elettronici; • sia stampato su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza.
6.2	<p>PERMANENZA DEGLI OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE</p> <p>Viene precisato che la norma citata si riferisce alla tenuta dei registri, che resta adempimento distinto dalla conservazione (cartacea o elettronica). Pertanto, i registri tenuti in formato elettronico:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai fini della loro regolarità, non hanno l’obbligo di essere stampati, di regola, sino al terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;

segue	<ul style="list-style-type: none"> entro tale momento, però, vanno posti in conservazione nel rispetto del DM 17.6.2014, se il contribuente intende mantenerli in formato elettronico, ovvero materializzati/stampati su carta, in caso contrario.
6.3	<p>ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO</p> <p>A prescindere dalla modalità di conservazione successivamente prescelta, l'imposta di bollo relativa ai registri tenuti in modalità elettronica è assolta ai sensi del DM 17.6.2014. Quindi, l'imposta è:</p> <ul style="list-style-type: none"> dovuta ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse; versata con il modello F24 – codice tributo “2501” – in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.
7	<p>RIMBORSI ANNUALI IVA - APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ E DELLA DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ - DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA</p> <p>Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.4.2021 n. 289 sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito alla possibilità di presentare una dichiarazione IVA integrativa, al fine di apporvi il visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà in precedenza non indicati.</p>
7.1	<p>AMMISSIBILITÀ DELLA DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA</p> <p>Entro i termini di decadenza dell'attività di accertamento (art. 57 del DPR 633/72), è ammessa la presentazione di una dichiarazione IVA integrativa per apporvi il visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in precedenza assenti, anche se il soggetto passivo non modifica la destinazione a rimborso del credito IVA, nonostante la prima richiesta di rimborso sia stata archiviata.</p> <p>Il chiarimento è stato fornito nel presupposto che il soggetto passivo non abbia ricevuto alcuna comunicazione di diniego del rimborso e che il credito IVA non sia già stato utilizzato in detrazione o in compensazione.</p>
7.2	<p>NON SANZIONABILITÀ DELLE INTEGRAZIONI</p> <p>Le predette integrazioni non comportano l'irrogazione di sanzioni, in quanto non sono riconducibili a un errore o a una violazione.</p>
8	<p>PROSPETTO DEGLI AIUTI DI STATO - CORREZIONE DEGLI ERRORI TRAMITE DICHIARAZIONE INTEGRATIVA</p> <p>Con la ris. 15.4.2021 n. 26, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che al fine di correggere gli errori di compilazione nel prospetto degli aiuti di Stato occorre presentare una dichiarazione integrativa con l'importo corretto, a seguito della quale l'Agenzia delle Entrate provvederà a sua volta a correggere l'importo indicato nel Registro nazionale degli aiuti di Stato.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ritiene che sia applicabile la sanzione amministrativa in misura fissa da 250,00 a 2.000,00 euro (art. 8 co. 1 del DLgs. 471/97), con possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso.</p>
9	<p>RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA - VERSAMENTO DELLE IMPOSTE SOSTITUTIVE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO</p> <p>Con la ris. 30.4.2021 n. 29, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per versare con il modello F24 le imposte sostitutive dovute per:</p> <ul style="list-style-type: none"> la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni e per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione, ai sensi dell'art. 110 del DL 104/2020; l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione, in relazione alla rivalutazione gratuita dei beni d'impresa e delle partecipazioni per i soggetti operanti nei settori alberghiero e termale, ai sensi dell'art. 6-bis del DL 23/2020.
9.1	<p>CODICI TRIBUTO</p> <p>Ai fini dei versamenti in esame, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> “1857”, denominato “<i>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE - art. 110, comma 3, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104</i>”;

<p>segue</p>	<ul style="list-style-type: none"> • “1858”, denominato “<i>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL MAGGIOR VALORE ATTRIBUITO AI BENI RIVALUTATI</i> - art. 110, comma 4, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104”; • “1859”, denominato “<i>IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE - settori alberghiero e termale</i> - art. 6-bis del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23”.
<p>9.2</p>	<p>COMPILAZIONE DEL MODELLO F24</p> <p>I suddetti codici tributo vanno indicati nella sezione “Erario” del modello F24, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, con l’indicazione, nel campo “Anno di riferimento”, dell’anno d’imposta per cui si effettua il versamento, nel formato “AAAA”.</p>
<p>10</p>	<p>TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DEGLI AMMINISTRATORI CON INCARICHI SPECIALI - TASSAZIONE SEPARATA - CONDIZIONI</p>
	<p>Con la risposta a interpello 27.4.2021 n. 292, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardo al regime fiscale applicabile al trattamento di fine mandato (TFM) da erogare all’amministratore con incarichi speciali, di cui all’art. 2389 co. 3 c.c.</p>
<p>10.1</p>	<p>REGIME FISCALE DEL TFM</p> <p>Il trattamento di fine mandato degli amministratori è infatti assoggettato a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • tassazione separata ex art. 17 co. 1 lett. c) del TUIR, se il diritto all’indennità in argomento risulta da atto di data certa anteriore all’inizio del rapporto; • tassazione ordinaria in caso di indennità risultante da atto redatto in costanza di rapporto di lavoro, ovvero in mancanza di data certa; • tassazione ordinaria, per la parte eccedente il milione di euro, anche nell’ipotesi in cui l’indennità risulti da atto di data certa anteriore all’inizio del rapporto (art. 24 co. 31 del DL 201/2011).
<p>10.2</p>	<p>AMMINISTRATORI CON INCARICHI SPECIALI</p> <p>Limitatamente agli amministratori con incarichi speciali, di cui all’art. 2389 co. 3 c.c., l’Agenzia delle Entrate ritiene sufficiente, ai fini dell’applicazione del regime di tassazione separata ex art. 17 co. 1 lett. c) del TUIR, che l’atto di data certa anteriore all’inizio del rapporto, che riconosce il diritto al trattamento di fine mandato, determini genericamente il diritto all’indennità stessa, demandando a un successivo atto del Consiglio di amministrazione la specificazione dell’importo.</p> <p>Infatti, nelle ipotesi previste dal citato art. 2389 co. 3 c.c., la specificazione del compenso per ciascun amministratore è legittimamente affidata al Consiglio di amministrazione, che necessariamente vi provvede in seguito alla nomina dell’amministratore da parte dell’assemblea dei soci.</p> <p>L’Agenzia ha quindi ritenuto applicabile al TFM da erogare al vice presidente con incarichi speciali il regime di tassazione separata, ferma restando l’esistenza della data certa anteriore dell’atto che riconosce il diritto all’indennità rispetto all’inizio del rapporto.</p>
<p>11</p>	<p>LAVORATORI DIPENDENTI IN “SMART WORKING” - RIMBORSO DELLE SPESE SOSTENUTE PRESSO LA PROPRIA ABITAZIONE - NON IMPONIBILITÀ</p>
	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 30.4.2021 n. 314, ha chiarito che le somme erogate in favore dei dipendenti che svolgono la propria attività lavorativa in modalità agile (c.d. “<i>smart working</i>”), a titolo di rimborso delle spese sostenute per ragioni lavorative presso la propria abitazione (es. energia elettrica per l’utilizzo di un <i>computer</i> e di una lampada, acqua e materiali di consumo), devono essere escluse da imposizione in quanto non costituiscono reddito di lavoro dipendente.</p> <p>Ai sensi dell’art. 51 co. 1 del TUIR, in linea generale, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest’ultimo reddito di lavoro dipendente; tuttavia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • possono essere esclusi da imposizione i rimborsi di spese di competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente (C.M. 23.12.97 n. 326);

segue	<ul style="list-style-type: none"> • non concorrono alla formazione della base imponibile le somme che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore, effettuate per un esclusivo interesse del datore di lavoro, sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 9.9.2003 n. 178, 7.12.2007 n. 357 e 20.6.2017 n. 74). <p>Nel caso di specie, il criterio utilizzato dalla società istante per determinare l'ammontare dei costi da rimborsare ai dipendenti in <i>smart working</i> è parametrato sui costi da essa risparmiati (sostenuti invece dal dipendente) e il rimborso deve dunque considerarsi riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro; per tali ragioni le somme erogate a tale titolo dalla società non sono imponibili ai fini IRPEF.</p>
12	<p>LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO - APPROVAZIONE DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI PER IL 2021</p>
	<p>Con il DM 23.3.2021, pubblicato sulla <i>G.U.</i> 7.4.2021 n. 83, sono state approvate le retribuzioni convenzionali applicabili nel 2021 ai lavoratori dipendenti operanti all'estero.</p>
12.1	<p>RILEVANZA AI FINI FISCALI</p> <p>Ai fini fiscali, le retribuzioni convenzionali rilevano, in luogo di quelle effettivamente percepite, nei confronti dei lavoratori dipendenti che rispettino le seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • siano fiscalmente residenti in Italia; • prestino la propria attività all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro, anche se assunti presso un datore di lavoro estero o se la prestazione viene svolta in più Stati esteri; • soggiornino all'estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi, anche "a cavallo" di 2 anni solari. <p>La disciplina in esame non si applica, invece:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai dipendenti in trasferta; • qualora il dipendente presti la propria attività lavorativa in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo per evitare le doppie imposizioni che preveda la tassazione del reddito di lavoro esclusivamente nel Paese estero; • ai dipendenti pubblici; • ai dipendenti che svolgono l'attività in un settore economico non previsto nel decreto in esame. <p>Retribuzioni corrisposte prima dell'emanazione del DM 23.3.2021</p> <p>In considerazione del ritardo con cui è stato emanato il DM 23.3.2021, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che, se vengono corrisposte retribuzioni prima della pubblicazione del decreto relativo all'anno di competenza, occorre fare riferimento al decreto approvato per l'anno precedente, salvo conguaglio (circ. 26.1.2001 n. 7, § 7.4).</p>
12.2	<p>RILEVANZA AI FINI CONTRIBUTIVI</p> <p>Ai fini contributivi, le retribuzioni convenzionali rilevano per il calcolo dei contributi dovuti per le assicurazioni obbligatorie nei confronti dei lavoratori italiani, dei lavoratori cittadini degli altri Stati membri dell'Unione europea e dei lavoratori extracomunitari, titolari di un regolare titolo di soggiorno e di un contratto di lavoro in Italia, inviati dal proprio datore di lavoro a prestare l'attività all'estero:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in Paesi con i quali non sono in vigore accordi di sicurezza sociale; • oppure in Stati con accordi di sicurezza sociale, in relazione alle assicurazioni non contemplate negli accordi esistenti. <p>Lavoratori operanti in Stati con accordi di sicurezza sociale</p> <p>Si ricorda che, con la sentenza 6.9.2016 n. 17646, la Corte di Cassazione ha affermato che qualora vi siano accordi che consentano il mantenimento della copertura assicurativa in Italia dei lavoratori, in deroga al criterio della territorialità, i datori di lavoro devono assumere come parametro per la determinazione della base imponibile ai fini contributivi le retribuzioni effettivamente corrisposte ai lavoratori all'estero, in quanto</p>

<i>segue</i>	<p>non è applicabile l'equiparazione della definizione di reddito di lavoro dipendente ai fini fiscali e previdenziali.</p> <p>In tal caso, infatti, non è compatibile l'utilizzo ai fini contributivi delle retribuzioni convenzionali applicabili ai fini fiscali, ai sensi del co. 8-<i>bis</i> dell'art. 51 del TUIR, in quanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • tale comma introduce il discrimine temporale dei 183 giorni, legato al concetto di "residenza fiscale" delle persone fisiche ex art. 2 co. 2 del TUIR, ma privo di significato se trasposto nel campo previdenziale, nel quale il concetto di "residenza" non rileva; • ritenere detta disposizione operante ai fini previdenziali determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento tra i lavoratori assoggettati al regime previdenziale italiano che soggiornino all'estero per periodi superiori o inferiori a quello indicato, nonché una compressione delle entrate pubbliche, a danno anche della posizione previdenziale dei dipendenti. <p>Regolarizzazioni contributive</p> <p>In considerazione del ritardo con cui è stato emanato il DM 23.3.2021, la circ. INPS 19.4.2021 n. 64 ha chiarito che i datori di lavoro possono regolarizzare i versamenti contributivi relativi ai mesi di gennaio, febbraio e marzo 2021:</p> <ul style="list-style-type: none"> • entro il 16.7.2021; • senza aggravio di oneri aggiuntivi. <p>In relazione ai giornalisti, la circ. INPGI 20.4.2021 n. 6 ha invece chiarito che la regolarizzazione contributiva per i periodi di paga gennaio, febbraio e marzo 2021 può avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none"> • entro il 16.6.2021; • senza aggravio di somme aggiuntive.
13	BREXIT - TRASFERIMENTO DEL PLAFOND PER GLI ESPORTATORI ABITUALI
	<p>Con la risposta a interpello 19.4.2021 n. 260, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che il rappresentante fiscale di una società stabilita nel Regno Unito, nominato con effetti dall'1.1.2021, può continuare a beneficiare del c.d. "plafond" per gli esportatori abituali, anche se lo stesso è stato maturato in capo al numero di identificazione IVA della società sino al 31.12.2020.</p>
13.1	<p>IDENTIFICAZIONE DIRETTA DEI SOGGETTI STABILITI NEL REGNO UNITO</p> <p>Confermando quanto già indicato nella ris. Agenzia delle Entrate 1.2.2021 n. 7, viene affermato che i soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito, anche successivamente alla data dell'1.1.2021, al fine di assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA in Italia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • possono continuare ad avvalersi dell'istituto dell'identificazione diretta (art. 35-<i>ter</i> del DPR 633/72); • in alternativa alla nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17 co. 3 del DPR 633/72.
13.2	<p>TRASFERIMENTO DEL PLAFOND</p> <p>Per i soggetti in possesso della qualifica di esportatori abituali, il beneficio del <i>plafond</i> spetta anche quando i predetti soggetti non siano stabiliti in Italia bensì meramente registrati ai fini IVA nel territorio dello Stato, mediante identificazione diretta o nomina di un rappresentante fiscale.</p> <p>Stante anche il principio di continuità che regola il trasferimento del <i>plafond</i> nelle operazioni straordinarie, è possibile concludere che il rappresentante fiscale di una società stabilita nel Regno Unito può utilizzare il <i>plafond</i> IVA maturato in capo al numero identificativo IVA che è stato adottato dalla medesima società prima della c.d. "Brexit".</p>
14	<p>LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO - CONTROLLANTE CON SEDE NEL REGNO UNITO - EFFETTI DELLA BREXIT - RECUPERO DEL CREDITO IVA - ISTITUTO DELLA "REMISSIONE IN BONIS"</p>
	<p>Con la risposta a interpello 23.4.2021 n. 288, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito alle modalità mediante le quali una società controllante stabilita nel Regno</p>

<i>segue</i>	Unito, identificata in Italia al fine di avvalersi della liquidazione IVA di gruppo con le controllate italiane, può recuperare il credito IVA maturato dal gruppo. Con la stessa risposta, l'Agenzia ha fornito chiarimenti in merito alle ipotesi di applicazione della c.d. "remissione <i>in bonis</i> " di cui all'art. 2 del DL 16/2012.
14.1	<p>FATTISPECIE</p> <p>La società istante, stabilita nel Regno Unito e identificata ai fini IVA in Italia, ha aderito alla liquidazione IVA di gruppo ex art. 73 co. 3 del DPR 633/72 con le controllate italiane a partire dal 2018.</p> <p>Il gruppo ha maturato nel 2020 un credito IVA.</p> <p>Poiché dall'1.1.2021, per effetto della <i>Brexit</i>, il Regno Unito costituisce un "Paese terzo" ai fini IVA, la società ritiene che il regime di liquidazione di gruppo si sia interrotto <i>ex lege</i> e chiede perciò come recuperare il credito IVA di gruppo rimasto nella propria disponibilità, considerato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le controllate che hanno generato il credito non integrano i presupposti per il rimborso IVA ex art. 30 del DPR 633/72; • la controllante non svolge in Italia attività rilevanti ai fini dell'imposta e non può utilizzare il credito in compensazione. <p>La società ipotizza, allo scopo, di avvalersi dell'istituto della c.d. "remissione <i>in bonis</i>" di cui all'art. 2 del DL 16/2012 per estromettere, in via retroattiva, dall'1.1.2020, due società controllate dalla liquidazione IVA di gruppo, al fine di riattribuire loro gran parte del credito e chiedere il rimborso del residuo nella dichiarazione IVA 2021 per il 2020 in presenza dei requisiti di cui all'art. 30 del DPR 633/72.</p> <p>In alternativa, la società ipotizza di recuperare l'intero ammontare del credito IVA di gruppo chiedendone il rimborso con la dichiarazione IVA 2022 relativa al 2021, ritenendo sussistente il presupposto della cessazione dell'attività per effetto della chiusura della posizione IVA in Italia a seguito della <i>Brexit</i>.</p>
14.2	<p>CONDIZIONI DI APPLICAZIONE DELLA "REMISSIONE IN BONIS"</p> <p>L'Agenzia delle Entrate precisa, innanzitutto, che l'istituto della "remissione <i>in bonis</i>" ex art. 2 del DL 16/2012 non è applicabile nel caso specifico.</p> <p>Tale istituto, infatti, consente al contribuente di "sanare" dimenticanze relative a comunicazioni o ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente che precludano al medesimo soggetto la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi fiscali opzionali pur in presenza dei requisiti sostanziali previsti dalla legge.</p> <p>Nel caso descritto, invece, le società avevano esercitato l'opzione per la liquidazione IVA di gruppo e liquidato l'imposta secondo le relative disposizioni (DM 13.12.79), per cui la tardiva comunicazione della fuoriuscita dal regime delle due società avrebbe rappresentato non una dimenticanza, bensì un ripensamento, ovvero una scelta a posteriori basata su ragioni di opportunità.</p>
14.3	<p>MODALITÀ DI RECUPERO DEL CREDITO IVA</p> <p>L'Agenzia chiarisce altresì che, nella fattispecie, per recuperare il credito di gruppo maturato al 31.12.2020, la controllante inglese può:</p> <ul style="list-style-type: none"> • chiudere la partita IVA in Italia nel corso del 2021; • chiedere il rimborso nella dichiarazione IVA 2022, ritenendo integrato, con la chiusura della partita IVA, il presupposto di cessazione dell'attività ex art. 30 co. 2 del DPR 633/72. <p>Effetti della Brexit</p> <p>Si ribadisce, al riguardo, che l'identificazione diretta ottenuta prima della <i>Brexit</i> non cessa in via automatica l'1.1.2021 in ragione della fuoriuscita del Regno Unito dall'Unione europea (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 1.2.2021 n. 7). Di conseguenza, nel caso specifico, al fine di chiudere la posizione IVA in Italia, la controllante deve presentare il modello ANR/3 barrando la casella 3 ("Cessazione attività").</p>

15	CESSIONE DI UN'UNITÀ IMMOBILIARE CON CUCINA - PROFILI IVA
	L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 14.4.2021 n. 25, ha chiarito che la cessione di un'unità immobiliare con una cucina funzionante al suo interno è un'operazione che, sotto il profilo IVA, non possiede un carattere unitario. Pertanto, la cessione immobiliare è soggetta al suo proprio regime, mentre la cessione della cucina è soggetta ad aliquota ordinaria.
15.1	IRRILEVANZA DEL PRINCIPIO DI ACCESSORIETA Nella fattispecie, non è applicabile il principio di accessorietà, poiché la cessione di una cucina funzionante, unitamente all'unità immobiliare, non è un elemento in assenza del quale l'operazione principale di cessione dell'immobile abitativo non sarebbe realizzata. Rilevano infatti i principi affermati dalla Corte di Giustizia UE e dalla Cassazione, secondo cui, per poter qualificare un'operazione come accessoria nei confronti di un'altra, <i>“l'elemento decisivo è rappresentato dal fatto che l'operazione accessoria si configuri essenzialmente come un mezzo per il completamento o la realizzazione della operazione principale”</i> . Similmente, già la ris. Agenzia delle Entrate 12.6.2001 n. 88 indicava che <i>“le operazioni accessorie devono avere la funzione di integrare, completare e rendere possibile la prestazione principale”</i> .
15.2	ESCLUSIONE DALLA NOZIONE DI “BENI FINITI” L'Agenzia delle Entrate osserva che la cucina non dovrebbe rientrare nel novero dei “beni finiti”, ai fini dell'aliquota IVA agevolata, poiché questi ultimi devono possedere <i>“caratteristiche tali da poter essere sostituiti in modo assolutamente autonomo dalla struttura della quale fanno parte”</i> e conservare una propria individualità. Una cucina funzionante, completa di tutti gli elementi normalmente impiegati per lo scopo a cui è destinata (tra cui elettrodomestici, cassettiere, ripiani, ecc.), non possiede, dunque, le caratteristiche dei “beni finiti” per il fatto che essa è composta da un insieme di elementi che, nel loro complesso, non sono destinati a incorporarsi e divenire parte della costruzione.