

## DICEMBRE 2020 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

### INDICE

<b>1 FATTURE ELETTRONICHE - NUOVI TERMINI E MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO .....</b>	<b>4</b>
1.1 DECORRENZA .....	4
1.2 NUOVI TERMINI DI VERSAMENTO .....	4
1.3 INTEGRAZIONE DELLE FATTURE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....	4
<b>2 IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE - OMESSO VERSAMENTO - COMUNICAZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....</b>	<b>5</b>
2.1 PROFILI SANZIONATORI .....	5
2.2 RAVVEDIMENTO INIBITO IN PRESENZA DI COMUNICAZIONE DELL'AGENZIA .....	6
<b>3 NUOVO TRACCIATO PER L'INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI - OBBLIGO DI UTILIZZO - RINVIO .....</b>	<b>6</b>
3.1 RINVIO DELL'OBBLIGO .....	6
3.2 FUNZIONALITÀ DEL NUOVO TRACCIATO .....	7
3.3 TERMINI PER LA DICHIARAZIONE DI CONFORMITÀ.....	7
<b>4 LOTTERIA DEGLI SCONTRINI - RINVIO.....</b>	<b>7</b>
<b>5 OBBLIGO DI INVIO DEI CORRISPETTIVI TELEMATICI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA - RINVIO.....</b>	<b>7</b>

<b>6 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE VENDITE A DISTANZA MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI - PROROGA DELLA DISCIPLINA AL 30.6.2021 .....</b>	<b>8</b>
6.1 OBBLIGHI COMUNICATIVI .....	8
6.2 NOVITÀ COMUNITARIE DALL'1.7.2021 .....	8
<b>7 DATI SULLE LOCAZIONI - COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE</b>	<b>9</b>
7.1 FORNITURA DEI DATI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....	9
7.2 DISCIPLINA TRANSITORIA.....	9
<b>8 REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI COLTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2020.....</b>	<b>9</b>
8.1 PUBBLICAZIONE DELLE NUOVE RENDITE .....	9
8.2 EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE.....	10
8.3 EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE.....	10
8.4 NUOVO MODELLO DI COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEL CREDITO.....	10
<b>9 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - NUOVO MODELLO PER LA CESSIONE</b>	<b>10</b>
9.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI .....	10
9.2 UTILIZZO DEL CREDITO .....	11
9.3 CESSIONE DEL CREDITO .....	11
9.4 CESSIONE DEL CREDITO .....	12
9.5 COMUNICAZIONE INVIATA DAGLI INTERMEDIARI.....	12
<b>10 CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE - NUOVA PERCENTUALE DI FRUIZIONE</b>	<b>12</b>
<b>11 CREDITO D'IMPOSTA PER SERVIZI DIGITALI DELLE IMPRESE EDITRICI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO .....</b>	<b>12</b>
11.1 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 .....	13
11.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 .....	13
11.3 VERIFICHE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....	13
<b>12 CREDITI D'IMPOSTA INDEBITAMENTE COMPENSATI - CREDITI INESISTENTI - INDIVIDUAZIONE .....</b>	<b>13</b>
<b>13 SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DELLE DETRAZIONI EDILIZIE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO .....</b>	<b>14</b>
13.1 CODICI TRIBUTO.....	14
13.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 .....	14
13.3 VERIFICHE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE .....	15
<b>14 FRINGE BENEFIT - USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE</b>	

<b>DELLE TABELLE ACI PER IL 2021.....</b>	<b>15</b>
14.1 CONTRATTI STIPULATI FINO AL 30.6.2020.....	15
14.2 CONTRATTI STIPULATI DALL'1.7.2020 .....	15
14.3 TABELLE ACI .....	16
<b>15 BUONI PASTO - RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E MENSE AZIENDALI CONVENZIONATE - BASE IMPONIBILE E ALIQUOTA IVA.....</b>	<b>16</b>
15.1 DISTINZIONE TRA DUE RAPPORTI CONTRATTUALI .....	16
15.2 RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E DATORI DI LAVORO.....	16
15.2 RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE ED ESERCIZI CONVENZIONATI.....	17
<b>16 AUTO AZIENDALI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - TRATTAMENTO IVA</b>	<b>17</b>
16.1 DETRAZIONE IVA .....	17
16.2 MESSA A DISPOSIZIONE DEL VEICOLO .....	17
<b>17 SCONTI CONCESSI AL CONSUMATORE FINALE - NOTA DI VARIAZIONE.</b>	<b>18</b>
17.1 ESCLUSIONE DALLA DISCIPLINA DEI "VOUCHER" .....	18
17.2 NOTA DI VARIAZIONE.....	18
<b>18 LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI - AUTOTRASPORTATORI DI COSE PER CONTO TERZI - ATTIVITÀ DI NETWORK.....</b>	<b>18</b>
18.1 ATTIVITÀ DI TRASPORTO PER CONTO TERZI .....	19
18.2 INAPPLICABILITÀ DELL'AGEVOLAZIONE ALL'ATTIVITÀ DI NETWORK.....	19
<b>19 NOTE DI VARIAZIONE IVA - TERMINE DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE - PROCEDURE CONCORSUALI .....</b>	<b>19</b>
19.1 DIES A QUO PER L'EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE IVA NEL FALLIMENTO .....	19
19.2 ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA.....	20
19.3 RESTITUZIONE DELL'IVA.....	20
<b>20 SPLIT PAYMENT - MANCATA EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE DA PARTE DEI FORNITORI - RECUPERO DELL'IVA VERSATA.....</b>	<b>21</b>
20.1 CASO ESAMINATO.....	21
20.2 MODALITÀ DI RECUPERO DELL'IVA VERSATA .....	21
<b>21 ESPORTAZIONI "TRIANGOLARI" - TRATTAMENTO AI FINI IVA .....</b>	<b>21</b>
21.1 CONDIZIONI PER IL REGIME DI NON IMPONIBILITÀ .....	21
21.2 PROVA DELL'AVVENUTA ESPORTAZIONE .....	22
21.3 MATURAZIONE DEL PLAFOND .....	22

Dott. Paolo Alinovi  
Dott. Alberto Guiotto  
Dott. David John Ferrari  
Dott. Stefano Mattioli

Dott. Corso Maranghi  
Dott. Cristian Tundo

## 1 FATTURE ELETTRONICHE - NUOVI TERMINI E MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

Sono recentemente stati stabiliti<sup>1</sup> i nuovi termini di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche e definite nuove modalità di assolvimento dell'imposta per le fatture elettroniche transitate mediante il Sistema di Interscambio (SdI).

### 1.1 DECORRENZA

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dalle fatture elettroniche emesse dall'1.1.2021.

### 1.2 NUOVI TERMINI DI VERSAMENTO

In base alle nuove disposizioni, il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo, terzo e quarto trimestre solare è dovuto entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo<sup>2</sup>. In relazione alle fatture elettroniche emesse nel 2021, i termini scadono quindi:

- il 31.5.2021, in relazione al primo trimestre (gennaio-marzo) 2021;
- il 30.11.2021, in relazione al terzo trimestre (luglio-settembre) 2021;

- il 28.2.2022, in relazione al quarto trimestre (ottobre-dicembre) 2021. Il versamento dell'importo dovuto relativamente alle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre solare, invece, deve essere eseguito entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo. In relazione al secondo trimestre (aprile-giugno) 2021, il termine scade quindi il 30.9.2021.

### Imposta non superiore a 250,00 euro

Se l'imposta dovuta per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre non supera l'importo di 250,00 euro, il versamento può essere effettuato entro il termine previsto per il secondo trimestre. Laddove l'imposta complessivamente dovuta per le fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri non superi ancora l'importo di 250,00 euro, il versamento può essere effettuato per entrambi i trimestri entro il termine previsto per il terzo trimestre.

### 1.3 INTEGRAZIONE DELLE FATTURE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Relativamente alle fatture elettroniche inviate mediante il Sistema di Interscambio dall'1.1.2021, l'Agenzia delle Entrate procede, per ciascun trimestre, sulla base dei dati in proprio possesso,

<sup>1</sup> Con Il DM 4.12.2020, pubblicato sulla G.U. 19.12.2020 n. 314.

<sup>2</sup> Art. 6 co. 2 del DM 17.6.2014, come modificato dall'art. 1 del DM 4.12.2020.

ad integrare le fatture che non riportano l'indicazione dell'imposta di bollo, qualora questa risulti dovuta. Entro il giorno 15 del primo mese successivo al trimestre, l'informazione viene messa a disposizione del cedente/prestatore o dell'intermediario delegato. Quest'ultimo, qualora ritenga che, relativamente a una o più fatture integrate dall'Agenzia delle Entrate, non risultino i presupposti per il versamento dell'imposta di bollo, può variare i dati comunicati entro l'ultimo giorno del primo mese successivo alla chiusura del trimestre. Con riferimento al secondo trimestre, la variazione dati può essere effettuata entro il 10 settembre dell'anno di riferimento. L'Agenzia delle Entrate rende, quindi, noto al cedente/prestatore o all'intermediario delegato, entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio in ciascun trimestre solare. Il termine è prorogato al 20 settembre dell'anno di riferimento per le fatture elettroniche inviate mediante SdI nel secondo trimestre solare dell'anno.

## **2 IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE - OMESSO VERSAMENTO - COMUNICAZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'Agenzia delle Entrate<sup>3</sup> ha sottolineato come l'omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'imposta di bollo secondo le modalità

“virtuali” o secondo le regole di cui all'art. 6 del DM 17.6.2014 (per le fatture elettroniche trasmesse mediante il Sistema di Interscambio), venga punito<sup>5</sup>, con una sanzione amministrativa modulata in base al momento in cui è rimossa la violazione.

### **Fatture elettroniche trasmesse dall'1.1.2021**

Con riferimento alle fatture elettroniche trasmesse mediante il Sistema di Interscambio a decorrere dall'1.1.2021, l'Agenzia delle Entrate, in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, comunica<sup>6</sup> al soggetto passivo l'ammontare della sanzione<sup>7</sup> ridotta a un terzo. La riduzione si applica se la definizione avviene entro 30 giorni dalla comunicazione. Occorre tuttavia sottolineare come la suddetta comunicazione inibisca il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso<sup>8</sup>.

### **2.1 PROFILI SANZIONATORI**

L'Amministrazione finanziaria chiarisce che, qualora sia acconsentito l'assolvimento dell'imposta di bollo mediante contrassegno (nel solo caso delle fatture cartacee), il mancato versamento deve essere sanzionato<sup>9</sup> (sanzione dal 100% al 500% dell'imposta o della maggiore imposta). Confermando le precisazioni contenute in una precedente circolare<sup>10</sup>, l'Agenzia delle Entrate precisa che nel caso di assolvimento del tributo mediante le modalità di cui all'art. 15 del DPR 642/72 (sia per le fatture cartacee che per quelle emesse con sistemi elettronici) e attraverso le modalità di cui all'art. 6 del DM 17.6.2014 (per

<sup>3</sup> Con la consulenza giuridica 10.12.2020 n. 14.

<sup>4</sup> Di cui all'art. 15 del DPR 642/72.

<sup>5</sup> Applicando l'art. 13 del DLgs. 471/97.

<sup>6</sup> Secondo quanto stabilito dall'art. 2 del DM 4.12.2020,

<sup>7</sup> Di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97.

<sup>8</sup> Di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97.

<sup>9</sup> Ai sensi dell'art. 25 co. 1 del DPR 642/72.

<sup>10</sup> Circ. 14.4.2015 n. 16.

le fatture elettroniche emesse mediante il Sistema di Interscambio), l'omesso o insufficiente versamento viene punito applicando <sup>11</sup> una sanzione amministrativa modulata in base al momento in cui è rimossa la violazione, ovvero pari:

- a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo (1%), se il versamento è eseguito entro 15 giorni dalla scadenza del termine;
- al 15%, se il versamento è eseguito entro 90 giorni dalla scadenza;
- al 30%, se il versamento è eseguito oltre 90 giorni dalla scadenza.

Tale sanzione può essere oggetto di ravvedimento<sup>12</sup>.

## **2.2 RAVVEDIMENTO INIBITO IN PRESENZA DI COMUNICAZIONE DELL'AGENZIA**

Le norme<sup>13</sup> in materia di accertamento riferite all'imposta di bollo dispongono, con riferimento alle fatture trasmesse mediante il Sistema di Interscambio a decorrere dall'1.1.2021, che l'Agenzia delle Entrate, in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, comunichi al soggetto passivo l'ammontare:

- dell'imposta dovuta;
- della sanzione <sup>14</sup> come sopra modulata (1%, 15% o 30%, a seconda dei casi), ridotta a un terzo;
- degli interessi dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione della comunicazione.

---

<sup>11</sup> Ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97.

<sup>12</sup> Secondo le disposizioni di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97.

<sup>13</sup> L'art. 12-novies del DL 34/2019, prima, e, attualmente, l'art. 2 del DM 4.12.2020,

<sup>14</sup> Di cui al citato art. 13 del DLgs. 471/97.

La riduzione ad un terzo si applica soltanto qualora il pagamento avvenga entro 30 giorni dalla comunicazione (ovvero entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva delle somme rideterminate a seguito dei chiarimenti forniti dallo stesso contribuente in merito ai pagamenti dovuti<sup>15</sup>). Occorre tuttavia sottolineare che la suddetta comunicazione, attraverso la quale l'Amministrazione finanziaria constata la violazione e comunica l'imposta, inibisce il ricorso all'istituto del ravvedimento<sup>16</sup>.

## **3 NUOVO TRACCIATO PER L'INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI - OBBLIGO DI UTILIZZO - RINVIO**

Con apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate<sup>17</sup>, è stata differita di 3 mesi la decorrenza dell'obbligo di utilizzo del nuovo tracciato per l'invio telematico dei corrispettivi.

### **3.1 RINVIO DELL'OBBLIGO**

Il suddetto provvedimento modifica il precedente<sup>18</sup>, stabilendo che gli esercenti attività di commercio al minuto tenuti alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi non sono obbligati a utilizzare la nuova versione (7.0) del tracciato per l'invio dei dati a partire dall'1.1.2021, bensì soltanto a partire dall'1.4.2021. Di conseguenza:

- gli esercenti attività di commercio al minuto e attività assimilate hanno a disposizione altri 3 mesi per adeguare i propri registratori telematici;

<sup>15</sup> Secondo quanto stabilito dall'art. 2 del DM 4.12.2020.

<sup>16</sup> Di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97.

<sup>17</sup> Provv. Agenzia delle Entrate 23.12.2020 n. 389405.

<sup>18</sup> provv. 28.10.2016 n. 182017

- fino al 31.3.2021 sarà ancora possibile utilizzare la versione 6.0 del tracciato.

Il rinvio dei termini è stato disposto in considerazione delle difficoltà connesse alla situazione emergenziale causata dalla diffusione del COVID-19.

### **3.2 FUNZIONALITÀ DEL NUOVO TRACCIATO**

Il nuovo tracciato è stato elaborato al fine di consentire agli esercenti una migliore gestione di particolari tipologie di operazioni (come quelle con corrispettivo non riscosso o quelle per le quali viene emesso prima il documento commerciale e successivamente anche una fattura). Si ricorda che le relative specifiche tecniche (previste dall'Allegato "Tipi dati per i corrispettivi" - versione 7.0) sono consultabili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nella versione aggiornata al 30.6.2020.

### **3.3 TERMINI PER LA DICHIARAZIONE DI CONFORMITÀ**

Il provvedimento in esame, inoltre, posticipa al 31.3.2021 anche i termini entro i quali i produttori possono dichiarare la conformità alle specifiche tecniche dei modelli di registratori già approvati dall'Agenzia delle Entrate<sup>19</sup>.

## **4 LOTTERIA DEGLI SCONTRINI - RINVIO**

Il c.d. "Decreto Milleproroghe<sup>20</sup>" ha differito il termine di avvio della c.d. "lotteria degli scontrini". Lo speciale concorso collegato agli acquisti di beni e servizi presso commercianti al

minuto avrebbe dovuto prendere avvio dall'1.1.2021. Il DL 183/2020, tuttavia, ha demandato la definizione delle disposizioni necessarie all'avvio della lotteria ad un provvedimento dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, da adottare d'intesa con l'Agenzia delle Entrate entro l'1.2.2021<sup>21</sup>.

### **Tempi più ampi per l'adeguamento dei registratori**

Il rinvio della "lotteria degli scontrini" concede quindi agli esercenti qualche settimana in più per adeguare i software dei propri registratori telematici ai fini dell'attuazione del concorso.

### **Segnalazioni di mancata acquisizione del codice lotteria**

Il DL 183/2020, inoltre, differisce all'1.3.2021 il termine a partire dal quale i consumatori potranno segnalare, all'interno del portale dedicato al concorso, l'eventuale mancata acquisizione del codice lotteria da parte degli esercenti.

## **5 OBBLIGO DI INVIO DEI CORRISPETTIVI TELEMATICI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA - RINVIO**

Viene rinviato di un anno (dall'1.1.2021 all'1.1.2022) il termine a partire dal quale gli esercenti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera sanitaria dovranno assolvere gli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi inviando i relativi dati al Sistema Tessera sanitaria tramite i registratori telematici<sup>22</sup>.

---

<sup>19</sup> Cfr. provv. 28.10.2016 n. 182017, punto 1.5.2.

<sup>20</sup> Art. 3 co. 9 del DL 31.12.2020 n. 183 ("Milleproroghe").

<sup>21</sup> Art. 1 co. 544 della L. 232/2016.

<sup>22</sup> Art. 2 co. 6-quater del DLgs. 127/2015.

Attualmente, tale modalità di invio dei dati è facoltativa.

## **6 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE VENDITE A DISTANZA MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI - PROROGA DELLA DISCIPLINA AL 30.6.2021**

È posticipato dal 31.12.2020 al 30.6.2021 l'applicazione della disciplina relativa agli obblighi comunicativi gravanti sui soggetti passivi che, avvalendosi di interfacce elettroniche (mercati virtuali, piattaforme, portali o mezzi analoghi), facilitano le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea oppure le vendite a distanza di beni oggetto di importazione<sup>23</sup>.

### **6.1 OBBLIGHI COMUNICATIVI**

La comunicazione in esame è dovuta da tutti i soggetti passivi che gestiscono le piattaforme digitali (o mezzi assimilati) in qualità di intermediari tra un fornitore e un acquirente. Costituiscono oggetto della comunicazione le vendite a distanza di beni da un fornitore a un acquirente per le quali vi è l'ausilio di un'interfaccia elettronica. L'interfaccia elettronica della quale si avvale il soggetto passivo consente all'acquirente e al fornitore di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni. Per "vendite di beni a distanza" si intendono:

- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da uno Stato membro dell'Unione europea diverso da quello di

arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente;

- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dell'acquirente.

La trasmissione dei dati è effettuata entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre<sup>24</sup>.

### **6.2 NOVITÀ COMUNITARIE DALL'1.7.2021**

A decorrere dall'1.1.2021 sarebbero dovute entrare in vigore le disposizioni sulle vendite a distanza all'interno dell'Unione europea<sup>25</sup>. A causa dell'emergenza da COVID-19, l'efficacia di tali direttive è stata però differita all'1.7.2021. Per effetto delle novità comunitarie, sarà introdotta una presunzione di ricezione e cessione dei beni intermediati da un soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di una piattaforma digitale, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro o le cessioni di beni effettuate nel territorio comunitario da un soggetto non stabilito nella UE nei confronti di un privato.

Per le piattaforme digitali, inoltre, saranno introdotti criteri specifici per individuare il luogo di effettuazione e il momento impositivo delle cessioni di beni che si considerano effettuate dalle piattaforme medesime. Inoltre, si stabilisce la non applicazione dell'IVA per le cessioni che si considerano effettuate dai fornitori nei confronti delle piattaforme.

---

<sup>23</sup> Di cui all'art. 13 del DL 34/2019.

<sup>24</sup> Provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061.

<sup>25</sup> Previste dalle direttive comunitarie 5.12.2017 n. 2455 e 21.11.2019 n. 1995.



## **7 DATI SULLE LOCAZIONI - COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Di recente è stata data attuazione <sup>26</sup> alla normativa <sup>27</sup> in materia di comunicazione all'Agazia delle Entrate dei dati relativi alle locazioni derivanti dalle comunicazioni di occupazione<sup>28</sup>.

### **7.1 FORNITURA DEI DATI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il DM in oggetto individua i criteri, i termini e le modalità con cui il Ministero dell'Interno fornisce all'Agazia delle Entrate i dati risultanti dalle comunicazioni dei gestori di strutture ricettive e dei proprietari o gestori di case e appartamenti, effettuate<sup>29</sup>. A sua volta l'Agazia delle Entrate:

- con cadenza semestrale (entro il 31 luglio dello stesso anno ed entro il 31 gennaio dell'anno successivo), renderà tali dati disponibili, a fini di monitoraggio o di accertamento: – ai Comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno (i Comuni saranno individuati tramite un elenco reso disponibile dal Dipartimento delle finanze, entro il 31 gennaio di ogni anno); – al Comune di Roma Capitale, ai fini del previsto contributo di soggiorno;
- utilizzerà i dati, unitamente a quelli trasmessi dai soggetti che esercitano attività di intermediazione <sup>30</sup>, ai fini dell'analisi del rischio relativamente alla correttezza degli adempimenti fiscali.

---

<sup>26</sup> Con il DM 11.11.2020, pubblicato sulla G.U. 2.12.2020 n. 299.

<sup>27</sup> All'art. 13-quater co. 2 del DL 34/2019.

<sup>28</sup> Ai sensi dell'art. 109 del TULPS (Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza).

I dati devono consentire l'individuazione del solo numero dei soggetti alloggiati, senza ulteriore specificazione, nonché dei giorni di permanenza nella struttura, dichiarati all'atto della registrazione.

### **7.2 DISCIPLINA TRANSITORIA**

I dati relativi al 2020, aggregati per annualità, saranno resi disponibili dal Ministero dell'Interno all'Agazia delle Entrate entro il 31.1.2021. L'Agazia delle Entrate, a sua volta, entro il 30.6.2021, li renderà disponibili ai Comuni interessati.

## **8 REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI COLTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2020**

L'Agazia delle Entrate ha reso noto<sup>31</sup> di aver completato le operazioni di aggiornamento dei redditi catastali dei terreni in relazione alle variazioni colturali derivanti dalle dichiarazioni:

- relative all'uso del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli;
- presentate nel 2020 all'Agazia per le erogazioni in agricoltura (AGEA). L'aggiornamento riguarda 6.972 Comuni.

### **8.1 PUBBLICAZIONE DELLE NUOVE RENDITE**

Gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità

<sup>29</sup> Ai sensi dell'art. 109 co. 3 del TULPS.

<sup>30</sup> Immobiliare ai sensi dell'art. 4 co. 4 e 5 del DL 50/2017 (in materia di locazioni brevi).

<sup>31</sup> Con il comunicato pubblicato sulla G.U. 22.12.2020 n. 317.

catastale, la classe, la superficie, i redditi dominicale ed agrario, nonché il simbolo di deduzione ove presente, sono consultabili:

- presso ciascun Comune interessato, oppure presso le sedi delle competenti Direzioni provinciali e uffici provinciali - Territorio dell’Agenzia delle Entrate, nonché sul relativo sito Internet ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it));
- fino al 20.2.2021.

## 8.2 EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE

I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all’uso dei suoli presentate all’AGEA nel 2020, producono effetti fiscali dall’1.1.2020.

## 8.3 EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE

Contro i nuovi redditi dei terreni, i contribuenti possono presentare ricorso:

- innanzi alla Commissione tributaria provinciale competente per territorio;
- entro il 20.4.2021 (120° giorno a decorrere dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del comunicato in esame).

Si ricorda che, dall’1.1.2016, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione.

## 8.4 NUOVO MODELLO DI COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEL CREDITO

Il contribuente che riscontri errori e incongruenze nell’attribuzione delle nuove rendite può anche presentare istanza di autotutela all’Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello reso disponibile

sul relativo sito Internet. Nell’istanza dovrà essere indicata:

- la nuova qualità catastale ritenuta inesatta;
- la relativa motivazione, in considerazione del tipo di coltivazione praticata sul terreno nel 2020. Inoltre, potranno essere fornite tutte le ulteriori indicazioni ritenute utili per la corretta identificazione della qualità catastale.

## 9 CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - NUOVO MODELLO PER LA CESSIONE

L’Agenzia delle Entrate, con apposito provvedimento<sup>32</sup>ha:

- aggiornato il modello per la comunicazione della cessione dei crediti d’imposta per le locazioni, includendo tra i mesi che possono essere ceduti anche i mesi da luglio a dicembre 2020;
- consentito che la comunicazione della cessione possa avvenire anche tramite intermediari abilitati.

### 9.1 CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI

Si ricorda che l’art. 28 del c.d. “Decreto Rilancio<sup>33</sup>” riconosce un credito d’imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell’attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all’esercizio abituale e professionale dell’attività di lavoro autonomo:

- ai soggetti esercenti attività d’impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel

---

<sup>32</sup>Prov. 14.12.2020 n. 378222.

<sup>33</sup> DL 34/2020.

periodo d'imposta precedente (tale condizione non opera per strutture alberghiere, termali e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo e tour operator);

- a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente (tale condizione 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 alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19, avvenuta il 31.1.2020).

Il credito d'imposta viene riconosciuto:

- in misura pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- in misura pari al 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate.

Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi e compensi superiori a 5

milioni di euro nel 2019, in presenza delle altre condizioni, il credito spetta nella misura "ridotta" del 20% o 10%.

## 9.2 UTILIZZO DEL CREDITO

Il credito d'imposta può essere:

- utilizzato in compensazione nel modello F24 (codice tributo "6920"), presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, successivamente all'avvenuto pagamento del canone;
- utilizzato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- ceduto, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito, nonché al locatore stesso (in quest'ultimo caso occorre pagare solo la differenza tra canone dovuto e credito d'imposta).

## 9.3 CESSIONE DEL CREDITO

Affinché la cessione del credito d'imposta sia efficace, è necessario che sia comunicata dal cedente all'Agenzia delle Entrate mediante un apposito modello. Dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, previa accettazione comunicata dal cessionario attraverso il sito dell'Agenzia, il cessionario può utilizzare il credito in compensazione tramite il modello F24 (codice tributo "6931"). Con precedente provvedimento<sup>34</sup> era stato approvato il modello per la comunicazione della cessione del credito d'imposta, da utilizzare dal 13.7.2020 al 31.12.2021. Il modello contemplava i mesi da marzo a giugno 2020. Il credito d'imposta sui

---

<sup>34</sup> Provv. Agenzia delle Entrate 1.7.2020 n. 25739.

canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, inizialmente previsto per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020 (aprile, maggio e giugno 2020 per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale) è stato però in seguito esteso:

- ai mesi di giugno 2020 e (per gli stagionali) luglio 2020<sup>35</sup>;
- per le imprese turistico ricettive, fino al 31.12.2020<sup>36</sup>;
- ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, limitatamente ad alcuni specifici soggetti, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente<sup>37</sup>.

Nonostante tali norme abbiano esteso i mesi di spettanza del credito d'imposta, il modello per la comunicazione della cessione non era stato ancora aggiornato, rendendo operativamente impossibile la cessione del credito.

#### **9.4 CESSIONE DEL CREDITO**

L'Agenzia delle Entrate ha quindi aggiornato<sup>38</sup> il modello per la comunicazione della cessione del credito d'imposta per le locazioni, rendendo possibile la cessione del credito anche per i mesi da luglio a dicembre 2020. Il nuovo modello può essere utilizzato, in luogo del "vecchio" modello<sup>39</sup>, a decorrere dal 14.12.2020. Si ricorda che la comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta va inviata tra il 13.7.2020 e il 31.12.2021. Si segnala, inoltre, che la legge di bilancio 2021<sup>40</sup>

ha ulteriormente esteso il credito d'imposta, per le sole imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, fino al 30.4.2021. Il modello per la cessione non è ancora stato ulteriormente aggiornato per consentire la cessione per i mesi del 2021.

#### **9.5 COMUNICAZIONE INVIATA DAGLI INTERMEDIARI**

Il provvedimento in esame<sup>41</sup> consente di inviare la comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta per la locazione<sup>42</sup> e per "botteghe e negozi <sup>43</sup> " avvalendosi di un intermediario abilitato (possibilità che, pur normativamente prevista, non aveva ancora avuto attuazione).

#### **10 CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE - NUOVA PERCENTUALE DI FRUIZIONE**

L'Agenzia delle Entrate ha fissato<sup>44</sup> al 47,1617% la nuova misura percentuale massima di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione <sup>45</sup> . La rideterminazione di tale percentuale si è resa necessaria a fronte dell'aumento delle risorse stanziato<sup>46</sup>.

#### **11 CREDITO D'IMPOSTA PER SERVIZI DIGITALI DELLE IMPRESE EDITRICI - UTILIZZO IN**

<sup>35</sup> Art. 77 co. 1 lett. b) del DL 104/2020.

<sup>36</sup> Art. 77 co. 1 lett. b-bis) del DL 104/2020.

<sup>37</sup> Artt. 8 e 8-bis del DL 137/2020.

<sup>38</sup> Provv. Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 378222.

<sup>39</sup> Approvato con il provv. 1.7.2020 n. 25739.

<sup>40</sup> Art. 1 co. 602 della L. 30.12.2020 n. 178.

<sup>41</sup> Provv. Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 378222.

<sup>42</sup> Art. 28 del DL 34/2020.

<sup>43</sup> Art. 65 del DL 18/2020.

<sup>44</sup> Con il provv. 16.12.2020 n. 381183.

<sup>45</sup> Previsto dall'art. 125 del DL 34/2020.

<sup>46</sup> Disposto dall'art. 31 co. 4-ter del DL 104/2020.

## COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO

L'Agenzia delle Entrate ha istituito<sup>47</sup> il codice tributo "6919" ai fini dell'utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del credito d'imposta riconosciuto alle imprese editrici di quotidiani e periodici per l'acquisizione di servizi digitali<sup>48</sup>.

### 11.1 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- in compensazione<sup>49</sup>, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento;
- a partire dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti beneficiari da parte del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

### 11.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il codice tributo "6919" 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 l'anno in cui è stata presentata, al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri, la domanda di accesso al credito d'imposta, nel formato "AAAA".

### 11.3 VERIFICHE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati, verifica che:

- i contribuenti siano presenti nell'elenco dei beneficiari trasmesso dal Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri;
- l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non ecceda l'importo indicato in tale elenco, pena lo scarto del modello, tenendo conto anche delle eventuali variazioni e revoche successivamente trasmesse dal citato Dipartimento.

## 12 CREDITI D'IMPOSTA INDEBITAMENTE COMPENSATI - CREDITI INESISTENTI - INDIVIDUAZIONE

L'Agenzia delle Entrate<sup>50</sup> ha specificato che un credito d'imposta (a titolo esemplificativo, per attività di ricerca e sviluppo) può essere ritenuto inesistente anche se la non ammissibilità della spesa deriva da valutazioni tecniche degli organi competenti, quali il Ministero dello Sviluppo

---

<sup>47</sup> Con la ris. 23.12.2020 n. 81.

<sup>48</sup> Di cui all'art. 190 del DL 34/2020 e al DPCM 4.8.2020.

<sup>49</sup> Ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

<sup>50</sup> nella circ. 23.12.2020 n. 31.

economico. Ad uguali conclusioni si deve pervenire se è la stessa Agenzia delle Entrate, sulla base di autonome valutazioni, a ritenere la spesa non agevolabile. Ravvedimento operoso Il contribuente, anche nel caso dei crediti inesistenti, può regolarizzare la propria posizione mediante ravvedimento operoso:

- riversando il credito;
- pagando gli interessi legali e le sanzioni del 100% ridotte in base al momento in cui avviene la regolarizzazione.

### **13 SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DELLE DETRAZIONI EDILIZIE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**

L’Agenzia delle Entrate<sup>51</sup> ha istituito i codici tributo per utilizzare in compensazione, tramite il modello F24, i crediti d’imposta relativi alle detrazioni edilizie per le quali i beneficiari hanno optato per la cessione della detrazione o lo sconto sul corrispettivo<sup>52</sup>.

#### **13.1 CODICI TRIBUTO**

Dall’1.1.2021, fornitori e cessionari, per utilizzare i crediti in compensazione, devono quindi indicare del modello F24 i seguenti codici tributo:

- “6921”, denominato “SUPERBONUS art. 119 DL n. 34/2020 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto<sup>53</sup>”;
- “6922”, denominato “ECOBONUS art. 14 DL n. 63/2013 e IMPIANTI FOTOVOLTAICI art. 16-bis, comma 1,

lett. h), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;

- “6923”, denominato “SISMABONUS art. 16 DL n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6924”, denominato “COLONNINE RICARICA art. 16-ter DL n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6925”, denominato “BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6926”, denominato “RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”.

#### **13.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24**

In sede di compilazione del modello F24, che deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati” (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al

<sup>51</sup> Con la ris. Agenzia delle Entrate 28.12.2020 n. 83.

<sup>52</sup> Ai sensi dell’art. 121 del DL 34/2020.

<sup>53</sup> Art. 121 DL n. 34/2020.

riversamento del credito compensato, nella colonna “importi a debito versati”);

- nel campo “anno di riferimento” deve essere indicato l’anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito, nel formato “AAAA”.

### **13.3 VERIFICHE DA PARTE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

L’Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, sulla base dei dati risultanti dalle comunicazioni delle opzioni e dalle eventuali successive cessioni, effettua controlli automatizzati allo scopo di verificare che l’ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l’importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate.

## **14 FRINGE BENEFIT - USO PROMISCOU DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2021**

Sono state pubblicate<sup>54</sup> le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall’ACI, necessarie per determinare il compenso in natura (fringe benefit) per il 2021 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi in caso di utilizzo promiscuo dei veicoli aziendali.

---

<sup>54</sup> Sul S.O. n. 42 della G.U. 22.12.2020 n. 317

<sup>55</sup> (Dall’1.7.2020, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46).

### **14.1 CONTRATTI STIPULATI FINO AL 30.6.2020**

Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente/collaboratore con contratti stipulati entro il 30.6.2020, continua a costituire fringe benefit il 30% dell’importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle suddette Tabelle nazionali dell’ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti o corrisposti dal lavoratore.

### **14.2 CONTRATTI STIPULATI DALL’1.7.2020**

Per i veicoli di nuova immatricolazione<sup>55</sup> concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall’1.7.2020 si applica, invece, la nuova versione della norma di riferimento<sup>56</sup>. La suddetta percentuale di determinazione del fringe benefit varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica (CO<sub>2</sub>). In particolare:

- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell’importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell’ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al lavoratore;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km

<sup>56</sup> Art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, come modificato dall’art. 1 co. 632 - 633 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

ma non a 160 g/km, la percentuale è pari al 30%;

- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la percentuale è pari al 50% a decorrere dal 2021;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiore a 190 g/km, la percentuale è pari al 60% a decorrere dal 2021.

### **Veicoli immatricolati prima dell'1.7.2020**

Nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dall'1.7.2020 ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, L'Agenzia delle Entrate ha stabilito<sup>57</sup> che il fringe benefit deve essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato del veicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

### **14.3 TABELLE ACI**

Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2021 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei fringe benefit in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali (25%, 30%, 50% o 60%). Le tabelle sono disponibili anche sul sito Internet dell'ACI ([www.aci.it](http://www.aci.it)), nella sezione servizi on line/fringe benefit (previa registrazione).

## **15 BUONI PASTO - RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E MENSE**

<sup>57</sup> La ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46.

<sup>58</sup> Con la ris. 1.12.2020 n. 75.

## **AZIENDALI CONVENZIONATE - BASE IMPONIBILE E ALIQUOTA IVA**

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato<sup>58</sup> il trattamento IVA delle operazioni connesse all'utilizzo dei buoni pasto, con particolare riferimento alla determinazione della base imponibile IVA e dell'aliquota applicabile.

### **15.1 DISTINZIONE TRA DUE RAPPORTI CONTRATTUALI**

L'Agenzia ha confermato che la fornitura di servizi sostitutivi di mensa aziendale mediante buoni pasto comporta l'instaurazione di due rapporti contrattuali:

- uno tra la società emittente e i datori di lavoro committenti;
- l'altro tra la società emittente e l'esercente convenzionato (mensa aziendale, interaziendale, pubblico esercizio) che, a fronte della presentazione dei buoni, eroga il servizio di somministrazione di alimenti e bevande.

### **12.2 RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE E DATORI DI LAVORO**

Nell'ambito del rapporto tra la società emittente e i buoni e i datori di lavoro committenti:

- la base imponibile IVA è costituita dal prezzo convenuto tra le parti, indipendentemente dalla circostanza che esso sia pari, inferiore o superiore al valore facciale del buono;
- la prestazione è soggetta ad aliquota IVA del 4%<sup>59</sup>.

<sup>59</sup> Ai sensi del n. 37) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72 e dell'art. 75 co. 3 della L. 413/91.



## 15.2 RAPPORTO TRA SOCIETÀ EMITTENTE ED ESERCIZI CONVENZIONATI

Nell'ambito del rapporto tra la società emittente i buoni e gli esercizi pubblici o mense aziendali convenzionate:

- la base imponibile IVA è determinata applicando al valore facciale del buono la percentuale dello "sconto incondizionato" che di regola viene concesso alla società emittente, e scorpendo da tale importo l'imposta in esso compresa;
- la prestazione è soggetta ad aliquota IVA del 10%<sup>60</sup>, trattandosi di somministrazioni di alimenti e bevande.

## 16 AUTO AZIENDALI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - TRATTAMENTO IVA

L'Agenzia delle Entrate<sup>61</sup> ha delineato il regime IVA applicabile alla messa a disposizione di auto aziendali nei confronti dei propri dipendenti in caso di uso promiscuo di tali veicoli.

### 16.1 DETRAZIONE IVA

L'Amministrazione finanziaria ha ricordato come, in linea generale<sup>62</sup>, l'IVA assolta per l'acquisto di veicoli non esclusivamente utilizzati nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione, risulti ammessa in detrazione nella misura del 40% (la medesima percentuale di detrazione trova, altresì, applicazione, per l'acquisto di ricambi e carburanti, per le prestazioni di riparazione, ecc.).

A fronte della limitazione forfetaria alla detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto dei veicoli, la normativa di riferimento<sup>63</sup> prevede, inoltre, l'irrilevanza ai fini dell'imposta della messa a disposizione del personale dipendente dei veicoli a titolo gratuito (con conseguente impossibilità per il soggetto passivo di detrarre integralmente l'imposta all'atto dell'acquisto dei beni per poi applicare successivamente l'IVA per l'utilizzo privato degli stessi). Il citato limite forfetario di detrazione non trova, invece, applicazione nelle ipotesi in cui i veicoli stradali siano stati acquistati dal datore di lavoro (anche in base a contratti di noleggio o locazione, compresa quella finanziaria) e successivamente messi a disposizione dei dipendenti a fronte di uno specifico corrispettivo, convenuto per consentire a questi ultimi di utilizzare il mezzo anche per scopi privati<sup>64</sup>.

### 16.2 MESSA A DISPOSIZIONE DEL VEICOLO

L'Agenzia delle Entrate, nel caso sottoposto al suo esame, non ha, dunque, riconosciuto all'impresa la possibilità di detrarre integralmente l'IVA assolta per l'acquisto e l'impiego dei veicoli, in quanto veniva riscontrata l'assenza di uno specifico corrispettivo addebitato al personale dipendente per l'utilizzo promiscuo dei mezzi in questione. In tale ipotesi, la messa a disposizione del veicolo non è stata, pertanto, considerata quale prestazione di servizi rilevante ai fini IVA. Di conseguenza, in conformità a quanto previsto dalla citata normativa di riferimento<sup>65</sup>, è stata

<sup>60</sup> Ai sensi del n. 121) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72.

<sup>61</sup> Nella risposta a interpello 29.12.2020 n. 631.

<sup>62</sup> Per effetto di quanto disposto dall'art. 19-bis1 co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72.

<sup>63</sup> Art. 3 co. 6 del DPR 633/72.

<sup>64</sup> Cfr. ris. Ministero dell'Economia e delle Finanze 20.2.2008 n. 6, § 4.

<sup>65</sup> Citato art. 3 co. 6 lett. a) del DPR 633/72.

preclusa in capo all'impresa la possibilità di detrarre integralmente l'IVA afferente i veicoli utilizzati in uso promiscuo mediante l'autofatturazione dell'uso privato degli stessi.

## **17 SCONTI CONCESSI AL CONSUMATORE FINALE - NOTA DI VARIAZIONE**

L'Agenzia delle Entrate <sup>66</sup> ha esaminato il trattamento IVA da riservare ai "buoni sconto" emessi da una società e distribuiti agli esercenti al fine di far beneficiare di un rimborso il consumatore finale.

### **17.1 ESCLUSIONE DALLA DISCIPLINA DEI "VOUCHER"**

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che ai "buoni sconto" non si applica la disciplina speciale prevista per i "buoni corrispettivo"<sup>67</sup>, nella misura in cui i primi sono strumenti che consentono solo di ottenere una riduzione del prezzo di acquisto e non anche di ricevere beni o servizi.

### **17.2 NOTA DI VARIAZIONE**

Ai fini della possibilità di effettuare la variazione IVA in diminuzione <sup>68</sup> da parte della società cedente, è necessario che lo sconto o abbuono concesso all'acquirente finale sia univocamente ricollegabile all'operazione originaria posta in essere dalla società cedente medesima nei confronti dell'esercente. Inoltre, viene riconosciuta la possibilità di emettere un unico documento di variazione per tutti i "buoni sconto" rimborsati in un determinato periodo,

purché le transazioni siano univocamente individuate mediante:

- la data;
- il numero progressivo attribuito alla stessa nota di variazione;
- il numero di riferimento dei buoni sconto utilizzati;
- il valore dei buoni sconto (ripartito tra imponibile, imposta e aliquota applicata);
- il riferimento alla fattura originaria emessa nei confronti del rivenditore cui la nota di accredito si riferisce e che si intende variare.

Detta nota, che può anche non transitare nel Sistema di Interscambio, in quanto variazione interna, deve essere annotata sul solo registro degli acquisti, o in rettifica sul registro vendite, e archiviata unitamente alla documentazione comprovante l'ammontare dei "buoni sconto" rimborsati.

## **18 LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI - AUTOTRASPORTATORI DI COSE PER CONTO TERZI - ATTIVITÀ DI NETWORK**

Sono stati forniti chiarimenti, da parte dell'Agenzia delle Entrate <sup>69</sup>, in merito alla possibilità di liquidare e versare l'IVA con cadenza trimestrale <sup>70</sup> da parte di un soggetto passivo che conclude contratti di trasporto con i propri committenti operando alternativamente:

- attraverso la gestione diretta del rapporto con il committente del trasporto;

---

<sup>66</sup> Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 15.12.2020 n. 592.

<sup>67</sup> Artt. 6-bis ss. del DPR 633/72.

<sup>68</sup> Di cui all'art. 26 del DPR 633/72.

<sup>69</sup> Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.12.2020 n. 621

<sup>70</sup> Ai sensi dell'art. 74 co. 4 del DPR 633/72.

- mediante lo sviluppo e il coordinamento di un network di trasportatori partner che collaborano per la gestione dell'attività di trasporto.

### **18.1 ATTIVITÀ DI TRASPORTO PER CONTO TERZI**

Nell'ambito delle categorie di soggetti passivi che possono essere autorizzati, con decreto ministeriale, a eseguire le liquidazioni periodiche IVA e i relativi versamenti trimestralmente anziché mensilmente rientrano, fra l'altro, gli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'apposito albo<sup>71</sup>. Sono comprese nella predetta disciplina agevolata le operazioni strettamente inerenti all'esercizio dell'autotrasporto, ossia i servizi di trasporto in senso stretto, nonché le prestazioni ad essi naturalmente connesse o accessorie e addebitate al committente nella medesima fattura, come i servizi di carico e scarico<sup>72</sup>.

### **18.2 INAPPLICABILITÀ DELL'AGEVOLAZIONE ALL'ATTIVITÀ DI NETWORK**

Nel caso in esame, la gestione del network è stata considerata autonoma e non come mera prestazione accessoria dell'attività di trasporto di merci per conto terzi, svolta separatamente. Di conseguenza, la citata agevolazione prevista<sup>73</sup> non è stata ritenuta applicabile ai compensi percepiti dal soggetto passivo nell'ambito dell'attività di gestione del network.

<sup>71</sup> Art. 74 co. 4 del DPR 633/72.

<sup>72</sup> Cfr. C.M. 20.12.95 n. 328/E.

<sup>73</sup> Dall'art. 74 co. 4 del DPR 633/72.

<sup>74</sup> Con la risposta a interpello 15.12.2020 n. 593.

## **19 NOTE DI VARIAZIONE IVA - TERMINE DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE - PROCEDURE CONCORDATE**

L'Agenzia delle Entrate<sup>74</sup> ha precisato che, ai fini dell'infruttuosità della procedura fallimentare e dell'emissione della nota di variazione IVA<sup>75</sup>, occorre fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto o, in mancanza, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento. Verificato tale presupposto, l'esercizio della detrazione dell'IVA resta subordinato alle condizioni di cui<sup>76</sup>: la nota di variazione deve essere emessa (e la maggiore imposta versata detratta) entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto. Non è ammissibile, invece, far valere la detrazione IVA con la dichiarazione presentata nel maggior termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria. Se la nota di variazione non è emessa nei termini, quindi, il diritto alla detrazione non può essere esercitato. Tuttavia, se il contribuente, per motivi a lui non imputabili, non è più legittimato alla variazione, può presentare l'istanza di restituzione<sup>77</sup>.

### **19.1 DIES A QUO PER L'EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE IVA NEL FALLIMENTO**

Nell'ipotesi di fallimento, al fine di individuare l'infruttuosità della procedura - che rappresenta il presupposto per l'emissione della nota di variazione IVA<sup>78</sup> - occorre fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano

<sup>75</sup> Di cui all'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

<sup>76</sup> All'art. 19 del DPR 633/72.

<sup>77</sup> Ai sensi dell'art. 30-ter del DPR 633/72.

<sup>78</sup> Ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

di riparto<sup>79</sup>, ovvero, in mancanza, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento<sup>80</sup>, come già chiarito dalla C.M. 14.4.2000 n. 77.

## 19.2 ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA

Verificatosi il presupposto anzidetto, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA resta subordinato alle condizioni imposte dalla orma di riferimento<sup>81</sup>. In proposito, l'Agenzia delle Entrate ha precisato<sup>82</sup> che la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione, cioè, a regime, entro il 30 aprile<sup>83</sup>. Nella fattispecie esaminata nell'interpello in oggetto, in assenza di un piano di riparto finale, rilevava la scadenza dei termini per proporre reclamo al decreto di chiusura del fallimento, avvenuta nel 2019; pertanto, la nota di variazione in diminuzione poteva essere emessa ed il diritto alla detrazione dell'IVA esercitato fino alla data di presentazione della dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta 2019. Poiché il termine di presentazione della dichiarazione IVA per il periodo d'imposta 2019 – normalmente fissato al 30.4.2020<sup>84</sup>, è stato differito al 30.6.2020, la nota di variazione poteva essere emessa al più tardi entro il termine differito. Se la nota di variazione non è

emessa nei termini anzidetti, il diritto alla detrazione non può essere esercitato.

### Dichiarazione tardiva

Peraltro, il riferimento alla presentazione della dichiarazione IVA<sup>85</sup> ha ad oggetto il termine ordinario<sup>86</sup> e non anche la previsione<sup>87</sup>, che considera valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine, salva l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo.

## 19.3 RESTITUZIONE DELL'IVA

Nel caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate, la curatela non aveva notificato il provvedimento di chiusura del fallimento al creditore-istante, il quale veniva a conoscenza della conclusione della procedura, casualmente (e in modo incolpevole), dopo lo scadere del termine utile per la variazione. Per l'Agenzia delle Entrate, se il contribuente, per motivi a lui non imputabili, non è più legittimato a emettere una nota di variazione in diminuzione<sup>88</sup>, per recuperare l'IVA versata e non incassata, in attuazione del principio di neutralità<sup>89</sup>, può presentare istanza di rimborso<sup>90</sup>. Il soggetto passivo<sup>91</sup> presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di 2 anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione. Il presupposto per la restituzione, nella fattispecie in esame, è

<sup>79</sup> Art. 110 del RD 267/42.

<sup>80</sup> Art. 119 del RD 267/42.

<sup>81</sup> Dall'art. 19 del DPR 633/72.

<sup>82</sup> La circ. Agenzia delle Entrate 17.1.2018 n. 1

<sup>83</sup> in base all'art. 8 co. 1 del DPR 322/98.

<sup>84</sup> Art. 8 co. 1 del DPR 322/98) – per effetto dell'art. 62 co. 1 e 6 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020).

<sup>85</sup> Contenuto nell'art. 19 del DPR 633/72.

<sup>86</sup> Di cui all'art. 8 del DPR 322/98.

<sup>87</sup> Contenuta nel co. 7 dell'art. 2 del DPR 322/98.

<sup>88</sup> Ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

<sup>89</sup> Corte di giustizia UE 26.1.2012, causa C-588/10

<sup>90</sup> Ai sensi dell'art. 30-ter del DPR 633/72 (cfr. risposta a interpello 190/2019).

<sup>91</sup> In base all'art. 30-ter co. 1 del DPR 633/72.

rappresentato dalla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento.

## **20 SPLIT PAYMENT - MANCATA EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE DA PARTE DEI FORNITORI - RECUPERO DELL'IVA VERSATA**

Sono stati forniti chiarimenti<sup>92</sup>, dall'Agenzia dell'Entrate in merito alle modalità attraverso le quali una Provincia può recuperare l'IVA versata con il meccanismo dello split payment<sup>93</sup>, qualora i fornitori non emettano la nota di variazione in diminuzione.

### **20.1 CASO ESAMINATO**

Il caso esaminato riguarda l'IVA versata da una Provincia con il meccanismo dello split payment per l'anticipazione da corrispondere all'appaltatore<sup>94</sup>. A questo proposito, la Provincia ha domandato nell'istanza di interpello come recuperare la predetta imposta, qualora non ricevesse la nota di credito dall'appaltatore, ma incamerasse comunque l'importo dell'anticipazione in precedenza erogata all'impresa, escutendo la fideiussione prestata da quest'ultima.

### **20.2 MODALITÀ DI RECUPERO DELL'IVA VERSATA**

Se i fornitori non emettono la nota di variazione in diminuzione, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la Provincia non può computare i maggiori versamenti IVA effettuati a scomputo di quelli

successivi da operare nell'ambito del meccanismo della scissione dei pagamenti. Tuttavia, la Provincia può presentare un'istanza di rimborso<sup>95</sup>, fornendo la prova che:

- l'IVA versata non è effettivamente più dovuta e sussiste una fattispecie di pagamento indebito oggettivo o di arricchimento senza causa, da parte dell'Amministrazione finanziaria, in relazione alla citata imposta;
- l'appaltatore non può più emettere nota di variazione<sup>96</sup>.

## **21 ESPORTAZIONI "TRIANGOLARI" - TRATTAMENTO AI FINI IVA**

L'agenzia delle Entrate ha ribadito<sup>97</sup> le condizioni per l'applicabilità del regime di non imponibilità IVA alle c.d. esportazioni "triangolari", nonché per la maturazione del plafond per i soggetti che si qualificano come "esportatori abituali".

### **21.1 CONDIZIONI PER IL REGIME DI NON IMPONIBILITÀ**

L'Agenzia delle Entrate ha ribadito che il regime di non imponibilità IVA<sup>98</sup>, in presenza di una cessione all'esportazione di tipo "triangolare", si applica a condizione che:

- i beni siano trasportati o spediti al di fuori del territorio dell'Unione europea;
- il trasporto o spedizione dei beni all'estero avvenga direttamente a cura (o a nome) del "primo cedente", ancorché su incarico del "promotore" della triangolazione;

<sup>92</sup> Con la ris. Agenzia delle Entrate 21.12.2020 n. 79.

<sup>93</sup> Art. 17-ter del DPR 633/72.

<sup>94</sup> Ai sensi dell'art. 35 co. 18 del DLgs. 50/2016 (Codice dei contratti pubblici).

<sup>95</sup> Ai sensi dell'art. 21 co. 2 del DLgs. 546/92.

<sup>96</sup> Ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72.

<sup>97</sup> Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 10.12.2020 n. 580.

<sup>98</sup> Di cui all'art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72.

- il “promotore” e il cessionario extra-UE non acquisiscano la disponibilità dei beni all’interno del territorio dello Stato.

In merito a quest’ultima condizione, non si ritiene che il “promotore” acquisisca la disponibilità dei beni allorché si occupa dell’assemblaggio e della certificazione della merce che rimane di proprietà del “primo cedente”.

### 21.2 PROVA DELL’AVVENUTA ESPORTAZIONE

Il “primo cedente” trasferisce i beni al di fuori del territorio dell’Unione europea e può dare prova dell’uscita dal territorio comunitario mediante:

- apposizione del visto doganale sulla fattura emessa nei confronti del “promotore” e presentata all’atto dell’esportazione in Dogana;
- successiva integrazione del documento con la menzione dell’uscita dei beni dal territorio della UE oppure, in alternativa, ricevendo copia del documento doganale di esportazione, intestato al “promotore” e contenente il riferimento alla triangolazione.

### 21.3 MATURAZIONE DEL PLAFOND

È confermata la possibilità di fruire del beneficio del plafond, al fine di effettuare acquisti in regime di non imponibilità IVA<sup>99</sup>, anche per il soggetto non residente identificato ai fini IVA in Italia<sup>100</sup>, così come nel diverso caso in cui sia stato nominato un rappresentante fiscale<sup>101</sup>.

risultanti dalle comunicazioni delle opzioni e dalle eventuali successive cessioni, effettua controlli automatizzati allo scopo di verificare che l’ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l’importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate.

\* \* \*

<sup>99</sup> Di cui all’art. 8 co. 1 lett. c) del DPR 633/72.

<sup>100</sup> Ex art. 35-ter del DPR 633/72.

<sup>101</sup> Ai sensi dell’art. 17 co. 3 del DPR 633/72.

Restiamo naturalmente a Vostra disposizione per ogni approfondimento e/o chiarimento e, con l'occasione, porgiamo i nostri migliori saluti.

**AGFM**