

La Circolare per i clienti

Maggio 2021

Anteprima

DL Sostegni-bis: prorogato il credito d'imposta per investimenti pubblicitari nel settore sportivo	pag. 2
Quali spese rientrano nel bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro?	pag. 2
Bonus fiscale impatriati 2021: chi sono i beneficiari?	pag. 3
Riduzione dei debiti d'impresa a seguito di pubblicazione di piani attestati	pag. 5
Società di persone tra i cui soci figura altra società di persone: ritenute	pag. 5
Sismabonus acquisti: limiti all'ammissibilità	pag. 6
Sistema informativo di sdoganamento all'importazione: novità per gli operatori	pag. 7
Lotta all'evasione: nel mirino le agevolazioni legate alla pandemia	pag. 8
Gruppo IVA e ingresso di una società già esistente	pag. 9
Continuità dei periodi di cassa integrazione COVID-19: i dubbi dei Consulenti del Lavoro	pag. 10
Contributo a fondo perduto per gli eredi che proseguono l'attività: compilazione dell'istanza	pag. 11
Copertura perdite per inadempienze dei consorziati: contributi esenti IVA	pag. 11
Grandi imprese in crisi, pronto il portale per le nomine nelle amministrazioni straordinarie	pag. 12
Vaccinazioni in azienda: la guida dei Consulenti del Lavoro	pag. 12
IVA e-commerce: recepita la Direttiva UE	pag. 13
Marina Resort: limiti all'applicabilità dell'IVA al 10%	pag. 13
Rimborso IVA tramite portale elettronico: chiarimenti dell'AE	pag. 14
Smart working: il rimborso dei costi per la connessione internet deve essere tassato?	pag. 15
Sismabonus acquisti: nuovi chiarimenti AE	pag. 15
Modello 730 con esito a rimborso: quali gli elementi di incoerenza?	pag. 16

Adempimenti

Dichiarazione precompilata: invio telematico a partire dal 19 maggio	pag. 17
IMU 2021: il 16 giugno in scadenza la prima rata	pag. 19

Guide operative

Effetti esclusivamente civilistici per la rivalutazione dei beni d'impresa operate nel 2021	pag. 22
Agenzia delle Entrate: gli indirizzi operativi per il contrasto all'evasione	pag. 24

FISCO

DL Sostegni-bis: prorogato il credito d'imposta per investimenti pubblicitari nel settore sportivo

In base allo schema del DL Sostegni-bis, in attesa di conferma a cura del governo e di successiva pubblicazione in GU, a imprese, professionisti ed enti non commerciali che effettuano **investimenti di importo complessivo non inferiore a € 10.000 in campagne pubblicitarie**, incluse le sponsorizzazioni, a favore di leghe e società **sportive professionistiche** e di società e associazioni sportive dilettantistiche, spetta un credito d'imposta pari al 50% anche per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021 (con estensione della misura prevista, per il 2020, dall'[art. 81 DL 104/2020](#)).

Si ricorda che il credito d'imposta in questione è riconosciuto a condizione che:

1) gli investimenti siano effettuati nei confronti di:

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche e paralimpiche;
- società sportive professionistiche;
- società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e paralimpici e che svolgono attività sportiva giovanile;
- leghe, società sportive professionistiche, società e associazioni sportive dilettantistiche abbiano prodotto nel 2020 in Italia ricavi almeno pari a € 150.000 e fino a un massimo di € 15.000.000 e abbiano certificato di svolgere attività sportiva giovanile.

2) i pagamenti siano effettuati con versamento bancario o postale o mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari o altri sistemi di pagamento.

Il credito d'imposta:

- è concesso nel rispetto dei limiti previsti per gli aiuti de minimis;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione, **previa istanza** diretta al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

[Prov. AE 7 maggio 2021 n. 113064](#)

[art. 81 DL 104/2020](#)

Quali spese rientrano nel bonus per l'adeguamento degli ambienti di lavoro?

Il [Decreto Rilancio \(art. 120 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020\)](#) ha introdotto un **credito d'imposta - in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020, per un massimo di € 80.000** – per gli interventi necessari a far rispettare le **prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus COVID-19**, destinato ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico. Tale credito d'imposta è fruibile **fino al 30 giugno 2021**.

Sono inclusi tra le spese agevolabili dal bonus tutti i costi relativi ad interventi effettuati sulle strutture esistenti per i quali risulti dimostrabile (in termini di relazione causa-effetto) che la relativa realizzazione risulti funzionale al rispetto delle misure finalizzate al contenimento della diffusione del COVID-19; ciò a patto che le spese sostenute rispettino criteri di **effettività, pertinenza e congruità**, considerata la tipologia di attività svolta e i luoghi in cui la stessa viene posta in essere.

I costi agevolabili, inoltre, devono derivare esclusivamente da interventi prescritti da disposizioni normative o previsti dalle linee guida per le riaperture delle attività elaborate da amministrazioni centrali, enti territoriali e locali, associazioni di categoria e ordini professionali.

Le spese in relazione alle quali spetta il credito d'imposta sono suddivise in 2 gruppi, quello degli interventi agevolabili e quello degli investimenti agevolabili.

Gli **interventi agevolabili** sono quelli necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure finalizzate al contenimento della diffusione del virus COVID-19, tra cui:

1. gli interventi edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, nonché per l'acquisto di arredi di sicurezza. Rientrano in tale insieme gli interventi edilizi funzionali alla riapertura o alla ripresa dell'attività, fermo restando il rispetto della disciplina urbanistica;
2. gli interventi per l'acquisto di arredi finalizzati a garantire la riapertura delle attività commerciali in sicurezza (cosiddetti "arredi di sicurezza").

Gli investimenti agevolabili sono quelli connessi ad attività innovative, tra cui quelli relativi allo sviluppo o diretti all'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e di apparecchiature per il controllo della temperatura (c.d. termoscanner) dei dipendenti e degli utenti.

Con riferimento al caso di specie, sono state ammesse al credito d'imposta le spese relative alla realizzazione di **nuove aperture per favorire il ricambio d'aria e alla costruzione di una nuova rampa di accesso ai locali**: questi interventi appaiono, infatti, finalizzati a favorire il ricambio d'aria negli ambienti interni e a riorganizzare gli spazi per garantire l'accesso in modo ordinato, al fine di evitare assembramenti di persone e di assicurare il mantenimento di almeno 1 metro di separazione tra gli utenti, organizzando se possibile percorsi separati per l'entrata e l'uscita, secondo quanto prescritto dalle linee guida sopracitate.

Sono state, invece, **escluse** dal credito d'imposta le spese relative alla ristrutturazione di una sala, in precedenza dedicata ad altre funzioni, quale locale per la registrazione dei partecipanti ai convegni, poiché ulteriori rispetto a quanto espressamente prescritto dalle linee guida.

[Risp. AE 10 maggio 2021 n. 322](#)

[Decreto Rilancio](#)

[art. 120 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020](#)

Bonus fiscale impatriati 2021: chi sono i beneficiari?

La Fondazione Studi Consulenti del Lavoro si sofferma **sull'identificazione dei soggetti beneficiari del regime agevolativo per i lavoratori impatriati** alla luce della [Legge di Bilancio 2021 \(art. 1 c. 50 L. 178/2020\)](#), ripercorrendo le tappe normative fondamentali che hanno visto come protagonista tale agevolazione.

Decreto Crescita: come si amplia il regime?

Il c.d. Decreto Crescita ([art. 5 DL 34/2019 conv. in L. 58/2019](#)) ha **potenziato** il regime fiscale degli impatriati secondo due direttive:

1. **allargando la platea** dei beneficiari e neutralizzando il requisito formale dell'iscrizione all'AIRE;
2. **potenziando l'incentivo**, che può arrivare fino alla riduzione del 90% dell'imponibile fiscale per massimo 10 anni.

I benefici previsti si applicano ai soggetti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a decorrere dall'anno 2020, con riduzione minima dell'imponibile dei redditi di lavoro dipendente e assimilati del 70% per 5 anni.

Con l'ampliamento del bonus, pertanto, per il primo quinquennio la riduzione di non concorrenza fiscale dell'imponibile si innalza **dal 50% al 70%**.

Inoltre, per coloro che hanno trasferito la loro residenza in Italia dal 2020 il periodo di fruizione del beneficio viene esteso da 5 a 10 anni (con riduzione del 50% dell'imponibile per il secondo quinquennio) se alternativamente:

1. hanno almeno un figlio minore o a carico;
2. siano proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia successivamente al trasferimento o nei 12 mesi precedenti il medesimo.

Cosa cambia dopo il Decreto Crescita: i contro-esodati del 2019

Con l'[art. 13-ter c. 1 DL 124/2019 conv. in L. 157/2019](#) si supera il [Decreto Crescita](#), consentendo l'applicazione della **versione estesa del bonus già dall'anno di imposta 2019** a favore dei lavoratori che avessero trasferito la residenza in Italia dal 30 aprile 2019 al 2 luglio 2019.

Ciò solamente fino ad **esaurimento** della dotazione finanziaria prevista dal "Fondo Controesodo", fondo i cui criteri di accesso, da definire ad opera di un decreto del MEF, non sono ancora stati resi noti.

Pertanto, nelle more di emanazione di tale decreto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito ([Circ. AE 28 dicembre 2020 n. 33/E](#)) che tali soggetti potevano godere solo dell'agevolazione pre - [Decreto Crescita](#): 50% di riduzione dell'imponibile fiscale per un massimo 5 anni.

Cosa cambia con la Legge di Bilancio 2021?

Con la [Legge di Bilancio 2021](#) ([art. 1 c. 50 L. 178/2020](#)) si stabilisce che, mediante esercizio di opzione, possono fruire dell'agevolazione i lavoratori che:

- a) sono stati iscritti all'AIRE ovvero sono cittadini di Stati membri dell'UE;
- b) hanno trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 2020;
- c) già beneficiavano del regime impatriati alla data del 31 dicembre 2019.

Al contrario, l'opzione **non può essere esercitata**:

1. dai soggetti che hanno trasferito la residenza in Italia a decorrere dal 30 aprile 2019;
2. dagli sportivi professionisti.

L'opzione si perfeziona con il pagamento di un importo:

1. **pari al 10%** dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo di imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione se il lavoratore ha almeno un figlio minore o è proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia successivamente al trasferimento o nei 12 mesi precedenti il trasferimento o entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione;
2. **pari al 5%** dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo di imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione se il lavoratore ha almeno tre figli minorenni e diventa proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia successivamente al trasferimento o nei 12 mesi precedenti il trasferimento o entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione.

Quali sono le criticità della proroga del bonus prevista dalla Legge di Bilancio 2021?

In primo luogo, la Fondazione Studi segnala la complicazione reintrodotta in merito al formale possesso del **requisito di iscrizione all'AIRE**, requisito che viene confermato dalla [Legge di Bilancio 2021](#) e che sembrava essere superato dal [Decreto Crescita](#).

Inoltre, viene creato un trattamento disomogeneo tra i soggetti che esercitano l'opzione introdotta dalla [Legge di Bilancio 2021](#) e coloro che accedono al regime precedente (art. 16 D. Lgs. 147/2015).

L'ultimo problema interpretativo riguarda la **possibilità di proroga** del regime previsto dalla [Legge di Bilancio 2021](#) in capo ai lavoratori, già beneficiari della prima agevolazione fiscale ([L. 238/2010](#)) e trasferitesi entro il 2015, i quali avevano optato per il prolungamento dell'agevolazione applicando la precedente versione del bonus fiscale prevista dall'[art. 16 D. Lgs. 147/2015](#).

Gli stessi non risultano esplicitamente esclusi dalla possibilità di usufruire della proroga possedendo entrambi i requisiti del trasferimento della residenza ante 2020 e di essere beneficiario del regime alla data del 31 dicembre 2019.

[Approfondimento Fondazione Studi Consulenti del Lavoro 10 maggio 2021](#)

[Legge di Bilancio 2021](#)

[art. 1 c. 50 L. 178/2020](#)

[art. 5 DL 34/2019 conv. in L. 58/2019](#)

[art. 13-ter c. 1 DL 124/2019 conv. in L. 157/2019](#)

[Circ. AE 28 dicembre 2020 n. 33/E](#)

[Decreto Crescita](#)

[L. 238/2010](#)

[art. 16 D.Lgs. 147/2015](#)

Riduzione dei debiti d'impresa a seguito di pubblicazione di piani attestati

La finalità della **riduzione dei debiti di impresa** in seguito alla pubblicazione nel registro delle imprese di piani attestati è di riconoscere al soggetto che versa in uno stato di difficoltà un beneficio fiscale legato alla riduzione di debiti derivanti da procedure di risanamento di imprese in crisi, che esclude parzialmente dall'imposizione la **sopravvenienza attiva** conseguente all'attuazione del piano attestato pubblicato nel registro delle Imprese, volto alla prosecuzione dell'attività.

La norma dispone che in caso di concordato di risanamento, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, o di un piano attestato pubblicato nel registro delle imprese, **la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite**, pregresse e di periodo, senza considerare il limite dell'80%, la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica, e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati ([art. 88 c. 4-ter TUIR](#)).

Il piano attestato (disciplinato dall'[art. 67 c. 3 lett. d RD 267/42](#)) si concretizza in un **accordo stragiudiziale**, quindi senza l'intervento del tribunale, non soggetto a obblighi di pubblicità, forma e contenuto. Ciò nondimeno costituisce una fase fondamentale della procedura l'attestazione del piano stesso, da parte di un professionista avente determinate caratteristiche, affinché operino, in caso di fallimento, le esenzioni dalle azioni revocatorie di atti, pagamenti e garanzie compiuti o rilasciate in esecuzione del medesimo.

Nel caso in esame, la società istante chiede se possono beneficiare della **detassazione** le sopravvenienze derivanti da alcuni accordi conclusi con i creditori nell'esercizio 2018, atteso che il piano è stato attestato e pubblicato nel registro delle Imprese nel mese di febbraio 2020. Da quanto rappresentato dall'istante, le riduzioni dei debiti verificatesi a seguito di accordi intercorsi tra la società istante e alcuni creditori nell'esercizio 2018 e l'emersione delle relative sopravvenienze attive, seppur riguardanti in genere l'attività di risanamento operata, prescindono dagli accordi contenuti nel piano attestato. Ai fini dello stesso, infatti, sono menzionate tra le esdebitazioni già avvenute e non risulterebbero in alcun modo condizionate dall'esito del piano stesso.

Alla luce di questa evidenza che, considerato che le sopravvenienze attive sono relative agli accordi conclusi nel 2018, non possono considerarsi come definiti sulla base di un Piano attestato, l'AE ritiene che a tale riguardo non trovi applicazione la disciplina di cui all'[art. 88 c. 4-ter TUIR](#).

[Risp. AE 10 maggio 2021 n. 319](#)

[art. 88 c. 4-ter TUIR](#)

[art. 67 c. 3 lett. d RD 267/42](#)

Società di persone tra i cui soci figura altra società di persone: ritenute

I soci o associati alle società e associazioni possono acconsentire in maniera espressa al fatto che le **ritenute che residuano**, una volta operato lo scomputo dal loro debito IRPEF, **siano utilizzate dalla società o associazione**. Il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza di imposta a debito, può essere dalle stesse utilizzato in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi attraverso il modello F24.

L'[art. 5 TUIR](#) disciplina l'imputazione dei redditi prodotti in forma associata dalle società di persone, dalle associazioni senza personalità giuridica per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, dalle società di fatto, da quelle di armamento e dalle imprese familiari. Principio comune a tutte le ipotesi elencate è che i redditi prodotti dall'ente collettivo sono imputati a ciascun socio o associato **proporzionalmente** alla quota di partecipazione agli utili. Ne consegue che, ai fini delle imposte sui redditi, alle società e associazioni in parola non viene riconosciuta una **soggettività piena e distinta** da quella del socio, dell'associato o del partecipante, seppure su di esse gravino precisi obblighi contabili e dichiarativi.

Tale situazione non trova riscontro in altri settori impositivi; in particolare, ai fini IVA, IRAP e degli obblighi dei sostituti d'imposta si pone il riconoscimento pieno delle società ed associazioni senza personalità giuridica, con tutti i conseguenti obblighi e oneri. Nell'ambito delle imposte sui redditi, con riferimento allo scomputo degli acconti, viene in rilievo quanto stabilito dall'[art. 22 c. 1 TUIR](#), a norma del quale «le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate [art. 5 TUIR](#) si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti».

Il caso esaminato dall'AE riguarda una società in accomandita semplice che ha, **nella propria compagine sociale, oltre a due persone fisiche anche un'altra società di persone**, in particolare una società in nome collettivo. L'AE è del parere che la SAS attribuisca quota parte delle ritenute subite nel 2019 alla SNC socia, la quale le attribuirà a sua volta ai propri soci persone fisiche. Dopo lo scomputo dall'IRPEF di questi ultimi, l'eventuale residuo potrà essere utilizzato secondo le indicazioni della prassi in materia, di cui restano fermi gli adempimenti e i limiti e alla quale si rinvia per completezza ([Circ. AE 23 dicembre 2009 n. 56/E](#)).

[art. 5 TUIR](#)

[art. 22 c. 1 TUIR](#)

[Circ. AE 23 dicembre 2009 n. 56/E](#)

[Risp. AE 10 maggio 2021 n. 317](#)

Sismabonus acquisti: limiti all'ammissibilità

Le nuove risposte a interpello in materia di **Sismabonus acquisti** - la detrazione riconosciuta agli acquirenti di case in zone a rischio sismico 1, 2 e 3, oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione che, provvedano alla successiva rivendita ([art. 16 c. 1-septies DL 63/2013](#)), confermano due importanti principi in ordine all'agevolazione:

1. è riconosciuta solo se l'impresa che effettua gli interventi di demolizione e ristrutturazione ha a oggetto l'attività di costruzione o ristrutturazione immobiliare;
2. è riconosciuta anche se l'immobile era originariamente accatastato in A/1.

Demolizione operata da una società diversa da un'impresa di costruzioni ([Risp. AE 10 maggio 2021 n. 320](#))

Ai fini del Sismabonus-acquisti **non è necessario che l'impresa esegua direttamente i lavori di miglioramento sismico** bensì è possibile che tali lavori siano commissionati ad altra impresa esecutrice. Tuttavia, è necessario che l'impresa appaltante sia **titolare del titolo abilitativo**

necessario alla realizzazione dei lavori finalizzati al miglioramento sismico e che sia un'impresa astrattamente idonea a eseguire tali lavori. L'astratta idoneità, a titolo esemplificativo, è ritenuta sussistente attraverso la verifica del codice attività ATECO oppure attraverso la previsione espressa dell'attività di costruzione o di ristrutturazione immobiliare nell'oggetto sociale (sul tema, cfr. [Risp. AE 14 luglio 2020 n. 213](#)).

Nel caso di specie non sussiste coincidenza fra il soggetto che ha provveduto a demolire i preesistenti immobili e il proprietario dell'area oggetto di valorizzazione, una società che non ha per oggetto sociale l'esercizio dell'attività di costruzione e/o ristrutturazione bensì la fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni. Non potendosi qualificare come impresa di costruzioni, gli acquirenti degli immobili oggetto degli interventi non possono fruire della detrazione.

Demolizione e ricostruzione di immobili appartenenti alla categoria catastale A/1 ([Risp. AE 10 maggio 2021 n. 318](#))

A condizione che le nuove unità immobiliari apparterranno a **una categoria diversa da A/1, A/8 e A/9**, gli acquirenti di case antisismiche possono accedere al Superbonus anche in relazione a immobili, demoliti e ricostruiti, originariamente identificati con la categoria catastale A/1. Viceversa, se le nuove unità immobiliari ricadono nelle categorie A/1, A/8 e A/9, oltre a essere **esclusa** la detrazione al 110%, gli acquirenti non potranno altresì beneficiare dell'agevolazione Sismabonus Acquisti ([art. 16 c. 1-septies DL 63/2013](#)), in quanto tale agevolazione a far data dal 1° luglio 2020 resta assorbita dalla maggiore detrazione introdotta dal Superbonus.

[art. 16 c. 1-septies DL 63/2013](#)

[Risp. AE 10 maggio 2021 n. 320](#)

[Risp. AE 10 maggio 2021 n. 318](#)

[Risp. AE 14 luglio 2020 n. 213](#)

Sistema informativo di sdoganamento all'importazione: novità per gli operatori

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato le novità relative alla **reingegnerizzazione del sistema informativo di sdoganamento all'importazione**, nell'ambito dell'aggiornamento dei sistemi nazionali di importazione e dei regimi speciali all'importazione previsti in materia di e-commerce. La Commissione Europea, in particolare, ha previsto una finestra temporale che si **conclude il 31 dicembre 2022** per l'aggiornamento dei sistemi nazionali di importazione e dei regimi speciali all'importazione.

Accesso ai servizi

Gli operatori economici, a vario titolo coinvolti nel processo di sdoganamento all'importazione, fruiscono dei nuovi servizi offerti dall'AD per il tramite della **Piattaforma di accoglienza**, che sostituisce il Servizio Telematico Doganale. Le informazioni dettagliate per l'accesso ai servizi sono pubblicate sul sito istituzionale dell'AD, nella sezione dedicata alla reingegnerizzazione AIDA – dichiarazioni di importazione.

Autenticazione

Per fruire dei nuovi servizi di importazione l'operatore economico interessato deve dotarsi delle **credenziali SPID di livello 2**, e se persona fisica, **di una CNS o di una CIE**, ai fini dell'accesso al portale istituzionale dell'Agenzia – PUDM.

Gli utenti in possesso delle suddette credenziali accedono quindi al **Portale Unico delle Dogane e dei Monopoli**, per richiedere, tramite il Modello Autorizzativo Unico, le **autorizzazioni** connesse

all'attività svolta, autenticandosi attraverso la pagina di login disponibile nella seguente sezione: Area riservata → Accesso per utenti esterni con credenziali → SPID/CNS.

L'accesso al portale è da effettuarsi solo per la fase di autenticazione e autorizzazione ai servizi, in quanto il dialogo con la Piattaforma di accoglienza è strutturato per avvenire mediante colloquio tra sistemi, senza ausilio di un'interfaccia grafica.

Servizio Import

Attraverso il servizio Import, l'operatore economico può presentare una **dichiarazione doganale**, chiederne la revisione su istanza di parte o l'annullamento.

Servizio Monitoraggio Esiti Transazioni (Monet)

L'interrogazione dello stato di elaborazione dei messaggi trasmessi e il prelievo degli esiti delle transazioni è consentito anche tramite il **servizio Monet**. L'operatore economico deve richiedere l'autorizzazione e delegarla alle persone fisiche che sono incaricate ad accedere a Monet. Nel caso in cui l'operatore economico voglia avvalersi di un fornitore di servizi, è necessario che deleghi la suddetta autorizzazione allo stesso, che a sua volta dovrà delegarla alle persone fisiche poi incaricate di accedere a Monet.

Servizio Gestione documenti

È possibile caricare (upload) e consultare l'insieme dei documenti associati ad una dichiarazione doganale di importazione mediante il servizio "**Gestione documenti**". L'operatore economico deve ottenere l'autorizzazione e delegarla alle persone fisiche che sono incaricate ad accedere a tale servizio. Nel caso in cui l'operatore economico voglia avvalersi di un fornitore di servizi, è necessario che deleghi la suddetta autorizzazione allo stesso, che a sua volta dovrà delegarla alle persone fisiche che saranno incaricate ad accedere al servizio Gestione documenti.

[Circ. AD 7 maggio 2021 n. 18](#)

Lotta all'evasione: nel mirino le agevolazioni legate alla pandemia

Nei prossimi mesi l'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria sarà indirizzata, sempre più, verso i **contribuenti ad elevata pericolosità fiscale** e, in particolare, verso coloro che pongono in essere fenomeni di frode, anche attraverso l'utilizzo indebito di crediti d'imposta (come il credito d'imposta per ricerca e sviluppo) e altre agevolazioni, come quelle previste proprio per fronteggiare le conseguenze negative connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (ad esempio, i contributi a fondo perduto, i ristori, etc.).

È quanto conferma il nuovo documento di prassi con cui l'AE fa il punto, all'indomani dell'approvazione in Senato del [Decreto Sostegni](#) con passaggio alla Camera, sulla piena ripresa delle **attività di prevenzione e contrasto all'evasione**, interessate nel 2020 da diversi provvedimenti normativi emessi nell'ambito del sostegno delle attività economiche.

Le linee guida su cui si fonderà l'operato dell'amministrazione fiscale nei prossimi mesi viaggiano su tre direttrici: **prevenzione e al contrasto dell'evasione, consulenza ai contribuenti e servizi ai cittadini**.

Secondo le indicazioni rese, particolare attenzione dovrà essere riservata alle **frodi in materia di IVA intracomunitaria**, nonché a quelle realizzate tramite l'utilizzo in **compensazione di crediti inesistenti** o attraverso l'utilizzo di **dichiarazioni d'intento ideologicamente false**.

La strategia del controllo dovrà essere improntata ad una significativa individuazione delle forme più insidiose di frodi ed evasioni rilevanti, abbandonando rilievi di carattere meramente formale,

effettuando la selezione delle posizioni da assoggettare a controllo coniugando il principio di equità con quello di proficuità dell'azione amministrativa. In generale, l'attività di analisi del rischio e di selezione dei soggetti, ritenuti a maggiore pericolosità fiscale, dovrà essere realizzata valorizzando l'uso delle banche dati e degli applicativi informatici a disposizione degli Uffici, in modo da individuare, in maniera efficace, i soggetti da sottoporre a controllo. L'attività dovrà essere prioritariamente indirizzata nei confronti dei soggetti che hanno indebitamente fruito dei diversi **regimi agevolativi** che l'ordinamento offre, a regime, e previsti dai vari decreti che si sono succeduti dal 2020 ad oggi, per fare fronte alla crisi economica generata dalla pandemia.

Nell'ambito delle attività rivolte ai servizi ai contribuenti si darà priorità in primo luogo all'erogazione dei rimborsi fiscali a cittadini e imprese, alla gestione dei contributi a fondo perduto, comprese le autotutele, e a consolidare le **nuove modalità di interlocuzione e assistenza agli utenti «a distanza»**, in considerazione del fatto che tali attività contribuiscono anche alla ripresa delle attività economiche, fortemente incise dalle misure di contrasto alla diffusione dei contagi.

In ordine alla **consulenza ai contribuenti**, l'amministrazione fiscale si impegna a **ottimizzare i tempi di risposta** alle istanze di interpello e di consulenza giuridica, fornendo il proprio parere, ove possibile, in tempo utile per consentire al contribuente di porre in essere l'adempimento tributario. In considerazione delle numerose disposizioni di carattere tributario, introdotte a partire dal 2020 per contrastare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, ad esempio, in materia di contributi a fondo perduto, di crediti d'imposta e di sovvenzioni a favore dei contribuenti in difficoltà a causa dell'emergenza sanitaria, l'AE ne assicura l'interpretazione, avendo cura di trattare, in via prioritaria, quelle di maggior interesse e impatto immediato per i contribuenti, oltre a quelle destinate a produrre i loro effetti in sede di presentazione delle dichiarazioni fiscali.

[Circ. AE 7 maggio 2021 n. 4/E](#)
[Decreto Sostegni](#)

Gruppo IVA e ingresso di una società già esistente

L'AE ha fornito nuovi chiarimenti in ordine alla **disciplina del Gruppo IVA**, occupandosi nello specifico dell'ipotesi di ingresso in itinere di una società già esistente alla data di costituzione del Gruppo IVA, rispetto alla quale si sono successivamente instaurati i **vincoli di carattere finanziario, economico e organizzativo** previsti dal legislatore. I nuovi chiarimenti, la cui pubblicazione segna la data spartiacque per l'applicazione delle sanzioni ai comportamenti non conformi, riguardano:

1. la **decorrenza** dell'ingresso di un nuovo soggetto;
2. la **natura** (sistematica o antielusiva) della norma che fissa il requisito del possesso della partecipazione (almeno) dal 1° luglio dell'anno precedente ([art. 70-ter c. 1 DPR 633/72](#));
3. la **vigenza** dei chiarimenti resi a proposito dell'ingresso nel Gruppo IVA di una società di nuova costituzione, interamente partecipata da un soggetto appartenente al Gruppo che sia dante causa di un conferimento di ramo di azienda ([Circ. AE 31 ottobre 2018 n. 19/E](#)) e a proposito delle operazioni di scissione parziale della società capogruppo di un Gruppo IVA a favore di una società neocostituita che coinvolga esclusivamente soggetti già inclusi nel perimetro del medesimo Gruppo ([Principio di Diritto AE 14 settembre 2020 n. 16](#));
4. la **decorrenza** del termine ultimo per la presentazione della dichiarazione di inclusione ([art. 70-quater c. 5 secondo periodo DPR 633/72](#)).

In ordine alla prima questione, è chiarito che in costanza di un Gruppo IVA già costituito, qualora nel corso di un anno di validità dell'opzione (ad esempio, anno X) venga conseguito il controllo di un soggetto precedentemente non ricompreso nel perimetro soggettivo del Gruppo, il vincolo finanziario **si considera instaurato nei confronti di tale soggetto nel medesimo anno** (anno X)

qualora tale controllo sussista almeno alla data del 1° luglio dello stesso anno solare, con l'effetto di far decorrere la sua partecipazione al Gruppo IVA dall'anno successivo (anno X+1). Qualora, invece, il controllo venga conseguito in data successiva al 1° luglio dell'anno X, il vincolo finanziario si considera instaurato nel corso dell'anno solare anno X+1, con l'effetto che la partecipazione al Gruppo IVA del nuovo soggetto decorrerà dal successivo anno X+2.

Con riguardo alla seconda questione, viene definitivamente **escluso** che l'ingresso nel gruppo IVA di soggetti nei cui confronti il vincolo finanziario si sia instaurato in data successiva al 1° luglio dell'anno X (ingresso che, come evidenziato, ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno X+2), possa essere **anticipato** rispetto a tale momento, anche laddove le concrete circostanze di fatto siano tali da lasciar presumere la di **stabilità del rapporto controllo** tra due o più soggetti e/o l'assenza di concreti benefici fiscali derivanti dall'accesso al particolare regime di gruppo. Ne deriva che anche il termine di ingresso nel Gruppo IVA sia un termine **"tipizzato"** e che le norme che lo disciplinano non siano derogabili in quanto dotate di valenza strutturale sistematica e, come tali, insensibili a eventuali disapplicazioni da parte del contribuente.

In merito alla terza questione, è precisato che nell'ipotesi in cui l'operazione di **riorganizzazione aziendale** (i.e. conferimento di ramo d'azienda o scissione) coinvolga esclusivamente società già partecipanti al Gruppo IVA, con l'effetto che il reale perimetro soggettivo del medesimo Gruppo non si modifica a seguito della stessa, trasferendosi in capo alla società neo-costituita avente causa (i.e., società conferitaria o beneficiaria della scissione) i requisiti che già sussistevano in capo alla società dante causa (i.e., conferente o scissa), l'inclusione nel Gruppo della società neo-costituita ha effetto **senza soluzione di continuità**.

Per quanto attiene alla quarta questione, è chiarito che **il termine ultimo di 90 giorni** previsto per la presentazione della dichiarazione di inclusione **inizia a decorrere dal 1° luglio** dell'anno solare nel corso del quale si instaura il vincolo finanziario. Riprendendo l'esempio sopra riportato, dunque, qualora il controllo venga conseguito nel corso dell'anno X in data precedente al 1° luglio, il vincolo finanziario si instaura nei confronti del "nuovo" soggetto nel medesimo anno X (la cui partecipazione al Gruppo IVA ha effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno X+1), con la conseguenza che i novanta giorni previsti dalla disposizione in esame decorrono dal 1° luglio dello stesso anno X. Diversamente, nell'ipotesi in cui il controllo sia conseguito in data successiva al 1° luglio dell'anno X, il vincolo finanziario si instaura nel corso dell'anno solare X+1 (con la conseguenza che la partecipazione al Gruppo IVA del "nuovo" soggetto acquisterà efficacia a partire dal 1° gennaio del successivo anno X+2), e pertanto la dichiarazione di inclusione andrà presentata entro il termine ultimo di 90 giorni decorrenti dalla data del 1° luglio dell'anno X+1.

Come anticipato, è **esclusa l'applicazione delle sanzioni** nell'ipotesi in cui, anteriormente alla data di pubblicazione dei nuovi chiarimenti (7 maggio 2021), si siano verificate ipotesi di ingresso di "nuovi" soggetti in un Gruppo IVA già costituito non in linea con i chiarimenti, qualora detti ingressi abbiano effettivamente determinato un vantaggio fiscale in capo al Gruppo.

[Ris. AE 7 maggio 2021 n. 30/E](#)

[art. 70-ter c. 1 DPR 633/72](#)

[Circ. AE 31 ottobre 2018 n. 19/E](#)

[Principio di Diritto AE 14 settembre 2020 n. 16](#)

[art. 70-quater c. 5 secondo periodo DPR 633/72](#)

Continuità dei periodi di cassa integrazione COVID-19: i dubbi dei Consulenti del Lavoro

Secondo quanto previsto dalla [Legge di Bilancio 2021](#) e dal Decreto Sostegni ([art. 6 DL 41/2021](#)), **non è garantita continuità dei periodi di trattamento di integrazione salariale COVID-19**.

Il periodo massimo di trattamento concesso dalla [Legge di Bilancio 2021](#), infatti, **coincide con il 25 marzo 2021**, mentre il [Decreto Sostegni](#) copre i periodi di sospensione dell'attività lavorativa **a partire dal 1° aprile 2021**.

L'INPS è intervenuto sulla questione, dichiarando che il nuovo periodo di cassa integrazione previsto dal [Decreto Sostegni](#) può essere richiesto a decorrere dall'inizio della settimana in cui si colloca il 1° aprile 2021, cioè da lunedì 29 marzo 2021 ([Circ. INPS 29 aprile 2021 n. 72](#); vedi precedente notizia). Tuttavia, la Fondazione solleva alcuni dubbi circa la soluzione fornita dall'Istituto, rilevando innanzitutto l'**inidoneità dello strumento di prassi** a modificare quanto previsto dalla normativa.

Il testo del disegno di legge di conversione del [Decreto Sostegni](#) **garantisce la continuità dei periodi di cassa integrazione**, senza indicare le modalità di attuazione, considerando che i periodi di sospensione non coperti dal trattamento sono già trascorsi e così i termini per provvedere agli adempimenti connessi.

L'INPS ha specificato che per i periodi di sospensione con decorrenza dal 29 marzo 2021 **l'istanza di accesso al trattamento può essere presentata fino al 31 maggio**, in contrasto con quanto previsto dal disegno di legge di conversione del [Decreto Sostegni](#), che differisce al 30 giugno 2021 i termini scaduti nel periodo dal 1° gennaio al 31 marzo.

[Approfondimento Fondazione Studi Consulenti del Lavoro 7 maggio 2021](#)

[Legge di Bilancio 2021](#)

[art. 6 DL 41/2021](#)

[Decreto Sostegni](#)

[Circ. INPS 29 aprile 2021 n. 72](#)

Contributo a fondo perduto per gli eredi che proseguono l'attività: compilazione dell'istanza

Sono state aggiornate le istruzioni per la compilazione **dell'istanza per accedere al contributo a fondo perduto da parte degli eredi** che, in prosecuzione di una precedente attività svolta dal defunto, hanno attivato una nuova partita IVA dopo il 31 dicembre 2018.

In particolare, gli interessati devono compilare la sezione dell'istanza relativa al soggetto richiedente:

1. indicando il proprio codice fiscale;
2. barrando la casella "Erede che prosegue l'attività del de cuius";
3. riportando nel campo "Codice fiscale del de cuius", la partita IVA del soggetto di cui prosegue l'attività chi presenta l'istanza.

Le istanze di contributo a fondo perduto **scartate** in quanto presentate da soggetti in prosecuzione di una precedente attività, potevano essere **ripresentate entro il 28 maggio**, seguendo le indicazioni esaminate.

Si ricorda che, per la determinazione del contributo, è necessario computare all'interno dei fatturati da confrontare l'ammontare dei ricavi riferibili all'azienda che li ha prodotti, a prescindere dalla partita IVA che li ha fatturati.

[Istruzioni AE 19 maggio-2021](#)

Copertura perdite per inadempienze dei consorziati: contributi esenti IVA

I contributi versati a copertura di perdite dovute a **inadempienze di consorziati** ([art. 2615 c.c.](#)), non essendo versati a fronte di specifiche cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate dal consorzio a

loro favore, non hanno natura sinallagmatica e pertanto, trattandosi di mere movimentazioni di denaro, sono **esclusi dal campo di applicazione dell'IVA**.

Nella fattispecie in esame, la società acquistava merce sul mercato per rivenderla a prezzi vantaggiosi ai propri consorziati, e incassava da questi ultimi **contributi periodici** con i quali copriva sia le spese della gestione ordinaria, sia i corrispettivi dei beni acquistati, emettendo per entrambe le tipologie di somme **regolari fatture soggette a IVA**. Alcuni soci, tuttavia, non hanno provveduto al versamento di detti contributi, determinando **l'insorgere di perdite in capo all'Istante**: a fronte di questo inadempimento, a norma dell'[art. 2615 c.c.](#), i restanti consorziati devono coprire i debiti della società, versando delle somme paramtrate alle rispettive quote di partecipazione al consorzio. Questo contributo aggiuntivo non è differenziato in funzione dell'utilità che il singolo consorziato ritrae dalla partecipazione al consorzio, ossia in proporzione all'ammontare dei beni da lui acquistati tramite il consorzio.

Queste **quote aggiuntive**, non essendo versate a fronte di specifiche cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate dal consorzio a loro favore, **non hanno dunque natura sinallagmatica**. Trattandosi di mere movimentazioni di denaro, **sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA** ([art. 2 c. 3 DPR 633/72](#)).

[Risp. AE 21 maggio 2021 n. 361](#)
[art. 2615 c.c.](#)
[art. 2 c. 3 DPR 633/72](#)

Grandi imprese in crisi, pronto il portale per le nomine nelle amministrazioni straordinarie

Fino al prossimo **31 maggio 2021** sarà possibile registrarsi sulla **piattaforma** online [commissaricomitatis.mise.gov.it](#) e presentare le candidature dei professionisti interessati a ricoprire gli incarichi di **commissario giudiziale, commissario straordinario e di membro dei comitati di sorveglianza** delle procedure di **amministrazione straordinaria** delle grandi imprese in stato di insolvenza.

L'avviso che apre i termini per l'iscrizione è stato pubblicato dal Ministero dello Sviluppo Economico. Tutti i candidati in possesso dei **requisiti** richiesti verranno inseriti in un elenco, **aggiornato annualmente**, sulla base delle disposizioni previste dalla direttiva firmata recentemente dal ministro **Giancarlo Giorgetti**. La direttiva prevede che, dall'elenco, sarà selezionata una **terna** di nominativi da sottoporre al ministro, applicando i criteri della rotazione e dell'esperienza professionale maturata in incarichi analoghi.

Vaccinazioni in azienda: la guida dei Consulenti del Lavoro

La Fondazione Studi Consulenti del Lavoro focalizza la propria attenzione sulle **vaccinazioni** in azienda, pubblicando una **"guida rapida"** che esamina compiti, responsabilità, procedure e costi.

Va ricordato che attualmente la legge non prevede un'obbligatorietà alla vaccinazione né un apparato sanzionatorio per il lavoratore che decida di non voler procedere all'inoculazione del vaccino (nemmeno per chi esercita professioni sanitarie); ciò nonostante, il singolo datore di lavoro con una popolazione lavorativa sufficientemente **numerosa** può manifestare la disponibilità ad attuare piani aziendali per la predisposizione di **punti straordinari di vaccinazione** nei luoghi di lavoro. I datori di lavoro possono organizzarsi anche con il supporto o il coordinamento delle Associazioni di categoria di riferimento.

I **piani aziendali** devono specificare:

1. la normativa di riferimento;
2. la descrizione dell'attività lavorativa;
3. l'indicazione dettagliata della popolazione lavorativa e del numero di vaccini richiesti;

4. la descrizione degli ambienti destinati alle attività di somministrazione dei vaccini e la relativa segnalazione;
5. l'indicazione delle caratteristiche organizzative e strutturali aziendali nonché del personale sanitario impiegato (operatori sanitari adeguatamente formati in grado di garantire il pieno rispetto delle prescrizioni sanitarie adottate);
6. la previsione dell'equipaggiamento minimo per la vaccinazione in azienda (DPI, materiale per vaccinazione e kit di emergenza, farmaci a supporto, metodologie di smaltimento);
7. la dichiarazione che i costi supportati siano a carico dell'azienda.

L'azienda sanitaria locale verificherà preventivamente l'idoneità dei locali aziendali ove avverranno le somministrazioni, prima di rilasciare la relativa autorizzazione all'effettuazione dei vaccini.

Le aziende che scelgono di attuare i piani vaccinali all'interno dei propri luoghi di lavoro devono:

- A. possedere **adeguate risorse strumentali e umane** correlate alle necessarie attività organizzative e gestionali;
- B. garantire una **dotazione informatica** idonea per la corretta e tempestiva registrazione delle vaccinazioni;
- C. utilizzare materiali e **attrezzature mediche** in quantità e qualità idonea a garanzia di una somministrazione in massima sicurezza;
- D. garantire una modalità di ritiro dei vaccini che assicuri la **corretta gestione**, compreso l'essenziale mantenimento della catena del freddo;
- E. assicurare **ambienti idonei** per le diverse attività: accettazione, ambulatori, infermeria, osservazione post vaccinale.

[Approfondimento Fond. Consulenti del-Lavoro-21-maggio-2021](#)

IVA e-commerce: recepita la Direttiva UE

Approvato, in esame definitivo, il decreto legislativo di recepimento della normativa europea facente parte del cd. pacchetto “e-commerce”, il quale ha l'obiettivo di semplificare gli obblighi relativi all'IVA per le imprese impegnate **nell'e-commerce transfrontaliero**. In particolare, oggetto del recepimento sono gli [artt. 2 e 3 Dir. 2017/2455/UE](#). Tra le novità più rilevanti del nuovo decreto si segnalano:

1. l'introduzione della **riduzione degli adempimenti** per le microimprese di uno Stato membro che effettuano **prestazioni occasionali** in altri Stati membri entro la **soglia di € 10.000**. In particolare, è stabilito che la prestazione IVA resti imponibile nello Stato di appartenenza e non più in quello di destinazione;
2. il coinvolgimento nella riscossione dei soggetti che, attraverso le “**piattaforme elettroniche**”, facilitano le **vendite a distanza intracomunitarie** da parte di soggetti non stabiliti nell'UE, al fine di assicurare l'effettiva riscossione dell'IVA sul commercio elettronico e di ridurre l'onere amministrativo per i venditori e i consumatori;
3. l'estensione del **regime speciale MOSS**, ora ridenominato One Stop Shop (OSS), alla generalità delle prestazioni di servizi B2C, nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni, consentendo ai fornitori di assolvere l'IVA in un solo Stato membro senza necessità di identificarsi nello Stato di destinazione.

[art. 2 Dir. 2017/2455/UE](#)

[art. 3 Dir. 2017/2455/UE](#)

Marina Resort: limiti all'applicabilità dell'IVA al 10%

La qualifica dei **Marina Resort**, alla stregua di **strutture ricettive all'aria aperta** ([art. 32 DL 133/2014](#)), comporta la possibilità di applicare alle **prestazioni rese ai diportisti** ivi alloggiati **l'aliquota IVA ridotta del 10%** riconosciuta per le prestazioni rese ai clienti alloggiati nelle strutture ricettive nonché

per le prestazioni di maggiore comfort alberghiero rese a persone ricoverate in istituti sanitari ([n. 120 Tab. A Parte III All. DPR 633/72](#)).

Nelle prestazioni rese ai soggetti alloggiati rientrano, godendo dell'aliquota ridotta, le sole prestazioni che rendono possibile al cliente il soggiorno nella struttura ricettiva con soddisfacimento dei propri bisogni e delle proprie necessità ([Ris. AE 15 marzo 2002 n. 88/E](#)). Nella suddetta espressione è, dunque, compresa **non soltanto la prestazione di alloggio, ma anche ogni operazione a essa strettamente accessoria**. In particolare, per i Marina Resort, sono agevolabili, ai fini IVA, non solo i servizi di accoglienza e messa a disposizione, nel porto turistico, dello specchio acqueo per il pernottamento dei diportisti, a bordo delle proprie imbarcazioni, ma anche i servizi strettamente accessori (pulizia, assistenza all'ormeggio, prenotazione, vigilanza e sicurezza e l'addebito dei consumi).

Nel caso di specie:

3. viene riconosciuta la possibilità di **applicare l'aliquota agevolata** in relazione ai contratti stipulati dai Marina Resort per la **sosta e il pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto ivi ormeggiate** e indipendentemente dal tipo di contratto (stagionale, annuale, pluriennale). Resta invece soggetta all'aliquota IVA ordinaria la sola locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni;
4. viene **negata** la possibilità di applicare l'aliquota agevolata ai **servizi resi dai Marina Resort sulle imbarcazioni** (es. alaggio, varo) offerti nell'ambito dello stazionamento in porto, che implicano lo **spostamento** dell'imbarcazione dalle acque alla terraferma e viceversa: tali servizi non sono di per sé riconducibili a quelli tipicamente ricettivi in quanto non possono essere considerati servizi strettamente resi per l'alloggio dei diportisti nelle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato.

Le stesse considerazioni valgono per i contratti di stazionamento a terra, trattandosi di prestazioni rese su un'imbarcazione che staziona sulla terraferma. Per entrambi tali servizi si applica l'IVA ordinaria.

[Risp. AE 20 maggio 2021 n. 360](#)
[art. 32 DL 133/2014](#)
[n. 120 Tab. A Parte III All. DPR 633/72](#)
[Ris. AE 15 marzo 2002 n. 88/E](#)

Rimborso IVA tramite portale elettronico: chiarimenti dell'AE

Un soggetto non residente con rappresentante fiscale (o identificativo IVA) in Italia può, a determinate condizioni, chiedere il **rimborso IVA tramite portale elettronico** ([art. 38 bis 2 DPR 633/72](#)).

È necessario che le fatture di acquisto:

1. siano **intestate** alla partita IVA del soggetto non residente;
2. **non confluiscono** nelle liquidazioni periodiche e nella dichiarazione annuale presentata dal rappresentante fiscale.

Se invece il soggetto non residente **opta** per il rimborso in dichiarazione annuale (del rappresentante o identificativo) anche dell'IVA relativa alle fatture di acquisto intestate alla partita IVA estera, è necessario che il rappresentante fiscale tenga distinte tali operazioni da quelle riferite alla partita IVA italiana, **annotandole separatamente** nei registri IVA e in un apposito modulo della dichiarazione annuale.

Si ricorda che, in passato, l'AE aveva riconosciuto il diritto al rimborso IVA non solo per i soggetti con stabile organizzazione in Italia ma anche a quelli dotati di rappresentante fiscale o identificativo IVA, solo con la dichiarazione ([art. 38 bis 2 DPR 633/72](#)), e non con il portale elettronico ([FAQ AE 12 luglio 2010 n. 40](#)).

Con la risposta in oggetto, l'AE **cambia orientamento** e si allinea alla giurisprudenza comunitaria e nazionale secondo cui il rimborso IVA spetta anche ai soggetti residenti in altro Stato UE e senza stabile organizzazione in Italia, se hanno nominato un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato (o sono dotate di identificativo).

[Risp. AE 20 maggio 2021 n. 359](#)
[art. 38 bis 2 DPR 633/72](#)

Smart working: il rimborso dei costi per la connessione internet deve essere tassato?

In assenza di elementi e di parametri oggettivi e documentati, il **costo relativo al traffico dati** che la società intende rimborsare al **dipendente in smart working**, non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente e, conseguentemente, **rileverà fiscalmente** nei confronti dei dipendenti ([art. 51 c. 1 TUIR](#)). Tuttavia potrà essere **dedotto** dalla società ai fini del reddito d'impresa.

Nel caso di specie, la concorrenza del rimborso al reddito di lavoro dipendente deriva dalle seguenti circostanze:

1. il rimborso spese non è relativo al solo costo riferibile all'esclusivo interesse del datore di lavoro, dal momento che l'istante rimborserebbe **tutte le spese sostenute dal lavoratore** per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati internet;
2. la **relazione** tra l'utilizzo della connessione internet e l'interesse del datore di lavoro è dubbio in quanto il contratto relativo al traffico dati non è scelto e stipulato dal datore di lavoro che, limitandosi a rimborsarne i costi, rimarrebbe estraneo al rapporto negoziale instaurato con il gestore;
3. dalla fattispecie **non emerge l'importo del costo** che verrebbe rimborsato dal datore di lavoro consentendo, pertanto, al dipendente un pieno accesso a tutte le funzionalità oggi fruibili e offerte dalla tecnologia presente sul mercato.

In ordine, invece, **alla deducibilità ai fini del reddito d'impresa, la stessa è ammessa** considerato che il rimborso in questione risulta sostenuto per soddisfare un'esigenza del dipendente, **legata allo svolgimento della propria prestazione lavorativa in modalità agile**, che concorre ad assicurare la corrispondenza della retribuzione alle esigenze del lavoratore. In altri termini, nella misura in cui l'attivazione della connessione dati internet rappresenta un obbligo implicito della prestazione pattuita, l'AE ritiene in linea generale che i predetti rimborsi siano deducibili in quanto assimilabili alle "spese per prestazioni di lavoro" ([art. 95 c. 1 TUIR](#)).

[Risp. AE 24 maggio 2021 n. 371](#)
[art. 51 c. 1 TUIR](#)
[art. 95 c. 1 TUIR](#)

Sismabonus acquisti: nuovi chiarimenti AE

L'AE ha fornito tre nuovi chiarimenti sul **sismabonus acquisti** ([art. 16 c. 1-septies DL 63/2013](#)).

Immobili di nuova costruzione ([Risp. AE 24 maggio 2021 n. 364](#))

Ai fini della detrazione per sismabonus acquisti, gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico devono essere **realizzati su edifici esistenti** e non su fabbricati di nuova costruzione.

Nel caso di specie, l'impresa non può fruire del sismabonus per i lavori di nuova costruzione eseguiti su un fondo commerciale.

Procedure autorizzatorie iniziate prima del 1° gennaio 2017 ([Risp. AE 24 maggio 2021 n. 365](#))

Gli acquirenti delle unità immobiliari possono beneficiare della detrazione per sismabonus acquisti a condizione che le **procedure autorizzatorie siano iniziate dopo il 1° gennaio 2017**.

Nel caso di specie, agli acquirenti è negata la fruizione del bonus poiché sussiste una serie di atti antecedenti al 1° gennaio 2017 facenti parte della procedura autorizzatoria (es. impegno unilaterale per la promozione del recupero urbanistico, approvazione del progetto di bonifica, domande di varianti al piano di recupero).

Resta ferma la possibilità del contribuente di documentare, a seguito del parere dell'ufficio tecnico del Comune, una diversa data di inizio del procedimento.

Asseverazione tardiva e pertinenze ([Risp. AE 24 maggio 2021 n. 366](#))

Se gli edifici oggetto dell'intervento rientrano nell'ambito applicativo del sismabonus dopo l'avvio delle procedure autorizzatorie, in quanto il Comune, prima ricompreso in zona 4 (esclusa) passa successivamente in zona 3, l'**asseverazione** deve essere presentata dall'impresa **entro la data di stipula del rogito dell'immobile e consegnata all'acquirente**.

In caso di costruzione di un'autorimessa pertinenziale, la detrazione deve essere calcolata, nell'ammontare massimo di spesa di € 96.000, sul prezzo risultante dall'atto di compravendita unitariamente considerato, riferito cioè all'immobile principale e alla pertinenza, anche se accatastati separatamente. **Le autorimesse vendute unitamente alle unità abitative non godono, quindi, di un autonomo limite di spesa.**

[Risp. AE 24 maggio 2021 n. 364](#)

[Risp. AE 24 maggio 2021 n. 365](#)

[Risp. AE 24 maggio 2021 n. 366](#)

[art. 16 c. 1-septies DL 63/2013](#)

Modello 730 con esito a rimborso: quali gli elementi di incoerenza?

L'AE ha approvato i criteri per individuare gli **elementi di incoerenza** da utilizzare per effettuare i controlli delle dichiarazioni dei redditi Modello 730/2021 con esito a rimborso.

Il Fisco ha specificato che gli elementi di incoerenza delle dichiarazioni in argomento sono individuati **nello scostamento per importi significativi** dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle certificazioni uniche e nelle dichiarazioni dell'anno precedente, o nella presenza di altri elementi di **significativa incoerenza** rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle certificazioni uniche. È inoltre considerata elemento di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2021 con esito a rimborso la presenza di **situazioni di rischio** individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.

L'attività di controllo preventiva, si ricorda, può avvenire in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, **entro quattro mesi** dal termine previsto per la trasmissione del Modello 730, oppure dalla data della trasmissione, se successiva a tale termine ([art. 5 c. 3-bis D.Lgs. 175/2014](#)).

[Prov. AE 24 maggio 2021 n. 125708](#)

[art. 5 c. 3-bis D.Lgs. 175/2014](#)

ADEMPIMENTI

Dichiarazione precompilata: invio telematico a partire dal 19 maggio

A partire dal **19 maggio**, il contribuente, dopo aver effettuato l'accesso alla dichiarazione precompilata, può **inviarla telematicamente direttamente all'Agenzia** delle Entrate dopo averla **accettata, modificata o integrata**.

Con [Prov. AE 7 maggio 2021 n. 113064](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di accesso per l'anno d'imposta 2020 alla dichiarazione precompilata da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati, a seguito del parere positivo espresso del Garante della Privacy.

I **soggetti destinatari** della dichiarazione precompilata sono i contribuenti che hanno percepito, per l'anno d'imposta precedente, redditi di lavoro dipendente e assimilati con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento Europeo.

Lunedì **10 maggio 2021**, i soggetti destinatari e/o i soggetti delegati potranno visualizzare la dichiarazione precompilata e l'elenco delle informazioni disponibili, con l'indicazione dei dati inseriti e non inseriti e delle relative fonti informative. In particolare, saranno disponibili le informazioni relative ai redditi, agli oneri detraibili e deducibili, ai versamenti, agli acconti o ai crediti d'imposta presenti nell'Anagrafe tributaria o comunicate dai soggetti obbligati.

Nel dettaglio nella dichiarazione 730 precompilata, a partire dall'anno d'imposta 2020, sono inseriti i seguenti **oneri detraibili e deducibili**, trasmessi da soggetti terzi:

1. quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso;
2. premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni e premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi;
3. contributi previdenziali e assistenziali;
4. contributi versati per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale o familiare, anche tramite lo strumento del Libretto Famiglia;
5. spese sanitarie e relativi rimborsi;
6. spese veterinarie;
7. spese universitarie e relativi rimborsi;
8. contributi versati alle forme di previdenza complementare;
9. spese funebri;
10. spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e agli interventi finalizzati al risparmio energetico;
11. spese relative ad interventi di sistemazione a verde degli immobili;
12. erogazioni liberali nei confronti delle ONLUS, delle associazioni di promozione sociale, delle fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico e delle fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica;
13. spese per la frequenza degli asili nido e relativi rimborsi;
14. spese per la frequenza scolastica e relativi rimborsi;

15. detrazioni spettanti a titolo di Bonus vacanze, di cui all'[art. 176 DL 34/2020](#).

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, utilizza ai fini della elaborazione della dichiarazione precompilata i dati relativi alle spese da ripartire su diverse annualità desumibili dalla dichiarazione presentata dal contribuente per l'anno precedente.

Attenzione: in riferimento alle spese da riportare in detrazione o deduzione, anche se sostenuti nell'interesse dei **familiari fiscalmente a carico**, l'Agenzia delle Entrate individua i familiari da considerare fiscalmente a carico esclusivamente sulla base delle informazioni, anche reddituali, comunicate dai sostituti d'imposta con le Certificazioni Uniche. Spetta quindi al contribuente di modificare la dichiarazione proposta dall'Agenzia delle Entrate se il familiare **non è in possesso dei requisiti per essere considerato fiscalmente a carico** o se la spesa è stata sostenuta da un soggetto diverso o in una percentuale diversa rispetto a quella risultante dal prospetto dei familiari a carico.

Modalità di accesso alle dichiarazioni 730 precompilate

Il contribuente può accedere alla propria dichiarazione precompilata in uno dei seguenti modi:

a) **direttamente** ai documenti utilizzando uno dei seguenti strumenti di autenticazione:

1. credenziali dispositive Fisconline rilasciate dall'Agenzia delle Entrate;
2. Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o identità SPID;
3. Carta d'identità elettronica (CIE);
4. credenziali dispositive rilasciate dall'INPS o dalla Guardia di Finanza;
5. credenziali rilasciate da altri soggetti individuati con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

b) **tramite delegato** che può essere il sostituto d'imposta, un CAF e un professionista abilitato.

Con riferimento **all'accesso da parte del CAF o professionista abilitato**, viene stabilito che se la delega è fornita dal genitore, dal rappresentante legale, dall'amministratore di sostegno o dall'erede per l'accesso alla dichiarazione 730 precompilata riferita, rispettivamente, al figlio, alla persona legalmente incapace o alla persona deceduta, il CAF o il professionista abilitato deve acquisire anche idonea documentazione da cui si evince la qualità di genitore, rappresentante legale, amministratore di sostegno o erede.

Nella **delega** devono essere indicati sia il codice fiscale e i dati anagrafici del contribuente per il quale viene richiesto l'accesso alla dichiarazione 730 precompilata, sia il codice fiscale e i dati anagrafici del contribuente delegante.

Attenzione: il sostituto d'imposta, il CAF e il professionista abilitato devono **conservare le deleghe acquisite**, unitamente alle copie dei documenti di identità dei deleganti e devono individuare uno o più responsabili per la gestione delle suddette deleghe. Le deleghe acquisite direttamente in formato elettronico sono conservate nel rispetto delle regole tecniche di cui all'[art. 71 del Codice dell'Amministrazione Digitale](#). Le deleghe acquisite sono numerate e annotate, giornalmente, in un apposito registro cronologico, con indicazione dei seguenti dati:

1. numero progressivo e data della delega;
2. codice fiscale e dati anagrafici del contribuente delegante;
3. estremi del documento di identità del delegante.

Presentazione diretta - Operazioni consentite prima dell'invio della dichiarazione

Dal 19 maggio 2021 è possibile accettare, modificare, integrare e inviare la dichiarazione 730 precompilata all'Agenzia delle Entrate, direttamente tramite **l'applicazione web**.

Dalla stessa data è possibile, inoltre:

- utilizzare la compilazione assistita per gli oneri detraibili e deducibili da indicare nel quadro E del modello 730;
- modificare il modello Redditi precompilato.

Infine, nella stessa applicazione sarà possibile consultare la dichiarazione trasmessa e la **ricevuta telematica dell'avvenuta presentazione**. Infatti, l'Agenzia delle Entrate fornirà, entro cinque giorni dalla presentazione della dichiarazione, una ricevuta identificata dallo stesso numero di protocollo telematico, rilasciato dall'Agenzia stessa, del file di presentazione contenente:

4. la data di presentazione della dichiarazione;
5. il riepilogo dei principali dati contabili.

Se dalla dichiarazione precompilata dovesse emergere un **credito** da rimborsare la somma si otterrà direttamente dal datore di lavoro o dall'ente pensionistico. In alternativa, il credito (per intero o in parte) potrà essere utilizzato per pagare, mediante **compensazione** nel Modello F24, altre imposte non comprese nel Modello 730.

Per i contribuenti che presentano la dichiarazione in **assenza di un sostituto d'imposta** i rimborsi saranno eseguiti dall'amministrazione finanziaria, sulla base del risultato finale delle dichiarazioni.

Se invece dalle dichiarazioni presentate dovesse emergere emerge un **debito**, il contribuente effettuerà il **pagamento tramite la stessa applicazione online** (la procedura consente, infatti, di indicare l'IBAN del conto corrente su cui effettuare l'addebito). Alternativamente potrà stampare il **Modello F24** che l'Agenzia ha già precompilato con i dati necessari e pagare con le modalità ordinarie.

Il contribuente, invece, che si rivolge per l'assistenza fiscale a un CAF o a un professionista abilitato, può trasmettere in via telematica il modello F24 all'Agenzia delle Entrate tramite lo stesso intermediario, oppure versare con il Modello F24 che gli sarà consegnato.

IMU 2021: il 16 giugno in scadenza la prima rata

Scade il 16 giugno 2021 il pagamento della prima rata dell'Imposta Comunale sugli Immobili.

Sono tenuti a versare l'acconto dell'IMU i soggetti che possiedono:

1. **fabbricati**, esclusa l'abitazione principale (salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9);
2. **aree fabbricabili**;
3. **terreni agricoli**.

Più nel dettaglio, devono effettuare il versamento entro la data di scadenza:

1. il proprietario dell'immobile,
2. il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice;
3. il concessionario nel caso di concessione di aree demaniali;
4. il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso.

Esenzioni

La normativa prevede che l'IMU non è dovuta se l'abitazione principale rientra nella categoria catastale:

- A2 civile abitazione;
- A3 abitazioni di tipo economico;
- A4 abitazioni di tipo popolare;
- A5 abitazioni di tipo ultrapopolare;
- A6 abitazioni di tipo rurale;
- A7 abitazioni in villini.

Allo stesso modo, sono esentate anche le pertinenze appartenenti alle categorie catastali C/2, C/6 e C/7.

A seguito del diffondersi della pandemia da covid-19 e dal peggioramento della situazione economica in particolare in quei settori che hanno subito **maggiori restrizioni**, la [Legge di Bilancio 2021](#) ha **ampliato** le categorie interessate dall'esonero del versamento dell'imposta ulteriormente modificata con il [Decreto Sostegni](#).

Legge di Bilancio 2021

Con la Legge di Bilancio 2021 ([L. 178/2020](#)) sono stati **esentati** dal pagamento della prima rata IMU dovuta nel 2021, gli immobili **ove si svolgono specifiche attività connesse ai settori del turismo, della ricettività alberghiera e degli spettacoli**.

In particolare, si fa riferimento ai seguenti immobili:

- a) stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, stabilimenti termali;
- b) alberghi, pensioni e relative pertinenze, agriturismi, villaggi turistici, ostelli della gioventù, rifugi di montagna, colonie marine e montane, affittacamere per brevi soggiorni, case e appartamenti per vacanze, bed & breakfast, residence e campeggi;
- c) immobili in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- d) discoteche, sale da ballo, night-club e simili.

L'esenzione si applica **non solo ai proprietari**, ma anche a tutti i soggetti passivi IMU, a condizione che siano anche **gestori** delle seguenti attività economiche sopra elencate.

Decreto Sostegni

Con la conversione in legge del Decreto Sostegni ([DL 41/2021](#)), sono stati **esentati** dal pagamento della prima rata IMU dovuta per l'anno 2021 anche i **destinatari del contributo a fondo perduto** previsto dallo stesso [Decreto Sostegni](#).

L'esenzione si applica solo agli immobili nei quali i **soggetti passivi esercitano le attività** di cui siano anche gestori.

E' utile ricordare che il contributo a fondo perduto è riconosciuto ai soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario.

Il contributo spetta esclusivamente ai soggetti titolari di reddito agrario nonché ai soggetti con ricavi derivanti da specifiche attività di cessioni di beni e prestazioni di servizi o compensi in

denaro o in natura **non superiori a 10 milioni di euro** nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, ossia nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e a condizione che l'ammontare medio mensile di fatturato e corrispettivi del 2020 **sia inferiore almeno del 30%** rispetto a quello del 2019. Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi. Ai soggetti che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2019 il contributo spetta anche in assenza dei requisiti di cui sopra.

Il contributo non spetta:

1. ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del presente decreto;
2. ai soggetti che hanno attivato la partita IVA dopo l'entrata in vigore del presente decreto;
3. a specifici enti pubblici;
4. ai soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni sia in intermediari finanziari sia in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

Comuni terremotati

La [Legge di Bilancio 2021](#) ha previsto altresì l'esenzione dal pagamento dell'IMU per alcuni comuni interessati dagli eventi sismici del 2012 nelle regioni Emilia Romagna, Lombardia e Veneto.

In particolare, per i comuni delle regioni Lombardia e Veneto interessati dagli eventi sismici dei giorni 20 e 29 maggio 2012, nonché per quelli della regione Emilia-Romagna interessati dalla proroga dello stato d'emergenza, l'esenzione IMU è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

Inoltre, i fabbricati distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nel Centro Italia sono esentati dall'IMU fino alla definitiva ricostruzione o agibilità dei fabbricati stessi e comunque non oltre il 31 dicembre 2021 (la vecchia scadenza era fissata al 31 dicembre 2020).

Modalità di pagamento

L'IMU può essere pagata **in un'unica soluzione**, con scadenza al 16 giugno 2020; oppure in due rate distinte, con scadenza al 16 giugno e 16 dicembre.

In caso di pagamento in doppia soluzione la prima rata da corrispondere il 16 giugno 2021 è pari **alla metà di quanto versato a titolo di IMU per l'anno 2020**.

Il pagamento potrà essere effettuato con modello F24, bollettino precompilato o attraverso il sistema pagoPA.

GUIDE OPERATIVE

Effetti esclusivamente civilistici per la rivalutazione dei beni d'impresa operate nel 2021

di Ada Ciaccia

Il 6 maggio 2021 è stato approvato dal Senato il D.D.L. di conversione del [DL 41/2021](#) intervenendo sulle discipline di rivalutazione dei beni d'impresa attualmente in vigore, prevedendo:

- che la **rivalutazione "generale"** prevista dal [Decreto Agosto](#) (precisamente dall'[art. 110 DL 104/2020](#)) possa essere effettuata anche nel bilancio al 31 dicembre 2021 anche se ai soli fini civilistici e limitatamente ai beni non già oggetto di rivalutazione al 31 dicembre 2020;
- che la **rivalutazione gratuita** per le imprese dei settori alberghiero e termale (prevista dall'[art. 6-bis DL 23/2020](#)) possa essere effettuata anche con riferimento agli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero o termale, ovvero agli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.

Rivalutazione prevista dal decreto agosto

Il [Decreto Agosto](#) ha previsto una nuova rivalutazione dei beni d'impresa ([art. 110 DL 104/2020](#)) in favore delle società di capitali e degli enti commerciali residenti che **non adottano, per la redazione del bilancio, gli IAS/IFRS**.

I beni oggetti della rivalutazione sono i seguenti:

1. **beni materiali e immateriali** (marchi, brevetti, licenze ecc, con eccezione per i "meri" costi pluriennali), con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa;
2. **partecipazioni** in società controllate e collegate, purché costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Ai sensi dell'[art. 110 DL 104/2020](#) riguardo i beni da rivalutare devono risultare dal bilancio dell'esercizio in corso **al 31 dicembre 2019** e deve essere effettuata nel bilancio dell'esercizio successivo, ovvero nel bilancio al 31 dicembre 2020.

Per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, è possibile eseguire la rivalutazione nel bilancio 2019/2020 (es. bilancio dell'esercizio chiuso al 30.6.2020), purché esso sia approvato in data successiva al 14 ottobre 2020 e i beni risultino dal bilancio dell'esercizio precedente.

Rispetto ai precedenti provvedimenti di rivalutazione, il [Decreto Agosto](#) non prevede che la rivalutazione debba necessariamente riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea consentendo l'operazione distintamente per ciascun bene.

La rivalutazione ex [art. 110 DL 104/2020](#) può essere effettuata:

1. **ai soli fini civilistici**;
2. **con valenza anche fiscale**, dietro il pagamento di una **imposta sostitutiva del 3%** (percentuale valida per tutti i beni rivalutabili).

L'imposta sostitutiva è calcolata sulla differenza tra il vecchio costo di iscrizione in bilancio del bene e il valore attribuito che, a norma dell'[art. 11 c. 2 L. 342/2000](#), non può eccedere quelli attribuibili ai beni in base:

1. alla loro consistenza, capacità produttiva, effettiva possibilità di utilizzazione economica nell'impresa;
2. ai valori correnti.

L'[art. 110 c. 3 DL 104/2020](#) consente inoltre di **affrancare** il saldo attivo di rivalutazione, con un'ulteriore imposta sostitutiva, **fissata nella misura del 10%** (ciò riguarda le sole società che hanno effettuato la rivalutazione con valenza anche fiscale).

L'importo delle imposte sostitutive potrà essere versato, anche in compensazione, in un massimo tre rate di pari importo, utilizzando i codici tributo istituiti con la [Ris. AE 30 aprile 2021 n. 29/E](#), precisamente:

- "1857" denominato "IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE - [art. 110 c. 3 DL 104/2020](#)";
- "1858" denominato "IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL MAGGIOR VALORE ATTRIBUITO AI BENI RIVALUTATI - [art. 110 c. 4 DL 104/2020](#)".

La prima scadenza coinciderà con il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, mentre le altre rate avranno scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi.

E' utile ricordare che i maggiori valori assoggettati all'imposta sostitutiva sono riconosciuti ai fini fiscali **solo se viene assolta l'imposta sostitutiva**. Ai sensi dell'[art. 110 c. 4 DL 104/2020](#), infatti, i maggiori valori iscritti sono riconosciuti a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (ovvero, dall'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, per i soggetti "solari").

Nello specifico saranno riconosciuti ai fini:

1. degli ammortamenti deducibili;
2. della determinazione del plafond delle spese di manutenzione di cui all'[art. 102 c. 6 TUIR](#);
3. della disciplina delle società non operative di cui all'[art. 30 L. 724/94](#).

Il Decreto Sostegni

Come anticipato un emendamento alla conversione in legge del [Decreto Sostegni](#) consente di effettuare la **rivalutazione nel corso di due esercizi**. Quindi la rivalutazione potrà essere effettuata non più solo nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, ma anche nel bilancio relativo all'esercizio immediatamente successivo.

In tal caso però la rivalutazione varrà ai soli fini civilistici in riferimento **ai beni non rivalutati nel bilancio precedente**, senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo né degli altri effetti fiscali.

Rivalutazione gratuita per le imprese del settore alberghiero e termale

Con il [Decreto Liquidità](#), ([art. 6-bis DL 23/2020](#)) è stato previsto, per le imprese dei settori alberghiero e termale, che la rivalutazione dei beni possa essere effettuata senza imposte sostitutive. Per i soggetti con esercizio "solare" l'operazione può essere eseguita, alternativamente:

1. nel bilancio al 31 dicembre 2020;
2. nel bilancio al 31 dicembre 2021;
3. parte nel bilancio al 31 dicembre 2020 e parte nel bilancio al 31 dicembre 2021.

La norma stabilisce, da un punto di vista fiscale, che sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio **non è dovuta alcuna imposta sostitutiva** o altra imposta e che il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita.

Quindi, la disciplina fiscale della rivalutazione presuppone l'iscrizione in bilancio dei maggiori valori rivalutati, effettuata sulla base disposizione normativa in esame che deroga alla regola generale prevista all'[art. 2426 c.c.](#)

Il saldo attivo della rivalutazione può comunque essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura del 10%.

A seguito delle risposte da parte dell'Agenzia dell'Entrate agli interpelli, [Risp. AE 31 dicembre 2020 n. 637](#) e [Risp. AE 23 marzo 2021 n. 200](#), è stato chiarito che rientrano nel beneficio, anche gli immobili posseduti **dalle imprese che li locano ad un'impresa diversa**, la quale esercita **l'attività alberghiera**.

Il [Decreto Sostegni](#), facendo propri i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, consente la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, in favore delle imprese ed enti operanti nei settori alberghiero e termale, anche con riferimento agli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale.

Agenzia delle Entrate: gli indirizzi operativi per il contrasto all'evasione

di Ada Ciaccia

Con la [Circ. AE 7 maggio 2021 n. 4/E](#), l'Agenzia delle Entrate ha indicato gli **indirizzi operativi e le linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale**, nonché sulle attività relative al contenzioso tributario, alla consulenza e ai servizi ai contribuenti.

La strategia del controllo sarà improntata ad una significativa individuazione delle forme più insidiose di frodi ed evasioni rilevanti, **abbandonando rilievi di carattere meramente formale**, effettuando la selezione delle posizioni da assoggettare a controllo coniugando il principio di equità con quello di proficuità dell'azione amministrativa.

L'Agenzia utilizzerà istituti volti ad instaurare **un'interlocuzione costante e preventiva** tra Agenzia e contribuente, che tengano conto delle specificità delle diverse tipologie di soggetti (grandi imprese, anche operanti in ambito internazionale, medie imprese, imprese e lavoratori autonomi, persone fisiche, enti non commerciali).

La circolare si articola dunque in tre sezioni, dedicate:

- alla prevenzione,
- al contrasto dell'evasione,
- alla consulenza e ai servizi.

In ogni ambito sono forniti **mirati indirizzi operativi** per lo svolgimento delle azioni operative, distinte tra:

1. attività di prevenzione e promozione dell'adempimento spontaneo, anche attraverso il ricorso ad istituti volti ad instaurare un'interlocuzione costante e preventiva tra Agenzia e contribuente, che tengano conto delle specificità delle diverse tipologie di soggetti (grandi imprese, anche operanti in ambito internazionale, medie imprese, imprese e lavoratori autonomi, persone fisiche, enti non commerciali);
2. attività di controllo fiscale, destinate, in modo specifico, alle diverse macro-tipologie di contribuenti, e finalizzate alla riduzione dei rischi di evasione/elusione attraverso strategie differenziate a seconda delle caratteristiche delle categorie interessate;
3. attività che, per loro natura, non sono specificamente riferibili alle suddette macrotipologie di contribuenti, ma che hanno profili di trasversalità, quali quelle mirate a garantire il presidio dell'attività di interpretazione delle norme tributarie, mediante l'emanazione di circolari, risoluzioni e risposte ad interpelli/consulenze giuridiche, l'attività a rilevanza internazionale, le attività di contrasto alle condotte illecite, le attività

- intese alla diminuzione della conflittualità nei rapporti con i contribuenti, alla riduzione delle impugnazioni, all'incremento delle vittorie in giudizio e alla riduzione del rischio di evasione da riscossione, le attività relative alle procedure di gestione della crisi di impresa;
4. attività relative ai servizi ai contribuenti, quali i servizi di assistenza e informazione all'utenza, la trattazione delle istanze in autotutela sui contributi a fondo perduto, l'erogazione dei rimborsi fiscali, la registrazione di atti e successioni, la ripresa degli invii delle comunicazioni a seguito di controlli automatizzati o formali e di notifica degli avvisi di liquidazione e degli atti di accertamento.

Accertamento

Il primo passo, al fine di agevolare i contribuenti nel corretto adempimento dei propri obblighi fiscali, sarà la ripresa dell'invio **delle lettere di compliance** dirette a consentire al contribuente di **regolarizzare** la propria posizione, evitando l'applicazione di sanzioni in misura piena a seguito di successive attività di controllo e accertamento.

In considerazione dell'emergenza epidemiologica e della crisi economica che sta coinvolgendo numerose attività commerciali e imprenditoriali, l'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate sarà indirizzata, sempre più, verso i contribuenti ad **elevata pericolosità fiscale** e, in particolare, verso quelle categorie di contribuenti che pongono in essere fenomeni di frode, anche attraverso **l'utilizzo indebito di crediti d'imposta** (ad esempio il credito d'imposta per ricerca e sviluppo) e altre agevolazioni, come quelle previste proprio per fronteggiare le conseguenze negative connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (ad esempio, i contributi a fondo perduto, i ristori, etc.).

Una particolare attenzione sarà inoltre riservata:

3. alle frodi in materia di **IVA intracomunitaria**;
4. alle frodi realizzate tramite l'utilizzo in **compensazione di crediti inesistenti**;
5. frodi realizzate attraverso **l'utilizzo di dichiarazioni d'intento ideologicamente false**.

L'attività di analisi svolta al fine di individuare le diverse fattispecie consentirà di adottare le modalità istruttorie più idonee per la successiva attività di controllo, anche in funzione della rischiosità dei soggetti beneficiari.

Particolare attenzione dovrà essere posta all'analisi delle informazioni riguardanti il gruppo di appartenenza e, a tal fine, potrà essere consultata la **banca dati** dedicata con la quale è possibile condurre sia un'analisi puntuale, che un'attività di selezione sulla base di diversi criteri.

Naturalmente anche i dati delle **fatture elettroniche** e **dei corrispettivi telematici** sono di fondamentale importanza per le attività di controllo, in quanto consentono, oltre all'attività di promozione della compliance e il controllo preventivo delle frodi, **l'immediato confronto**, senza necessità di accesso esterno, con i dati dichiarativi di un soggetto, non appena resi disponibili, dal quale emergono le situazioni di anomalia che dovranno formare oggetto di un controllo più approfondito.

L'attività dovrà essere prioritariamente indirizzata nei confronti dei soggetti che hanno **indebitamente fruito** dei diversi regimi agevolativi che l'ordinamento offre, a regime, e previsti dai vari decreti che si sono succeduti dal 2020 ad oggi, per fare fronte alla crisi economica generata dalla pandemia.

In effetti, le **istanze presentate telematicamente** per il riconoscimento del contributo sono state sottoposte, in fase di accoglienza, a un primo controllo sulla base dei dati a disposizione, mentre la verifica delle ulteriori condizioni (ad esempio, il limite di accesso al beneficio e il calcolo del contributo) può essere effettuata solo con l'utilizzo dei dati dichiarativi pervenuti successivamente alla fase di erogazione.

I criteri di rischio attengono, a titolo esemplificativo, alla verifica della condizione di accesso dei ricavi (ove prevista), della corretta indicazione della percentuale del contributo spettante in funzione della dimensione del richiedente, della congruità dell'ammontare delle operazioni effettuate nel corso del 2019 e del 2020, della ricorrenza dei firmatari, e della presenza di eventuali indici di frode fiscale sugli stessi.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce comunque che, fintantoché perdurerà lo stato di emergenza, le strutture operative dovranno adottare le diverse modalità istruttorie interne propedeutiche alle attività di accertamento, assicurando un'applicazione generalizzata del **contraddittorio preventivo**, privilegiando, ove possibile, attraverso l'utilizzo degli strumenti tecnici ed informatici a disposizione, le modalità di confronto a distanza già individuate dalla [Circ. AE 23 marzo 2020 n. 6/E](#) ed adottate nel corso della pandemia.

Servizi ai contribuenti

Nell'ambito delle attività rivolte ai servizi ai contribuenti, l'Agenzia delle Entrate si occuperà:

1. dell'erogazione dei rimborsi fiscali a cittadini e imprese;
2. della gestione dei contributi a fondo perduto, comprese le autotutele;
3. del consolidamento delle nuove modalità di interlocuzione e assistenza agli utenti «a distanza».

Tali attività saranno svolte nella consapevolezza che esse contribuiscono alla ripresa delle attività economiche, fortemente incise dalle misure di contrasto alla diffusione dei contagi.

In seguito alla ripresa delle attività di invio delle comunicazioni conseguenti al controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, di notifica degli avvisi di liquidazione e degli atti di accertamento delle imposte indirette, dovranno essere attuate tutte le attenzioni possibili per una **trattazione sistematica delle istanze di autotutela** presentate attraverso i canali messi a disposizione del contribuente fornendo, dove possibile, **una risposta esaustiva**, senza rimandare la trattazione delle stesse ad un successivo contatto da parte del contribuente.

Restano attivi alcuni servizi che agevolano la **risoluzione veloce delle pratiche**, come ad esempio:

- il **canale Civis**, utilizzato per dialogare con l'Agenzia in merito a comunicazioni di irregolarità e cartelle di pagamento;
- i **servizi "agili"**, che permettono ai cittadini di richiedere, via mail o PEC, rimborsi fiscali, certificati, l'attribuzione del codice fiscale, la dichiarazione di successione o la registrazione di atti privati.

Sono in fase di sperimentazione infine, una nuova modalità di **video-appuntamento** e il servizio di **"pre-chiamata"**, in cui un funzionario delle Entrate contatterà il contribuente che ha prenotato l'appuntamento per ottimizzare gli accessi o risolvere direttamente la questione laddove possibile.

Contenzioso

L'Agenzia delle Entrate tenuto conto che il 2021 rappresenta un anno eccezionale, per effetto della particolare situazione economica e sociale conseguente all'emergenza epidemiologica da Covid-19 e delle numerose misure di natura fiscale ed economica, adottate dal legislatore per ridurre i rischi dovuti alla pandemia, raccomanda che l'attività degli Uffici sia posta in essere promuovendo le esigenze di:

- **valutare la sostenibilità della pretesa**, così da anticipare il presumibile esito dell'eventuale lite ed intercettare, prima o durante la fase contenziosa, gli atti difficilmente difendibili in giudizio;
- **favorire l'adesione agli strumenti deflativi del contenzioso**, assicurare la corretta e tempestiva gestione dei procedimenti di mediazione ed esperire il tentativo di

conciliazione giudiziale con riferimento alle controversie per le quali se ne ravvisi la percorribilità; ciò assume ancora maggiore rilevanza nell'anno in corso, in cui riprenderà la notifica degli atti impositivi che, unitamente alla crisi economica, potrebbe avere ricadute importanti sul nuovo contenzioso in entrata;

- svolgere tempestivamente tutti gli adempimenti, previsti in capo alle strutture deputate alla trattazione dei procedimenti di mediazione e dei giudizi tributari, imposti dalla legge;
- assicurare la corretta ed efficace definizione delle strategie di difesa, con conseguente incremento delle probabilità di vittoria dell'Agenzia.

Sarà anche in questo caso indispensabile potenziare le **iniziative di confronto e collaborazione** con il contribuente e i suoi difensori, da effettuare anche a distanza attraverso l'utilizzo degli strumenti tecnici ed informatici a disposizione.

Notifica degli atti

La notificazione degli avvisi di liquidazione predisposti dagli uffici avverrà seguendo **l'ordine cronologico di emissione** e in maniera uniforme, anche in considerazione dei carichi di lavoro assegnati agli Uffici e delle risorse umane a disposizione.

La notificazione degli atti di accertamento dell'addizionale erariale della tassa automobilistica, delle tasse automobilistiche (limitatamente alle Regioni Friuli Venezia Giulia e Sardegna), nonché per omesso o tardivo versamento della tassa sulle concessioni governative per l'utilizzo di telefoni cellulari, oggetto di invio centralizzato, sarà effettuata tenendo conto anche della propedeuticità rispetto alle notificazioni degli atti elaborati dopo il 31 dicembre 2020.

Stesse considerazioni devono essere adottate anche per gli atti e avvisi di liquidazione in decadenza nel 2021. La notificazione dei suddetti avverrà in modo da evitare picchi di attività anche nelle fasi di notifica e di assistenza. La notificazione dei suddetti atti verrà, pertanto, gestita sulla base di tali principi in maniera da garantire una distribuzione uniforme, tenendo conto di quelle tipologie di atti e avvisi il cui termine di decadenza scade prima.