LUGLIO 2021: NOVITÀ

1 Registri IVA, liquidazioni periodiche e dichiarazioni annuali IVA precompilate - Modalità di attuazione del programma di assistenza *on line*

2 Spese sanitarie e veterinarie - Invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria - Proroga per le spese sostenute nel primo semestre 2021

3 Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali *ex* L. 178/2020 - Chiarimenti

4 *Voucher* - Trattamento ai fini IVA - Chiarimenti

5 Commercio elettronico - Regimi IVA speciali "OSS" e "IOSS" - Modalità di versamento dell'IVA

6 IVA - Rapporti di scambio fra Italia e San Marino - Utilizzo delle modalità elettroniche - Provvedimento attuativo

7 Credito d'imposta per la sanificazione, l'acquisto di dispositivi di protezione e i tamponi - Comunicazione delle spese ammissibili - Modalità e termini

8 Comunicazioni di anomalia per gli studi di settore e gli ISA

9 Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi - Cumulabilità con i contributi dei c.d. "contratti di sviluppo"

10 Somme restituite al soggetto erogatore - Modalità di recupero delle ritenute - Nuova disciplina - Chiarimenti

11 Regime forfetario *ex* L. 190/2014 - Tardiva fatturazione elettronica - Applicazione del regime premiale

12 Imposta di bollo sulle spese addebitate in nome e per conto

13 *Voucher* sostitutivi dei viaggi di istruzione - Fattura posticipata al momento dell'utilizzo

14 Somministrazione di carburante - Detrazione IVA - Fatturazione

15 IVA - Separazione delle attività - Settore immobiliare

16 Servizio di fornitura di energia termica - Applicazione dell'aliquota IVA del 10% - Condizioni

17 Servizi di formazione professionale - Imponibilità IVA

18 Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle medie imprese - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo

19 Contributo a fondo perduto "alternativo" - Utilizzo in compensazione o restituzione spontanea del contributo non spettante - Istituzione dei codici tributo

20 Restituzione del contributo a fondo perduto non spettante a seguito di atto di recupero - Istituzione dei codici tributo

21 Agevolazioni per la ZFU del Centro Italia colpito dal sisma del 2016 - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo

22 Rivalsa IVA - Definizione agevolata *ex* art. 6 del DL 119/2018 - Detrazione IVA

23 *Split payment* - Prestazioni di riparazione di veicoli - Regime di liquidazione diretta

24 Erronea fatturazione con IVA - Mancata applicazione del *reverse charge* - Sanzioni

25 Contratto di *consignment stock* - Importazione di beni

26 *Tax free shopping* - Mera comunicazione al cessionario del codice generato dalla procedura "OTELLO 2.0"

27 Ritardi nei pagamenti - Individuazione dei tassi "legali" di mora applicabili al secondo semestre 2021

AGOSTO 2021: PRINCIPALI ADEMPIMENTI…

1	**REGISTRI IVA, LIQUIDAZIONI PERIODICHE E DICHIARAZIONI ANNUALI IVA PRE-COMPILATE - MODALITÀ DI ATTUAZIONE DEL PROGRAMMA DI ASSISTENZA *ON LINE***
	L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 8.7.2021 n. 183994, ha definito l'ambito di prima applicazione del programma di assistenza *on line* previsto dall'art. 4 del DLgs. 127/2015, stabilendo che, a partire dalle operazioni effettuate dall'1.7.2021, verranno predisposte, esclusivamente nei confronti dei soggetti passivi IVA che adottano la liquidazione periodica trimestrale per opzione, le bozze dei registri delle fatture emesse (art. 23 del DPR 633/72) e degli acquisti (art. 25 del DPR 633/72). A partire dalle operazioni effettuate dall'1.1.2022, gli stessi soggetti potranno altresì beneficiare della compilazione delle bozze di dichiarazione annuale IVA. Dall'1.1.2022 le bozze precompilate dei documenti saranno predisposte anche per i soggetti trimestrali che adottano il metodo di liquidazione dell'IVA "per cassa".
1.1	**AMBITO SOGGETTIVO** In fase di prima applicazione le bozze dei documenti precompilati verranno predisposte a beneficio dei soggetti IVA che hanno optato per la liquidazione periodica trimestrale ai sensi dell'art. 7 del DPR 542/99. ***Soggetti esclusi*** Sono, comunque, escluse alcune categorie di operatori. Si tratta, in particolare: • dei soggetti che operano in settori di attività per i quali sono previsti regimi speciali; • dei soggetti che applicano l'IVA separatamente; dei soggetti che aderiscono alla liquidazione IVA di gruppo; • dei soggetti che partecipano a un gruppo IVA; • dei soggetti sottoposti a fallimento o a liquidazione coatta amministrativa; • dei soggetti che erogano prestazioni sanitarie; • delle Pubbliche Amministrazioni ed enti nei cui confronti si applica il meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. "*split payment"*); • dei commercianti al minuto che adottano il metodo della ventilazione; • degli operatori che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici o cessioni di benzina o gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori.
1.2	**DATI UTILIZZATI PER LA PREDISPOSIZIONE DEI DOCUMENTI** Le bozze dei registri IVA sono "*alimentate e costantemente aggiornate*" con le informazioni pervenute all'Agenzia "*dal primo giorno del mese fino all'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento*". In particolare, sono utilizzati i dati delle: • fatture elettroniche emesse, relative ad operazioni effettuate nel trimestre, per le quali la data di consegna indicata nella ricevuta inviata dal Sistema di Interscambio al trasmittente o la data di messa a disposizione, in caso di impossibilità di recapito, sia antecedente "*al primo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento*" (per le fatture elettroniche emesse verso la Pubblica Amministrazione verrà considerata la data di ricezione riportata nella ricevuta di consegna o nell'attestazione di avvenuta trasmissione della fattura con impossibilità di recapito); • fatture elettroniche ricevute, con data dell'operazione ricadente nel periodo o nei mesi precedenti (ad eccezione di quelle già annotate), consegnate al cessionario/committente "*in data antecedente al primo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento*"; • comunicazioni delle operazioni transfrontaliere, per le quali la data di notifica dell'esito di avvenuta trasmissione sia precedente al primo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento. Verranno inoltre utilizzati i dati delle trasmissioni telematiche dei corrispettivi giornalieri,

segue	quelli delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche (LIPE) relative ai trimestri precedenti, nonché della dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta precedente. L'Agenzia delle Entrate segnalerà ai soggetti passivi la presenza di operazioni per le quali è stata rilasciata bolla doganale, ai fini dell'integrazione dei registri.
1.3	**ACCESSO AI DATI, CONVALIDA O INTEGRAZIONE** I soggetti passivi – o gli intermediari da questi delegati – potranno accedere alle bozze tramite un apposito applicativo *web* che sarà messo a disposizione all'interno del portale "Fatture e Corrispettivi". Entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre, sarà possibile convalidare i documenti, qualora le informazioni proposte dall'Agenzia delle Entrate siano complete, o integrarli, riportando gli elementi richiesti dagli artt. 23 e 25 del DPR 633/72. La visualizzazione e le eventuali modifiche possono essere operate dal primo giorno del mese di riferimento; tuttavia, relativamente al terzo trimestre 2021, periodo in cui ha inizio il programma sperimentale, tali operazioni potranno essere effettuate soltanto a partire dal 13.9.2021. Successivamente alla convalida o integrazione di entrambi i registri IVA per il periodo di riferimento, l'Agenzia delle Entrate elaborerà la relativa bozza della comunicazione della liquidazione periodica, che verrà messa a disposizione dal sesto giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, insieme al modello F24 per il versamento dell'imposta eventualmente dovuta. La bozza della dichiarazione annuale IVA e il modello F24 per l'eventuale pagamento dell'IVA dovuta saranno resi disponibili a partire dal 10 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento.
1.4	**ESCLUSIONE DELL'OBBLIGO DI TENUTA DEI REGISTRI** La convalida o integrazione dei registri fa venir meno l'obbligo di tenuta dei registri IVA, fatta salva la tenuta del registro "cronologico". L'obbligo permane per i soggetti che hanno esercitato l'opzione per la tenuta dei registri IVA senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti ai sensi dell'art. 18 co. 5 del DPR 600/73.
2	**SPESE SANITARIE E VETERINARIE - INVIO DEI DATI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA - PROROGA PER LE SPESE SOSTENUTE NEL PRIMO SEMESTRE 2021**
	Con il DM 23.7.2021, pubblicato sulla *G.U.* 28.7.2021 n. 179, è stato prorogato dal 31.7.2021 al 30.9.2021 il termine per la trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria delle spese sanitarie e veterinarie sostenute nel primo semestre del 2021, ai fini della predisposizione delle dichiarazioni dei redditi precompilate.
2.1	**SCADENZE DI INVIO PER LE SPESE SOSTENUTE NEL 2021** In relazione alle spese sostenute nel 2021, il DM 29.1.2021 ha previsto una periodicità di trasmissione semestrale, quale periodo transitorio per il passaggio dalla precedente scadenza annuale alla nuova periodicità mensile a regime. Per le spese sanitarie e veterinarie sostenute nel primo semestre 2021 (1° gennaio - 30 giugno 2021), la trasmissione telematica dei dati sarebbe dovuta avvenire entro il 31.7.2021, termine che è stato prorogato al 30.9.2021. Resta ferma la scadenza del 31.1.2022 per la trasmissione telematica dei dati relativi alle spese sostenute nel secondo semestre 2021 (1° luglio - 31 dicembre 2021).
2.2	**INVIO MENSILE PER LE SPESE SOSTENUTE DALL'1.1.2022** Dalle spese sanitarie e veterinarie sostenute dall'1.1.2022 si applicherà invece la nuova periodicità mensile, come previsto dal DM 19.10.2020. L'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria dovrà avvenire entro la fine del mese successivo.
2.3	**ULTERIORI INFORMAZIONI DA INVIARE AL SISTEMA TESSERA SANITARIA** Per le spese sostenute a partire dall'1.1.2021, il DM 19.10.2020 ha stabilito che l'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria deve includere, oltre alle informazioni relative alle modalità di pagamento (che si applicano dalle spese sostenute dall'1.1.2020), anche:

segue	• il tipo di documento fiscale, ai fini della distinzione delle fatture dalle altre tipologie di documento; • l'aliquota IVA o la natura della singola operazione ai fini IVA; • l'esercizio, da parte del cittadino, dell'opposizione alla messa a disposizione dei dati all'Agenzia delle Entrate ai fini della predisposizione della dichiarazione precompilata (in tal caso, non viene trasmesso il codice fiscale dell'assistito).
2.4	**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI CASSA** Per stabilire la scadenza di trasmissione dei dati delle spese sanitarie e veterinarie si deve fare riferimento alla data di pagamento dell'importo di cui al documento fiscale che certifica le spese (criterio "di cassa"). Pertanto, considerando ad esempio una prestazione professionale con fattura: • emessa entro il 31.12.2020 e pagata a gennaio 2021, l'invio dovrà avvenire entro il 30.9.2021; • emessa entro il 30.6.2021 e pagata a luglio 2021, l'invio dovrà avvenire entro il 31.1.2022; • emessa entro il 31.12.2021 e pagata a gennaio 2022, l'invio dovrà avvenire entro il 28.2.2022.
3	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI *EX* L. 178/2020 - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 23.7.2021 n. 9, l'Agenzia delle Entrate ha fornito numerosi chiarimenti in merito al credito d'imposta per i beni strumentali nuovi di cui all'art. 1 co. 1053 ss. della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021).
3.1	**AMBITO OGGETTIVO** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'agevolazione è riconosciuta anche per i beni acquisiti in *leasing* (in base al costo sostenuto dal concedente). Sono inoltre ammessi all'agevolazione i beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro.
3.2	**PROFILI TEMPORALI** In merito al coordinamento con la precedente agevolazione, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che: • si applica la "vecchia" disciplina di cui alla L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) nel caso di investimenti per i quali alla data del 15.11.2020 sia stato effettuato l'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20%, laddove tali investimenti siano stati effettuati entro il 30.6.2021; • opera invece la "nuova" disciplina di cui alla L. 178/2020 nel caso in cui l'investimento sia stato prenotato a partire dal 16.11.2020.
3.3	**MODALITÀ DI UTILIZZO** Possono essere utilizzati in compensazione in un'unica quota annuale: • il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali "ordinari" effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2021, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi o compensi; • il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali immateriali "ordinari" effettuati nel medesimo arco temporale dai soggetti con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro (limite da verificare in relazione al periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene). Sono invece utilizzati in tre quote annuali: • il credito d'imposta per gli investimenti effettuati nel secondo anno di applicazione dell'agevolazione (art. 1 co. 1055 della L. 178/2020); • il credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali e immateriali "4.0" (art. 1 co. 1056, 1057 e 1058 della L. 178/2020). L'utilizzo del credito d'imposta in un'unica quota rappresenta una facoltà che, se non esercitata, porta all'utilizzo nei modi ordinari (tre quote annuali di pari importo). L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che il credito non utilizzato (in tutto o in parte) potrà essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi.

4	***VOUCHER* - TRATTAMENTO AI FINI IVA - CHIARIMENTI**
	Con le risposte a interpello 27.7.2021 n. 512 e 29.7.2021 n. 523, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione della disciplina IVA dei buoni-corrispettivo con riferimento a due fattispecie: • la cessione di *voucher* per servizi di prenotazione di postazioni per *smartworking*; • la cessione di prodotti alimentari tramite una piattaforma *web* che consente il pagamento tramite un borsellino elettronico.
4.1	**QUADRO NORMATIVO** Ai sensi dell'art. 6-*bis* del DPR 633/72, i buoni-corrispettivo sono strumenti che si caratterizzano per due elementi essenziali: • l'obbligo di essere accettati come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi; • l'indicazione dei beni/servizi che consente di acquistare o, in alternativa, l'identità dei potenziali fornitori. ***Buoni monouso e multiuso*** Occorre poi distinguere tra: • buoni monouso, se al momento della relativa emissione è già nota la disciplina IVA applicabile alla cessione o prestazione cui il buono dà diritto; • buoni multiuso, se al momento dell'emissione la disciplina non è nota, non essendo ancora determinabile la natura, quantità e qualità dei beni o servizi cui il buono dà diritto, né il regime IVA applicabile agli stessi. ***Momento impositivo*** Ogni trasferimento di un buono monouso precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi cui esso dà diritto costituisce effettuazione, ai fini IVA, di detta cessione o prestazione, per cui anticipa l'esigibilità dell'imposta. Nel caso dei buoni multiuso, invece, l'IVA è esigibile quando i beni o i servizi cui il buono si riferisce sono ceduti o prestati, mentre qualsiasi trasferimento precedente del buono non è soggetto all'imposta.
4.2	***VOUCHER* PER SERVIZI DI PRENOTAZIONE** Il caso oggetto della risposta 512/2021 riguarda una società che offre, tramite una piattaforma *web* da essa stessa gestita, vari servizi, tra cui la ricerca e prenotazione di postazioni per *smartworking*. Nello specifico: • l'azienda cliente può acquistare sulla piattaforma un *voucher* che dà diritto ad ottenere servizi soggetti ad aliquote IVA differenti, acquistabili solo sulla piattaforma stessa; • l'azienda intesta i singoli *voucher* ai propri dipendenti, impostando per ognuno di essi un limite massimo di spesa; • il dipendente, tramite la piattaforma, prenota la struttura presso cui utilizzare il *voucher*; • alla fine di ogni mese, la società invia un estratto conto alla struttura che ha erogato i servizi, la quale emette fattura alla società, che a sua volta fattura alla struttura la propria commissione. ***Irrilevanza del pagamento antecedente al riscatto del buono*** Secondo l'Agenzia delle Entrate, i *voucher* in parola costituiscono buoni-corrispettivo "multiuso" in quanto al momento dell'emissione non è nota la disciplina IVA applicabile ai servizi sottostanti. Le prestazioni cui i *voucher* danno diritto devono considerarsi effettuate, ai fini IVA, nel momento in cui il dipendente ne effettua il pagamento riscattando il *voucher*. Il pagamento effettuato alla società da parte delle aziende clienti anteriormente al riscatto del *voucher* costituisce, dunque, una mera movimentazione di denaro esclusa da IVA *ex* art. 2 co. 3 lett. a) del DPR 633/72.

segue	***Utilizzo parziale del voucher*** In caso di utilizzo solo parziale del buono da parte del dipendente, la società non è tenuta ad alcun adempimento ai fini IVA, in quanto nessuna prestazione può considerarsi eseguita per la parte non utilizzata, non essendo stato effettuato dal dipendente alcun pagamento della stessa mediante consegna/riscatto del *voucher*. Tale somma rileva solo ai fini reddituali come sopravvenienza attiva alla scadenza del buono (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.12.2020 n. 617).
4.3	**ACQUISTI SU PIATTAFORMA TRAMITE BORSELLINO ELETTRONICO** Il caso oggetto della risposta a interpello 523/2021, invece, riguarda una società che vende, tramite una piattaforma da essa gestita, cibi e bevande (confezionati o per il consumo immediato). Gli utenti possono ordinare i beni sulla piattaforma e pagarli tramite un borsellino elettronico ricaricabile. ***Emissione di un voucher dematerializzato*** Secondo l'Agenzia delle Entrate, nel caso specifico, si può ritenere che a seguito della ricarica del borsellino da parte dell'utente, la società emetta a favore di quest'ultimo un buono-corrispettivo dematerializzato, che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo di future cessioni di beni. Poiché i beni venduti sono soggetti ad aliquote IVA differenti, il *voucher* deve qualificarsi come buono-corrispettivo multiuso. Le cessioni cui esso dà diritto, dunque, devono considerarsi effettuate ai fini IVA solo nel momento in cui i beni sono acquistati dall'utente, ossia quando questi ne effettua il pagamento tramite il *voucher*/borsellino (e in tale momento saranno noti gli elementi per documentare l'operazione mediante fattura o documento commerciale). L'operazione di ricarica del borsellino, invece, costituisce una mera movimentazione di denaro esclusa da IVA.
5	**COMMERCIO ELETTRONICO - REGIMI IVA SPECIALI "OSS" E "IOSS" - MODALITÀ DI VERSAMENTO DELL'IVA**
	Con il DM 12.7.2021, pubblicato sulla *G.U.* 20.7.2021 n. 172, sono state definite le modalità di versamento dell'IVA da parte dei soggetti che si avvalgono dei regimi "OSS" (*One Stop Shop*) e "IOSS" (*Import One Stop Shop*), nonché le modalità di ripartizione dell'imposta versata nell'ambito di tali regimi speciali agli Stati membri di "consumo", a seguito della nuova disciplina introdotta con il DLgs. 25.5.2021 n. 83. Il decreto è in vigore dal 21.7.2021.
5.1	**QUADRO NORMATIVO** I regimi "OSS" e "IOSS" sono disciplinati dagli artt. 74-*quinquies*, 74-*sexies* e 74-*sexies*.1 del DPR 633/72 e consentono ai soggetti passivi IVA di dichiarare e versare in un unico Stato membro (Stato di identificazione) l'imposta dovuta in altri Stati membri in relazione ad alcune operazioni transfrontaliere (es. vendite a distanza intracomunitarie di beni, prestazioni di servizi B2C nell'UE, vendite a distanza di beni importati nell'UE). Nell'ambito di tali regimi speciali, infatti, è lo Stato membro di identificazione che si occupa di riversare l'imposta agli Stati membri in cui l'IVA è dovuta. Il DM 12.7.2021 modifica il precedente DM 20.4.2015, estendendo, sostanzialmente, anche ai soggetti che si avvalgono dei nuovi regimi speciali le modalità di versamento dell'IVA previste per i soggetti che aderivano al previgente regime "MOSS" (*Mini One Stop Shop*).
5.2	**MODALITÀ DI VERSAMENTO** In base alle disposizioni del DM 20.4.2015, come modificato dal DM 12.7.2021, l'IVA dovuta dai soggetti aderenti ai regimi "OSS UE", "OSS Non UE" e "IOSS" deve essere versata nello Stato membro di identificazione: • mediante addebito sul proprio conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate (in tal caso, nella richiesta di

segue	addebito trasmessa telematicamente tramite i portali "OSS" e "IOSS" all'Agenzia, il soggetto passivo indica il codice IBAN del conto e il numero di riferimento unico della dichiarazione a cui si riferisce il versamento); • per chi non dispone del conto di cui al punto precedente, mediante bonifico da accreditare su apposita contabilità speciale aperta presso la tesoreria statale, intestata all'Agenzia delle Entrate, secondo le istruzioni fornite sui portali "OSS" e "IOSS", indicando nella causale il numero di riferimento unico della dichiarazione cui si riferisce il versamento. Non è possibile avvalersi dell'istituto della compensazione (art. 17 del DLgs. 241/97). L'imposta così riscossa viene poi ripartita tra gli Stati membri di "consumo".
5.3	**RIMBORSO DELL'IMPOSTA VERSATA IN ECCEDENZA** In caso di versamento superiore all'imposta dovuta, l'eccedenza viene rimborsata entro 30 giorni, decorrenti dalla data di ripartizione, sul conto del soggetto medesimo. Sulle somme rimborsate tardivamente maturano gli interessi con decorrenza dal 31° giorno successivo alla data di ripartizione, nella misura prevista dall'art. 38-*bis*3 co. 4 del DPR 633/72.
6	**IVA - RAPPORTI DI SCAMBIO FRA ITALIA E SAN MARINO - UTILIZZO DELLE MODALITÀ ELETTRONICHE - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO**
	Con il DM 21.6.2021, pubblicato sulla *G.U.* 15.7.2021 n. 168, sono state emanate le disposizioni attuative dell'art. 12 del DL 30.4.2019 n. 34 (conv. L. 28.6.2019 n. 58), relative alla fatturazione in formato elettronico delle operazioni da e verso la Repubblica di San Marino.
6.1	**DECORRENZA E REGIME TRANSITORIO** Il DM 21.6.2021 entrerà in vigore l'1.10.2021 e sostituirà il DM 24.12.93. È previsto un periodo transitorio, che avrà inizio l'1.10.2021 e terminerà il 30.6.2022, nel quale potranno essere emesse, in alternativa al formato cartaceo, fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio. Dall'1.7.2022, salvi gli esoneri "*previsti da specifiche disposizioni di legge*" (art. 12 del DL 34/2019 e art. 2 co. 2 del DM 21.6.2021), non potranno più essere emessi documenti in formato analogico.
6.2	**AMBITO DI APPLICAZIONE** Le nuove disposizioni si applicano alle cessioni effettuate da soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia mediante trasporto o consegna dei beni nel territorio di San Marino e ai servizi connessi, nei confronti di operatori sanmarinesi ivi identificati (operazioni non imponibili ai sensi degli artt. 8 e 9 del DPR 633/72). Non può essere assimilato alle cessioni di beni verso San Marino l'invio in tale territorio di beni "*per lo svolgimento di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (…), quando i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, nonché per l'introduzione nel territorio della Repubblica di San Marino di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni*". La mancata assimilazione si applica a condizione che le operazioni siano annotate in un apposito registro. Analogamente, non è considerata importazione di beni, ai sensi dell'art. 71 del DPR 633/72, l'introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali "*se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, operatore economico, nella Repubblica di San Marino*".
6.3	**CESSIONI VERSO SAN MARINO** Le cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino effettuate da soggetti passivi residenti, stabiliti o identificati in Italia nei confronti di operatori economici sanmarinesi ivi identificati (e i servizi connessi), dovranno essere trasmesse dal Sistema di Interscambio all'ufficio tributario di San Marino, il quale verificherà il regolare assolvimento dell'imposta sull'importazione, convaliderà la regolarità della fattura e comunicherà l'esito del controllo all'Agenzia delle Entrate mediante apposito canale

	telematico. Qualora, nei 4 mesi successivi all'emissione della fattura, l'ufficio tributario
segue	sanmarinese non ne abbia convalidato la regolarità, il soggetto passivo italiano, nei successivi 30 giorni, sarà tenuto a emettere una nota di variazione in aumento, senza dover corrispondere sanzioni o interessi. Le operazioni in oggetto beneficiano, infatti, della non imponibilità solo nel caso in cui l'ufficio sanmarinese abbia convalidato la regolarità del documento.
6.4	**CESSIONE DI BENI DA SAN MARINO VERSO L'ITALIA** Le fatture elettroniche relative alle cessioni di beni effettuate da operatori sanmarinesi mediante trasporto o spedizione nel territorio dello Stato italiano saranno trasmesse dall'ufficio tributario di San Marino al Sistema di Interscambio, che le recapiterà al cessionario nazionale. Se nella fattura elettronica emessa dall'operatore sanmarinese è indicato l'ammontare dell'IVA dovuta dal cessionario, la stessa imposta sarà versata dal cedente all'ufficio tributario di San Marino che, a sua volta, entro 15 giorni la trasferirà all'Agenzia delle Entrate, trasmettendo l'elenco riepilogativo delle fatture corrispondenti a tali versamenti. L'Amministrazione finanziaria italiana verificherà, nei successivi 15 giorni, la corrispondenza fra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture contenuti negli elenchi, chiedendo all'ufficio sanmarinese l'eventuale integrazione degli stessi o restituendo a quest'ultimo le somme eccedenti. L'esito positivo del controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate viene comunicato al cessionario, che, da tale momento, potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 del DPR 633/72. Se la fattura elettronica non reca, invece, l'ammontare dell'IVA, spetterà al cessionario italiano assolvere l'imposta, integrando il documento ricevuto dal Sistema di Interscambio ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72.
6.5	**PRESTAZIONI DI SERVIZI** La fattura emessa ai sensi dell'art. 21 co. 6-*bis* lett. b) del DPR 633/72 relativamente a prestazioni di servizi rese nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero identificativo attribuito dalla Repubblica di San Marino potrà essere emessa in formato elettronico mediante il Sistema di Interscambio.
6.6	**REGOLE TECNICHE ATTUATIVE** Le regole tecniche necessarie per l'attuazione del DM 21.6.2021 saranno emanate con uno specifico provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.
6.7	**ALTRE DISPOSIZIONI CONTENUTE NEL DECRETO** Il DM 21.6.2021 dispone, fra l'altro, che: • le cessioni di beni nei confronti di consumatori finali sanmarinesi (che non operano, quindi, nell'esercizio di imprese, arti o professioni), sono assoggettate a IVA; • le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi sono soggette a IVA nel Paese di destinazione; • le vendite di beni (diversi dai mezzi di trasporto nuovi), spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto, a destinazione di soggetti privati, scontano l'imposta nel Paese di destinazione, qualora il cedente nel corso dell'anno solare precedente abbia posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a 28.000,00 euro, sempre che detto limite non sia stato superato nell'anno in corso (al di sotto di tale soglia, il cedente può comunque optare per l'applicazione dell'imposta nel Paese di destinazione dei beni).
7	**CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE, L'ACQUISTO DI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE E I TAMPONI - COMUNICAZIONE DELLE SPESE AMMISSIBILI - MODALITÀ E TERMINI**
	Con il provv. 15.7.2021 n. 191910, l'Agenzia delle Entrate ha definito i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del nuovo credito d'imposta per la sanificazione, l'ac-

	quisto dei dispositivi di protezione e dei tamponi previsto dall'art. 32 del DL 73/2021.
7.1	**SOGGETTI BENEFICIARI** Possono beneficiare dell'agevolazione: • i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni; • gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti; • le strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale dotate di codice identificativo regionale ovvero, in mancanza, identificate mediante autocertificazione in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di *bed and breakfast*.
7.2	**SPESE AGEVOLABILI** Il credito d'imposta spetta per le spese sostenute: • nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021; • per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19.
7.3	**MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE** La comunicazione relativa all'ammontare delle spese ammissibili sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 deve essere presentata: • dal 4.10.2021 al 4.11.2021; • in via telematica, mediante i canali dell'Agenzia delle Entrate o tramite il servizio *web* disponibile nell'area riservata del relativo sito Internet; • direttamente dal beneficiario o tramite un intermediario abilitato; • utilizzando l'apposito modello approvato.
7.4	**DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA** Il credito d'imposta "teorico" è pari al 30% delle spese comunicate, con un limite massimo dell'agevolazione di 60.000,00 euro. Al fine di garantire il rispetto del limite complessivo di spesa (200 milioni di euro), dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia determinerà la quota percentuale dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili.
7.5	**MODALITÀ DI FRUIZIONE** Il credito d'imposta può essere utilizzato: • in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che definisce l'ammontare massimo del credito fruibile (non si applicano i limiti alle compensazioni *pro tempore* vigenti di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007); • nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese.
8	**COMUNICAZIONI DI ANOMALIA PER GLI STUDI DI SETTORE E GLI ISA**
	Il provv. Agenzia delle Entrate 20.7.2021 n. 196552 ha definito le anomalie nei dati dichiarati ai fini degli studi di settore (per il periodo 2017) e degli ISA (per i periodi 2018 e 2019), che saranno oggetto di comunicazione ai contribuenti.
8.1	**TIPI DI ANOMALIE** Tra le anomalie più rilevanti, si segnalano: • le incongruenze gravi e ripetute nella gestione del magazzino; • l'utilizzo per il triennio 2017-2019 della causa di esclusione "Periodo di non normale svolgimento dell'attività"; • le incongruenze tra l'ISA presentato e il quadro dei dati contabili compilato; • l'omessa iscrizione nell'apposito Albo per i contribuenti che hanno dichiarato di operare in forma di cooperativa, anche a mutualità prevalente;

segue	• le incongruenze tra i dati dichiarati e quelli risultanti dalle Certificazioni Uniche (ad esempio, il numero degli incarichi per i professionisti).
8.2	**MODALITÀ DI COMUNICAZIONE** Le comunicazioni sono messe a disposizione nel Cassetto fiscale del contribuente, accessibile anche dagli intermediari incaricati muniti di delega. Le comunicazioni sono anche trasmesse via Entratel all'intermediario, se il contribuente ha effettuato questa scelta al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi e se tale intermediario ha accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle.
8.3	***SOFTWARE* DI COMPILAZIONE ANOMALIE 2021** A fronte della comunicazione, tramite il *software* per la compilazione delle anomalie 2021, sarà possibile: • segnalare imprecisioni ed errori riscontrati nei dati riportati nella comunicazione di anomalia; • indicare le motivazioni che hanno determinato l'anomalia riscontrata e quanto altro si ritiene rilevante rappresentare all'Amministrazione finanziaria.
8.4	**CORREZIONE DEGLI ERRORI** Ove siano ravvisati errori od omissioni, resta possibile regolarizzarli presentando una dichiarazione integrativa, comprensiva della comunicazione dei dati rilevanti corretta, beneficiando del ravvedimento operoso per la riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione della violazione.
9	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI - CUMULABILITÀ CON I CONTRIBUTI DEI C.D. "CONTRATTI DI SVILUPPO"**
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.7.2021 n. 508 è intervenuta sulla cumulabilità del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'art. 1 co. 185 della L. 160/2019 con altre agevolazioni e sulla possibilità di cedere tale credito all'interno del consolidato fiscale nazionale.
9.1	**CUMULABILITÀ CON CONTRIBUTI PER I "CONTRATTI DI SVILUPPO"** L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che sono cumulabili, in relazione ai medesimi investimenti, il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, di cui all'art. 1 co. 185 della L. 160/2019, e i contributi maturati nell'ambito dei contratti di sviluppo di cui al DM 9.12.2014, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento. In sostanza, il vantaggio fiscale ottenuto non deve essere superiore al costo sostenuto, il quale deve essere individuato considerando complessivamente tutte le altre agevolazioni, compresa quella costituita dal risparmio d'imposta derivante dalla irrilevanza dei crediti stessi ai fini del computo della base imponibile, sia ai fini IRES che ai fini IRAP. Ai fini della determinazione del limite di cumulabilità, nel calcolo dell'importo complessivo delle agevolazioni fruite rientrano quindi: • sia il "contributo a fondo perduto" ricevuto; • che il "finanziamento a tasso agevolato", in quanto costituisce una delle diverse forme di agevolazione concedibili, nei limiti delle "intensità massime di aiuto" secondo quanto previsto dall'art. 8 co. 1 e 2 del DM 9.12.2014.
9.2	**TRASFERIMENTO DEL CREDITO ALL'INTERNO DEL CONSOLIDATO FISCALE** Ai sensi dell'art. 7 co. 1 lett. b) del DM 1.3.2018: • ciascun soggetto aderente alla tassazione di gruppo può cedere, ai fini della compensazione con l'IRES dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97; • nel limite previsto dall'art. 25 del DLgs. 241/97. Tuttavia, in merito alle modalità di fruizione del credito d'imposta sui beni strumentali nuovi, l'art. 1 co. 1059 della L. 178/2020 prevede che il medesimo è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, senza ulteriori precisazioni o limiti. L'Agenzia delle Entrate ritiene, quindi, che ai fini di ogni forma di cessione o trasferi-

segue	mento, anche all'interno del consolidato fiscale, tale strumento agevolativo non soggiace a tale limite e, di conseguenza, possa essere liberamente trasferito nell'ambito del consolidato fiscale.
10	**SOMME RESTITUITE AL SOGGETTO EROGATORE - MODALITÀ DI RECUPERO DELLE RITENUTE - NUOVA DISCIPLINA - CHIARIMENTI**
	La circ. Agenzia delle Entrate 14.7.2021 n. 8 ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina introdotta dall'art. 150 del DL 19.5.2020 n. 34 (conv. L. 17.7.2020 n. 77), in materia di restituzione di somme indebitamente percepite, che abbiano concorso a formare l'imponibile in anni precedenti, al fine di limitare l'insorgere di contenziosi tra i sostituti d'imposta e i sostituiti. L'art. 150 del DL 34/2020 ha infatti stabilito che, nel caso in cui si debbano restituire somme che erano state assoggettate a ritenuta: • la restituzione avviene al netto della ritenuta subita e tali somme non costituiscono oneri deducibili (nuovo co. 2-*bis* dell'art. 10 del TUIR); l'art. 10 co. 1 lett. d-*bis*) del TUIR prevede invece che siano deducibili dal reddito complessivo le somme restituite al soggetto erogatore, che sono state assoggettate a tassazione, anche separata, in anni precedenti, e presuppone che la restituzione degli importi al sostituto avvenga al lordo delle ritenute fiscali; • a favore dei sostituti d'imposta, che ricevono la restituzione di somme al netto delle ritenute regolarmente operate e versate, viene riconosciuto un credito d'imposta pari al 30% delle somme ricevute, utilizzabile senza limite di importo in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.
10.1	**AMBITO DI APPLICAZIONE** La disciplina in esame non riguarda soltanto i redditi di lavoro dipendente, bensì tutti i redditi assoggettati a tassazione con il criterio di cassa e, quindi, anche: • i compensi di lavoro autonomo professionale o altri redditi di lavoro autonomo (es. diritti d'autore); • alcuni redditi diversi (es. lavoro autonomo occasionale).
10.2	**RESTITUZIONE AL SOGGETTO EROGATORE "AL NETTO" DELLA RITENUTA** La restituzione "al netto" della ritenuta può riguardare somme indebitamente percepite, che sono state assoggettate a ritenuta a titolo di acconto o d'imposta o ad imposta sostitutiva (es. premio di risultato dei lavoratori dipendenti privati). Per determinare l'importo netto da restituire, il sostituto deve sottrarre dall'importo lordo la quota delle ritenute operate ai fini IRPEF proporzionalmente riferibili all'indebito. Le somme da restituire devono essere calcolate al netto sia della ritenuta IRPEF, che delle ritenute applicate a titolo di addizionali IRPEF.
10.3	**CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE AL SOGGETTO EROGATORE** L'art. 150 del DL 34/2020 riconosce al sostituto d'imposta che riceve la restituzione di somme indebitamente percepite un credito d'imposta commisurato al 30% delle somme restituite "al netto" delle ritenute. Il suddetto credito d'imposta è stabilito in modo forfettario e non deve quindi essere ricalcolato (in aumento o in diminuzione) dal sostituto d'imposta in base all'importo delle ritenute versate al momento dell'erogazione delle somme, successivamente restituite. ***Somme tassate solo in parte*** Qualora la restituzione riguardi somme che sono state tassate solo in parte, il credito d'imposta deve essere calcolato sulle somme restituite al netto di quelle che non erano state tassate al momento dell'erogazione.
10.4	**MOMENTO DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA** Il diritto del sostituto d'imposta a fruire del credito d'imposta sorge nel momento in cui non può più essere eccepita la legittimità della pretesa alla restituzione. Qualora, nelle more della definitività della pretesa, il sostituito restituisca al netto le somme indebitamente percepite, il sostituto può avvalersi del credito d'imposta nel pe-

	riodo in cui è avvenuta la restituzione.
segue	La restituzione delle somme e l'emersione del credito d'imposta devono essere esposte rispettivamente nella Certificazione Unica e nel modello 770, come indicato nelle relative istruzioni.
10.5	**DECORRENZA** La nuova disciplina di cui all'art. 150 del DL 34/2020 si applica alle somme restituite dall'1.1.2020, facendo salvi i rapporti definitivi al 19.5.2020 (data di entrata in vigore del decreto). Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, la nuova disciplina non trova quindi applicazione se al 19.5.2020: • il contribuente abbia già restituito le somme indebitamente percepite "al lordo"; • una sentenza passata in giudicato abbia stabilito che la restituzione debba avvenire "al lordo", salvo diverso successivo accordo tra le parti; • sia già in corso un piano per la restituzione rateale delle somme al "lordo" delle ritenute operate all'atto dell'erogazione, salvo diverso successivo accordo tra le parti. Se le somme indebitamente percepite sono state restituite "al lordo", resta fermo il diritto alla deduzione ai sensi dell'art. 10 co. 1 lett. d-*bis*) del TUIR.
11	**REGIME FORFETARIO *EX* L. 190/2014 - TARDIVA FATTURAZIONE ELETTRONICA - APPLICAZIONE DEL REGIME PREMIALE**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.7.2021 n. 520, ha precisato che l'emissione tardiva della fattura elettronica da parte del contribuente in regime forfetario non pregiudica l'applicazione del regime premiale che consente la riduzione di un anno del termine di decadenza per l'accertamento (art. 1 co. 74 della L. 190/2014), qualora il soggetto passivo ricorra all'istituto del ravvedimento per sanare la violazione.
11.1	**TARDIVA TRASMISSIONE AL SISTEMA DI INTERSCAMBIO** A norma dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, i soggetti che rientrano nel regime di vantaggio (art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011) o forfetario (art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014) sono esonerati dall'obbligo di emissione di fattura in formato elettronico tramite il Sistema di Interscambio. Tuttavia, al fine di incentivare tale procedura, è stata introdotta l'agevolazione di cui all'art. 1 co. 74 della L. 190/2014, in base alla quale i soggetti il cui fatturato annuo sia "*costituito esclusivamente da fatture elettroniche*" possono beneficiare della riduzione di un anno del termine di decadenza per gli accertamenti previsto dall'art. 43 co. 1 del DPR 600/73. L'agevolazione è subordinata alla sola condizione che il fatturato sia "*costituito esclusivamente*" da fatture elettroniche. Ne discende che l'emissione delle fatture in formato diverso non comporta l'applicazione di una sanzione, quanto piuttosto la perdita del beneficio. Qualora il soggetto passivo abbia trasmesso in ritardo il documento al Sistema di Interscambio, si sarebbe in presenza di un "mero ritardo nell'adempimento fiscale", punibile, nel caso dei contribuenti aderenti al regime forfetario, con la sanzione di cui all'art. 6 co. 2 del DLgs. 471/97.
11.2	**MANTENIMENTO DEL REGIME PREMIALE** Laddove il contribuente intenda mantenere la scelta di emettere esclusivamente fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio, l'errore compiuto, consistente nel tardivo invio al SdI, potrà essere sanato ricorrendo al ravvedimento operoso, così da non perdere il regime premiale.
12	**IMPOSTA DI BOLLO SULLE SPESE ADDEBITATE IN NOME E PER CONTO**
	Con la risposta a interpello 20.7.2021 n. 491, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento impositivo, dal punto di vista dell'imposta di bollo, delle fatture elettroniche recanti: • non solo addebitamenti a titolo di corrispettivi imponibili ad IVA, che non sono soggetti ad imposta di bollo *ex* art. 6 della Tabella B, allegata al DPR 642/72

	(principio di alternatività IVA-bollo);
segue	• bensì anche spese anticipate in nome e per conto del cliente (escluse da IVA *ex* art. 15 del DPR 633/72).
12.1	**ANTICIPAZIONI SOGGETTE A BOLLO SALVE ESENZIONI SPECIFICHE** L'Agenzia delle Entrate non condivide la tesi del notaio istante, il quale riteneva che gli addebitamenti in nome e per conto del cliente potessero risultare "attratti" nel principio di alternatività IVA-bollo, in quanto somme "funzionali" all'operazione principale soggetta ad IVA. L'Amministrazione finanziaria, invece, afferma che le anticipazioni in nome e per conto del cliente, escluse da IVA *ex* art. 15 del DPR 633/72, non risultano esenti dall'imposta di bollo *ex* art. 6 della Tabella B, allegata al DPR 642/72, in quanto non costituiscono corrispettivi di operazioni soggette a IVA. Pertanto, tali somme: • in linea di principio risultano soggette all'imposta di bollo in misura pari a 2,00 euro *ex* art. 13 co. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 642/72 (se le somme totali superano 77,47 euro); • a meno che non riguardino tributi/contributi (o simili) dovuti dal cliente, nel qual caso potrà trovare applicazione l'esenzione dall'imposta di bollo prevista dall'art. 5 della Tabella B allegata al DPR 642/72.
12.2	**MOMENTO IMPOSITIVO** Con riferimento al momento in cui l'imposta di bollo deve essere assolta, l'Amministrazione finanziaria chiarisce che esso coincide con quello di emissione della fattura. Solo allora, infatti, "*è possibile avere certezza dell'eventuale superamento dell'ammontare di euro 77,47*", soglia che rappresenta il presupposto per l'applicazione del tributo.
13	***VOUCHER* SOSTITUTIVI DEI VIAGGI DI ISTRUZIONE - FATTURA POSTICIPATA AL MOMENTO DELL'UTILIZZO**
	Con la consulenza giuridica 5.7.2021 n. 10, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che, in relazione ai *voucher* sostitutivi emessi per i viaggi di istruzione annullati per l'emergenza COVID-19, è corretta la scelta dell'agenzia di viaggio di posticipare l'emissione della fattura al momento dell'effettivo utilizzo del *voucher*, essendo quest'ultimo qualificabile, nella specie, come buono-corrispettivo multiuso.
13.1	**REGIME IVA DEI BUONI-CORRISPETTIVO** In generale, il *voucher* (o buono-corrispettivo) è uno strumento che reca in sé l'obbligo di essere accettato come corrispettivo, talvolta parziale, a fronte di una cessione di beni o prestazione di servizi. Ai fini IVA, si distingue tra buoni monouso e buoni multiuso, a seconda che la disciplina rispettivamente applicabile all'operazione sia, o meno, nota al momento dell'emissione.
13.2	***VOUCHER* PER I VIAGGI SCOLASTICI ANNULLATI ASSIMILATI AI BUONI MULTIUSO** Alla luce di ciò, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento IVA dei *voucher* emessi da un'agenzia di viaggio a favore dell'istituzione scolastica in alternativa al rimborso delle somme corrisposte per i viaggi di istruzione annullati a seguito dell'emergenza COVID-19 (art. 88-*bis* co. 8 del DL 18/2020). Poiché, nella fattispecie considerata, al momento dell'emissione non risulta nota la tipologia dei servizi fruibili mediante i predetti *voucher* (potrebbe trattarsi di pacchetti più o meno complessi, ovvero di più viaggi, piuttosto che di una prestazione unitaria o, ancora, di viaggi destinati all'estero non imponibili) e, di riflesso, nemmeno la disciplina IVA applicabile alle prestazioni cui essi danno diritto, è stato ritenuto che i medesimi debbano considerarsi riconducibili tra i buoni multiuso di cui all'art. 6-*quater* del DPR 633/72. Pertanto, nel richiamare i precedenti interventi di prassi (cfr. risposte a interpello 12.12.2019 n. 519 e 3.3.2021 n. 147), l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'emissione dei *voucher* sopra descritti non determina l'anticipazione del momento impositivo IVA e, laddove sia stata emessa una nota di variazione in diminuzione per la prestazione non eseguita (art. 26 del DPR 633/72), la fattura può essere riemessa al momen-

	to del loro effettivo utilizzo.
14	**SOMMINISTRAZIONE DI CARBURANTE - DETRAZIONE IVA - FATTURAZIONE**
	Con la risposta a interpello 12.7.2021 n. 473, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento ai fini IVA nonché le regole di fatturazione in presenza di un contratto di somministrazione di carburante. Nel caso di specie, è stato stipulato un contratto di commissione alla vendita tra una società che intende esercitare l'attività di somministrazione di carburante (società commissionaria) e una società che possiede il carburante avvalendosi di una rete di stazioni di servizio (società committente).
14.1	**CONTRATTO DI COMMISSIONE E DETRAIBILITÀ IVA** Ai fini IVA, l'art. 2 co. 2 n. 3 del DPR 633/72 prevede una finzione giuridica per effetto della quale anche il "passaggio interno" di beni tra committente e commissionario viene considerato alla stregua di una vera e propria cessione di beni, con conseguente assoggettamento a imposta dell'operazione secondo le modalità ordinarie. L'operazione si compone di un "doppio passaggio" di beni, ma possiede una sola natura oggettiva ai fini dell'imposta. La natura è individuata in base al rapporto che intercorre tra il commissionario e il terzo acquirente ed è replicata nel rapporto "a monte" tra il committente e il commissionario, con applicazione del medesimo trattamento IVA. Tale configurazione non deve determinare effetti distorsivi in termini di detrazione del tributo. Pertanto, il soggetto commissionario non può essere destinatario del regime di indetraibilità IVA, previsto per gli acquisti di carburante ai sensi dell'art. 19-*bis*1 lett. d) del DPR 633/72.
14.2	**FATTURAZIONE DIFFERITA** Nel documento di prassi vengono fornite alcune indicazioni operative in relazione ai corretti termini di emissione della fattura sia nell'ambito del rapporto fra le stazioni di servizio e la società commissionaria sia in quello fra quest'ultima e i propri clienti. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che: • la società committente (detentrice delle stazioni di servizio) deve annotare nel registro dei corrispettivi l'ammontare delle cessioni di carburante, emettendo fattura nei confronti della società entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle suddette cessioni; • la società può emettere nei confronti dei propri clienti fatture "super-differite" *ex* art. 21 co. 4 lett. b) del DPR 633/72, ai sensi del quale "*per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni*".
15	**IVA - SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ - SETTORE IMMOBILIARE**
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 9.7.2021 n. 471 si è occupata delle condizioni per la separazione delle attività ai fini IVA, da parte dei soggetti che esercitano più attività nel settore immobiliare, soggette a diversi regimi impositivi (imponibilità ed esenzione).
15.1	**REQUISITI GENERALI PER LA SEPARAZIONE** Ai fini della separazione delle attività, su base facoltativa, prevista dall'art. 36 co. 3 del DPR 633/72, secondo l'Agenzia delle Entrate, è necessario che le attività in questione siano "distinte e obiettivamente autonome". Il riferimento ai codici ATECO costituisce solo uno dei criteri con cui è possibile procedere alla separazione. Come già indicato nella circ. Agenzia delle Entrate 31.10.2018 n. 19, la riconducibilità delle attività esercitate dal contribuente ad un medesimo codice della classificazione ATECO non è di per sé ostativa all'adozione del regime di separazione delle attività.
15.2	**SETTORE IMMOBILIARE** Per quanto riguarda la separazione facoltativa delle attività nell'ambito del settore immobiliare, la formulazione letterale dell'art. 36 co. 3 del DPR 633/72 presuppone un cri-

	terio di separazione basato non solo sul regime IVA (esenzione o imponibilità) applicato
segue	all'operazione, ma anche sulla categoria catastale del fabbricato (abitativo ovvero diverso dall'abitativo). Nel caso di specie, è stata riconosciuta la possibilità di separare le attività tra: • le cessioni di immobili, in regime di esenzione IVA, aventi ad oggetto immobili abitativi e ricomprese nel settore "Compravendita di immobili effettuata su beni propri", identificato con codice ATECO 68.10.00; • le cessioni di immobili conseguenti all'attività di sviluppo e riqualificazione di fabbricati ad uso uffici da riconvertire in fabbricati ad uso residenziale, in quanto ricomprese nel settore dedicato alla "Costruzione di edifici residenziali e non residenziali", identificato con codice ATECO 41.20.00.
16	**SERVIZIO DI FORNITURA DI ENERGIA TERMICA - APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA DEL 10% - CONDIZIONI**
	Nella risposta a interpello 7.7.2021 n. 460, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'aliquota IVA del 10%, prevista dal n. 122 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, si applica alla fornitura di energia termica che sia erogata per "uso domestico", ossia alle somministrazioni nei confronti di soggetti che, in qualità di consumatori finali, impiegano l'energia nell'abitazione familiare o in analoghe strutture a carattere collettivo (es. caserme, scuole, asili, case di riposo, conventi, orfanotrofi e brefotrofi).
16.1	**ALIQUOTA AGEVOLATA SOLO PER "USO DOMESTICO"** Ai fini IVA, il servizio di fornitura di energia termica è disciplinato dal n. 122 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, che stabilisce l'applicazione dell'aliquota nella misura agevolata del 10% quando l'erogazione avviene per uso domestico. Con la C.M. 7.4.99 n. 82 (e successivamente con le ris. Agenzia delle Entrate 15.12.2004 n. 150 e 1.4.2010 n. 28), si è precisato che "*l'uso domestico si realizza nelle somministrazioni rese nei confronti di soggetti che, quali consumatori finali, impiegano il gas o l'energia elettrica, il calore-energia nella propria abitazione, a carattere familiare o collettivo, e non utilizzano i citati prodotti nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi, rilevanti ai fini dell'IVA, anche se in regime di esenzione*"; pertanto, "*anche negli impieghi diretti a soddisfare i fabbisogni di ambienti quali caserme, scuole, asili, case di riposo, conventi, orfanotrofi, brefotrofi che ospitano collettività, si ravvisa l'uso domestico dei prodotti in esame da parte degli enti gestori*" che, nell'ambito di queste strutture, "*non svolgano attività verso corrispettivi rilevanti ai fini dell'imposta*".
16.2	**ENTE PUBBLICO ECONOMICO GESTORE DI EDILIZIA RESIDENZIALE** Sulla base di tali chiarimenti, l'Agenzia delle Entrate, esaminando il caso di un'azienda che, nella veste di ente pubblico economico – in quanto gestore di un patrimonio di edilizia residenziale propria e, su delega, di proprietà dei Comuni, destinato alla locazione anche quali alloggi sociali –, assume la soggettività passiva ai fini dell'IVA, ha affermato l'applicazione dell'aliquota IVA ordinaria alle forniture di energia (nella specie, termica) rese direttamente nei confronti dell'azienda, sia nei fabbricati di sua proprietà sia nei fabbricati composti anche da unità immobiliari di proprietà di terzi per i quali non si è formalmente costituito un condominio. Viceversa, l'aliquota IVA ridotta del 10% è stata considerata applicabile ai corrispettivi per la fornitura di energia nei confronti di condomìni dotati di proprio codice fiscale, nonché nell'ipotesi in cui l'azienda opti per la forma giuridica dell'autogestione costituente un c.d. "condominio di gestione" (si veda Cass. 1.9.97 n. 8329), che avrebbe rapporto diretto con la società fornitrice, in merito alla determinazione del costo del servizio e per il controllo sul relativo operato.
17	**SERVIZI DI FORMAZIONE PROFESSIONALE - IMPONIBILITÀ IVA**
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 7.7.2021 n. 457 ha esaminato il trattamento da riservare ai fini IVA alle prestazioni formative rese da relatori indipendenti a enti organizzatori del corso di formazione, in base ad accordi stipulati con gli Ordini professionali territoriali.

17.1	**REQUISITO DELL'ACCREDITAMENTO** Il regime di esenzione IVA di cui all'art. 10 co. 1 n. 20 del DPR 633/72 concerne, tra le altre, le prestazioni didattiche di ogni genere, incluse le prestazioni "*per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS*" (e dagli enti del Terzo settore di natura non commerciale, previa operatività del RUNTS). La disposizione sottende un requisito soggettivo, tale per cui, ai fini dell'esenzione IVA, è necessario che le prestazioni siano rese da istituti o scuole riconosciuti da Pubbliche Amministrazioni. Nel caso esaminato, si applica il regime di esenzione per l'attività di formazione e aggiornamento professionale svolta in base a cooperazione o convenzione con gli Ordini territoriali, purché gli Enti svolgano le singole attività formative ed operino sotto la direzione, il controllo e la responsabilità dell'Ordine stesso (avente lo *status* di ente pubblico) che è tenuto a garantire, essendone responsabile, i contenuti delle attività formative ed il riscontro dell'effettiva partecipazione degli iscritti agli eventi formativi, integrando tali elementi il requisito del riconoscimento da parte della Pubblica Amministrazione.
17.2	**ESCLUSIONE DEL REGIME DI ESENZIONE PER I LIBERI PROFESSIONISTI** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che le prestazioni rese all'Istituto da docenti esterni, dotati di partita IVA, devono essere assoggettate all'imposta nella misura ordinaria. Il regime di esenzione IVA, infatti, è riferito solo alle prestazioni che vengono rese da istituti o scuole e non anche alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli stessi. Inoltre, le prestazioni effettuate da singoli relatori nei confronti dell'ente organizzatore del corso devono essere assoggettate ad IVA nella misura ordinaria nel caso in cui i relatori siano dotati di partita IVA in quanto professionisti (per cui l'attività di docenza viene attratta nella sfera dell'attività professionale esercitata) oppure nel caso in cui i relatori, pur non essendo professionisti, svolgono l'attività di docenza in maniera abituale, in applicazione dell'art. 5 del DPR 633/72.
18	**CREDITO D'IMPOSTA PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE MEDIE IMPRESE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	Con la ris. 12.7.2021 n. 46, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "6943" per l'utilizzo in compensazione, nel modello F24, del credito d'imposta spettante alle società di medie dimensioni, commisurato alle perdite del 2020, a fronte di aumenti di capitale deliberati ed eseguiti entro il 30.6.2021, ai sensi dell'art. 26 co. 8 - 9 del DL 34/2020 e del DM 10.8.2020.
18.1	**CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE** In base all'art. 26 co. 8 del DL 34/2020, alle società che soddisfano le previste condizioni è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del Patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale, nei limiti previsti. La misura del credito d'imposta è aumentata dal 30% al 50% per gli aumenti di capitale deliberati ed eseguiti nel primo semestre del 2021. L'importo del credito d'imposta spettante può essere consultato nella sezione "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, al *link* "Crediti IVA / Agevolazioni utilizzabili".
18.2	**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE** Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24, a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, successivamente all'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020 ed entro la data del 30.11.2021. Il modello F24 contenente la compensazione deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

18.3	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • il codice tributo "6943" 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"; • nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato il periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento, nel formato "AAAA".
19	**CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO "ALTERNATIVO" - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE O RESTITUZIONE SPONTANEA DEL CONTRIBUTO NON SPETTANTE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**
	In relazione al contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 co. 5 - 15 del DL 73/2021, c.d. contributo "alternativo" o "contributo Sostegni-*bis* attività stagionali", la ris. Agenzia delle Entrate 19.7.2021 n. 48 ha istituito i codici tributo per: • l'utilizzo in compensazione del contributo, mediante il modello F24; • la restituzione spontanea, tramite il modello F24 ELIDE, degli importi non spettanti.
19.1	**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE** Per l'utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del contributo a fondo perduto in esame è stato istituito il codice tributo "6946". Nel campo "anno di riferimento" della sezione Erario deve essere indicato l'anno in cui è stato riconosciuto il contributo, nel formato "AAAA".
19.2	**RESTITUZIONE DEL CONTRIBUTO NON SPETTANTE** Per la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante, erogato mediante accredito su conto corrente o utilizzato in compensazione, tramite il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), sono invece stati istituiti i seguenti codici tributo: • "8131" relativo all'ammontare del contributo; • "8132" relativo agli interessi; • "8133" relativo alle sanzioni. ***Compilazione del modello F24 ELIDE*** In sede di compilazione del modello F24 ELIDE devono essere indicati: • nella sezione "CONTRIBUENTE", i dati anagrafici e il codice fiscale del soggetto tenuto al versamento; • nella sezione "ERARIO ED ALTRO": – nel campo "tipo", la lettera "R"; – nel campo "elementi identificativi", nessun valore; – nel campo "codice", i codici tributo sopra indicati; – nel campo "anno di riferimento", l'anno in cui è stato riconosciuto o utilizzato in compensazione il contributo, nel formato "AAAA"; – nel campo "importi a debito versati", l'importo del contributo da restituire, ovvero l'importo della sanzione e degli interessi, in base al codice tributo indicato.
20	**RESTITUZIONE DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO NON SPETTANTE A SEGUITO DI ATTO DI RECUPERO - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**
	Con la ris. 7.7.2021 n. 45, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite il modello F24 ELIDE, degli importi dovuti a seguito dell'adozione degli atti di recupero dei contributi a fondo perduto non spettanti (art. 25 co. 12 del DL 34/2020, richiamato anche dalle successive disposizioni sui contributi a fondo perduto).
20.1	**CODICI TRIBUTO** Ai fini in esame sono stati istituiti i seguenti codici tributo: • "7500" relativo all'ammontare del contributo; • "7501" relativo agli interessi; • "7502" relativo alle sanzioni.

20.2	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 ELIDE** In sede di compilazione del modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE) devono essere indicati: • nella sezione "CONTRIBUENTE", i dati anagrafici e il codice fiscale del soggetto tenuto al versamento; • nella sezione "ERARIO ED ALTRO": – nei campi "codice ufficio", "codice atto" e "anno di riferimento" (nel formato "AAAA"), i dati riportati nell'atto di recupero inviato dall'Ufficio; – nel campo "tipo", la lettera "R"; – nel campo "codice", i codici tributo sopra indicati; – nel campo "importi a debito versati", l'importo dovuto.
20.3	**SPESE DI NOTIFICA** Per il versamento delle spese di notifica va utilizzato il codice tributo esistente "A100".
21	**AGEVOLAZIONI PER LA ZFU DEL CENTRO ITALIA COLPITO DAL SISMA DEL 2016 - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	Con la ris. 13.7.2021 n. 47, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "Z164" per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, delle agevolazioni previste dall'art. 57 co. 6 del DL 14.8.2020 n. 104, a favore delle imprese e dei professionisti localizzati nella Zona franca urbana (ZFU) istituita nei Comuni delle Regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti dal 24.8.2016. Gli elenchi dei soggetti ammessi a fruire delle agevolazioni in argomento sono stati approvati con il DM 9.7.2021. In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo va esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate 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"); • nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno d'imposta per il quale è riconosciuta l'agevolazione, nel formato "AAAA".
22	**RIVALSA IVA - DEFINIZIONE AGEVOLATA *EX* ART. 6 DEL DL 119/2018 - DETRAZIONE IVA**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 26.7.2021 n. 510, ha fornito chiarimenti in merito all'istanza presentata da una società identificata ai fini IVA in Italia, sede secondaria di una società di diritto tedesco, circa la possibilità di esercitare la rivalsa dell'IVA nei confronti del cessionario/committente ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72 a seguito di avviso di accertamento definito a norma dell'art. 6 del DL 119/2018, l'individuazione del soggetto destinatario della nota di debito da emettere per operare la rivalsa e le modalità di recupero dell'imposta addebitata in capo al cessionario/committente.
22.1	**RIVALSA IVA SUCCESSIVA ALL'ACCERTAMENTO** In linea generale, l'art. 60 co. 7 del DPR 633/72 consente al fornitore soggetto passivo di rivalersi dell'imposta o maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento nei confronti del cessionario o committente, a condizione che abbia definitivamente corrisposto le somme dovute all'erario a titolo di imposta, interessi e sanzioni. La norma è volta a garantire il principio di neutralità dell'IVA mediante la facoltà di rivalsa dell'imposta in capo al fornitore e il conseguente diritto alla detrazione in capo al cessionario/committente. Nonostante il riferimento agli "avvisi di accertamento o rettifica", l'Agenzia delle Entrate, in linea con precedenti chiarimenti di prassi (cfr. circ. 23/2017; risposte a interpello 128/2019, 129/2019 e 157/2019), conferma una lettura non restrittiva dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72, consentendo al cedente o prestatore di avvalersi della disposizione citata anche in caso di definizione agevolata delle controversie tributarie di cui all'art. 6 del DL 119/2018.

22.2	**EMISSIONE DELLA NOTA DI DEBITO E DIRITTO ALLA DETRAZIONE** Sotto un profilo pratico, nel caso in esame, l'Amministrazione finanziaria ha precisato inoltre che: • il soggetto legittimato a esercitare la rivalsa ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72 è individuabile nel destinatario dell'avviso di accertamento, che ha successivamente provveduto alla definizione agevolata *ex* art. 6 del DL 119/2018, non rilevando la circostanza che l'attività esercitata dal soggetto al tempo dell'originaria operazione accertata sia differente rispetto a quella svolta attualmente; • al fine di esercitare il diritto di rivalsa il cedente o prestatore è tenuto a emettere una nota di variazione di sola IVA ai sensi dell'art. 26 co. 1 del DPR 633/72 su cui annotare gli estremi identificativi dell'atto di accertamento definito. Tale documento deve essere annotato, per memoria, nel registro di cui all'art. 23 del DPR 633/72 senza però che l'imposta recuperata concorra alla liquidazione periodica; • il cessionario o committente, destinatario della nota di debito, in virtù del principio di neutralità dell'IVA, può portare in detrazione quanto addebitato in rivalsa anche laddove non residente nel territorio dello Stato. In questa circostanza, peraltro, il soggetto estero non è tenuto a identificarsi o a nominare un rappresentante fiscale, potendo recuperare l'imposta con richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38-*bis*2 del DPR 633/72. Resta valida in ogni caso la soluzione alternativa di acquisire una partita IVA italiana (mediante nomina di un rappresentante fiscale o identificazione diretta) a cui far intestare la nota di variazione per recuperare l'imposta, ovvero chiederla a rimborso in dichiarazione annuale ai sensi dell'art. 38-*bis* del DPR 633/72.
23	***SPLIT PAYMENT* - PRESTAZIONI DI RIPARAZIONE DI VEICOLI - REGIME DI LIQUIDAZIONE DIRETTA**
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 15.7.2021 n. 474, sono stati forniti i seguenti chiarimenti circa l'applicazione del meccanismo dello *split payment* (art. 17-*ter* del DPR 633/72) alle prestazioni di riparazione di veicoli rese nei confronti di un'Amministrazione Pubblica ed eseguite in regime di liquidazione diretta (tale regime prevede che la compagnia assicurativa liquidi direttamente gli importi dovuti alla carrozzeria).
23.1	**APPLICAZIONE DELLO *SPLIT PAYMENT*** Le citate prestazioni sono soggette alla scissione dei pagamenti, in quanto diverse da quelle che la prassi amministrativa precedente ha escluso dal citato meccanismo.
23.2	**ADEMPIMENTI** Di conseguenza: • il fornitore emetterà la fattura nei confronti dell'Amministrazione Pubblica per la sola quota riferibile all'imponibile relativo all'importo liquidato dalla compagnia assicurativa; • la compagnia assicurativa provvederà a versare all'Amministrazione Pubblica la relativa IVA.
24	**ERRONEA FATTURAZIONE CON IVA - MANCATA APPLICAZIONE DEL *REVERSE CHARGE* - SANZIONI**
	Nella risposta a interpello 22.7.2021 n. 501, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per effetto dell'art. 6 co. 9-*bis*1 del DLgs. 471/97, in caso di erronea fatturazione con IVA, ove sussistano i requisiti per l'applicazione del *reverse charge*, se l'imposta è stata assolta dal prestatore, il committente non ha l'onere di regolarizzare l'operazione, ma è soggetto alla sanzione fissa compresa fra 250,00 e 10.000,00 euro, fermo restando il diritto alla detrazione IVA.
24.1	***REVERSE CHARGE* CON SOGGETTI NON RESIDENTI** Ai sensi dell'art. 17 del DPR 633/72, l'IVA relativa alle operazioni territorialmente rilevanti in Italia effettuate da un soggetto passivo senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, è assolta dal cessionario/committente nazionale mediante *reverse charge*. Tale obbligo ricorre anche se il cedente/prestatore estero è identificato ai fini IVA in

segue	Italia, in quanto l'identificazione diretta *ex* art. 35-*ter* del DPR 633/72 o la nomina di un rappresentante fiscale non fanno venir meno la qualifica di "non residente". Nel caso in esame, un fornitore tedesco – soggetto passivo IVA stabilito in Germania e identificato in Italia – ha emesso fatture, in formato cartaceo, con addebito dell'imposta secondo le modalità ordinarie, annotandole ai sensi dell'art. 23 del DPR 633/72 e versando l'imposta. L'Agenzia delle Entrate ha rilevato che, per il corretto assolvimento dell'IVA, il soggetto passivo italiano avrebbe dovuto, invece, considerare irrilevante la fattura emessa con la partita IVA italiana dal prestatore estero e richiedere l'emissione di una fattura con la partita IVA tedesca, da integrare e annotare nei registri IVA delle vendite e degli acquisti secondo il meccanismo dell'inversione contabile (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 20.2.2015 n. 21).
24.2	**APPLICAZIONE DELLA SOLA SANZIONE IN MISURA FISSA** Sulla base di quanto già chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 11.5.2017 n. 16, nella specie è applicabile la previsione di cui all'art. 6 co. 9-*bis*1 del DLgs. 471/97, che salva il comportamento del cessionario/committente qualora l'imposta, seppur in modo irregolare, sia stata assolta. Questi, infatti, non deve regolarizzare l'operazione, ma, fermo restando il diritto alla detrazione dell'IVA, è soggetto alla sola sanzione fissa compresa fra 250,00 e 10.000,00 euro, definibile mediante ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97.
25	**CONTRATTO DI *CONSIGNMENT STOCK* - IMPORTAZIONE DI BENI**
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 26.7.2021 n. 509 ha esaminato il trattamento IVA da riservare a un contratto di "*consignment stock*" riferito a beni spediti dal territorio del Regno Unito all'Italia e ha confermato la possibilità, per il cessionario italiano, di detrarre l'IVA assolta all'atto dell'importazione dei beni.
25.1	**SOGGETTO OBBLIGATO ALL'IMPORTAZIONE** L'Agenzia delle Entrate ribadisce che, per le operazioni che si qualificano come importazioni, l'IVA è accertata, liquidata e riscossa dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli all'atto dell'immissione in libera pratica (art. 67 del DPR 633/72). L'importazione si considera effettuata nel momento in cui le autorità competenti accettano la dichiarazione doganale e riscuotono l'imposta. Si noti che la dichiarazione doganale può essere fatta da chiunque presenti le merci in Dogana (art. 170 del regolamento UE 9.10.2013 n. 952). Ne consegue che i beni che giungono in Italia da un Paese extra-UE in relazione a un contratto di "*consignment stock*" possono essere legittimamente importati dal soggetto italiano che intende acquistarli.
25.2	**DETRAZIONE DELL'IVA ALL'IMPORTAZIONE** Ai fini dell'esistenza del diritto alla detrazione dell'IVA, è necessario appurare la sussistenza di un "nesso diretto e immediato" tra operazioni a monte e operazioni a valle ovvero, ancora più genericamente, tra la spesa e "il complesso di attività economiche del soggetto passivo". È irrilevante, ai fini della detrazione IVA, la circostanza che l'importatore sia anche proprietario dei beni presentati in Dogana. Nel caso di specie, il soggetto che effettua il pagamento dell'IVA in Dogana è colui il quale utilizza i beni oggetto del contratto di "*consignmento stock*" e, essendo tale elemento noto sin dalla stipula del contratto, è integrato il requisito del "nesso diretto e immediato" tra le operazioni a monte e le operazioni a valle e il connesso diritto alla detrazione dell'imposta in capo al cessionario.
26	***TAX FREE SHOPPING* - MERA COMUNICAZIONE AL CESSIONARIO DEL CODICE GENERATO DALLA PROCEDURA "OTELLO 2.0"**
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 19.7.2021 n. 485, sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito all'obbligo di consegna della fattura all'acquirente per le cessioni di beni effettuate ai sensi dell'art. 38-*quater* del DPR 633/72 (*tax free shopping*).

26.1	**OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA** A decorrere dall'1.1.2018, è previsto che l'emissione delle fatture per il *tax free shopping* debba avvenire in modalità elettronica (art. 4-*bis* del DL 193/2016, conv. L. 225/2016).
26.2	**MESSA A DISPOSIZIONE DELLA FATTURA** La fattura può considerarsi esistente solo nel momento in cui entra nella disponibilità del cessionario ossia, nel caso di specie, quando è messa a disposizione in modalità digitale (es. con l'invio per *e-mail*), oppure consegnata in modalità analogica. Non è conforme alla predetta disciplina, dunque, la mera comunicazione al cessionario del codice generato dalla procedura "OTELLO 2.0" al momento della ricezione dei dati della fattura.
27	**RITARDI NEI PAGAMENTI - INDIVIDUAZIONE DEI TASSI "LEGALI" DI MORA APPLICABILI AL SECONDO SEMESTRE 2021**
	In relazione al secondo semestre 2021, i tassi "legali" degli interessi di mora per il ritardato pagamento delle transazioni commerciali e dei servizi dei lavoratori autonomi, anche nei confronti di Pubbliche Amministrazioni, nonché tra lavoratori autonomi e imprese, rimangono stabiliti nella misura: • del 12%, per le transazioni aventi ad oggetto prodotti agricoli e/o alimentari; • dell'8%, per le altre transazioni commerciali. Il tasso di riferimento della Banca centrale europea (BCE), infatti, è rimasto invariato allo 0%, con la conseguenza che il tasso di mora è costituito solo più dalle previste maggiorazioni. ***Estensione a tutti i lavoratori autonomi*** Per effetto dell'art. 2 della L. 22.5.2017 n. 81 (c.d. "*Jobs Act* dei lavoratori autonomi"), in vigore dal 14.6.2017, la disciplina degli interessi "legali" di mora per ritardato pagamento è stata estesa a tutti i lavoratori autonomi, in relazione alle transazioni commerciali tra: • lavoratori autonomi e imprese; • lavoratori autonomi e Amministrazioni Pubbliche; • lavoratori autonomi. In precedenza, infatti, si faceva riferimento solo ai soggetti esercenti "una libera professione". ***Deroghe contrattuali*** Le parti possono concordare un tasso di interesse di mora diverso da quello "legale": • nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra lavoratori autonomi; • purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore. Tuttavia, occorre considerare che: • nelle transazioni commerciali che riguardano prodotti agricoli e/o alimentari, il tasso è inderogabile; • nei rapporti di "subfornitura", il tasso può essere stabilito solo in misura superiore.

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
20.8.2021	Versamenti imposte da modello REDDITI SC 2021	I soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato (o che avrebbero dovuto approvare) il bilancio o il rendiconto a giugno 2021, in base a disposizioni di legge, ovvero a luglio 2021 in seconda convocazione, che svolgono attività senza indici di affidabilità fiscale (ISA) o dichiarano ricavi superiori a 5.164.569,00 euro, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, delle imposte dovute a saldo per il 2020 o in acconto per il 2021 (es. IRES, relative addizionali e imposte sostitutive). Tali versamenti possono essere rateizzati.
20.8.2021	Versamenti IRAP	I soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato (o che avrebbero dovuto approvare) il bilancio o il rendiconto a giugno 2021, in base a disposizioni di legge, ovvero a luglio 2021 in seconda convocazione, che svolgono attività senza indici di affidabilità fiscale (ISA) o dichiarano ricavi superiori a 5.164.569,00 euro, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%: • del saldo IRAP per l'anno 2020; • dell'eventuale primo acconto IRAP per l'anno 2021. Tali versamenti possono essere rateizzati.
20.8.2021	Versamenti per rivalutazione dei beni d'impresa	I soggetti IRES che svolgono attività d'impresa, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio a giugno 2021, in base a disposizioni di legge, ovvero a luglio 2021 in seconda convocazione, che svolgono attività senza indici di affidabilità fiscale (ISA) o dichiarano ricavi superiori a 5.164.569,00 euro, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del totale o della prima rata delle imposte sostitutive dovute per: • la rivalutazione dei beni d'impresa risultanti dal bilancio al 31.12.2019; • l'eventuale affrancamento del saldo attivo di rivalutazione; • l'eventuale riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni. Per i soggetti operanti nei settori alberghiero e termale è dovuta solo l'imposta sostitutiva per l'eventuale affrancamento del saldo attivo della rivalutazione gratuita.
20.8.2021	Versamento diritto camerale	I soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato (o che avrebbero dovuto approvare) il bilancio o il rendiconto a giugno 2021, in base a disposizioni di legge, ovvero a luglio 2021 in seconda convocazione, che svolgono attività senza indici di affidabilità fiscale (ISA) o dichiarano ricavi superiori a 5.164.569,00 euro, devono effettuare il versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
segue		diritto annuale alle Camere di Commercio per la sede principale e le unità locali.
20.8.2021	Dichiarazione e versamento "*exit tax*"	Le imprese che hanno trasferito la residenza all'estero e che entro il 20.8.2021 versano il saldo relativo all'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia devono presentare all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente la comunicazione: • relativa all'opzione per la sospensione o la rateizzazione dell'imposta dovuta a seguito del trasferimento (c.d. "*exit tax*"); • unitamente alla relativa documentazione. In caso di rateizzazione, entro il termine in esame deve essere versata anche la prima rata.
20.8.2021	Versamento rate da modelli REDDITI 2021	I soggetti non titolari di partita IVA, che hanno versato la prima rata entro il 30.6.2021, devono versare la seconda rata degli importi dovuti a saldo o in acconto, con applicazione dei previsti interessi.
20.8.2021	Versamento rate da modelli REDDITI 2021	I soggetti non titolari di partita IVA, che hanno versato la prima rata entro il 30.7.2021, devono versare la seconda rata degli importi dovuti a saldo o in acconto, senza applicazione di interessi.
20.8.2021	Presentazione modelli TR	I soggetti IVA con diritto al rimborso infrannuale devono presentare all'Agenzia delle Entrate il modello TR: • relativo al trimestre aprile-giugno 2021; • utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate. Il credito IVA trimestrale può essere: • chiesto a rimborso; • oppure destinato all'utilizzo in compensazione nel modello F24. Per la compensazione dei crediti IVA trimestrali per un importo superiore a 5.000,00 euro annui è obbligatorio apporre sul modello TR il visto di conformità o la sottoscrizione dell'organo di revisione legale (salvo esonero in base al regime premiale ISA). La presentazione del modello deve avvenire: • in via telematica; • direttamente, o avvalendosi degli intermediari abilitati.
20.8.2021	Trasmissione dati operazioni con l'estero	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia, devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi: • effettuate verso soggetti non stabiliti in Italia, in relazione ai documenti emessi nei mesi di aprile, maggio e giugno 2021; • ricevute da soggetti non stabiliti in Italia, in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ri-

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		cevuti nei mesi di aprile, maggio e giugno 2021.
segue		La comunicazione non riguarda le operazioni per le quali: • è stata emessa una bolletta doganale; • siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.
20.8.2021	Trasmissione dati operazioni di commercio elettronico	I soggetti passivi IVA che facilitano le vendite a distanza di beni tramite un'interfaccia elettronica (quale un mercato virtuale, una piattaforma o mezzi analoghi) devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle vendite a distanza: • di beni importati o di beni all'interno dell'Unione europea; • effettuate dall'1.4.2021 al 30.6.2021.
20.8.2021	Versamento rata saldo IVA 2020	I contribuenti titolari di partita IVA devono versare, con applicazione dei previsti interessi e maggiorazioni, in relazione al saldo dell'imposta derivante dalla dichiarazione per l'anno 2020 (modello IVA 2021): • la sesta rata, se la prima rata è stata versata entro il 16.3.2021; • la terza rata, se la prima rata è stata versata entro il 30.6.2021; • la seconda rata, se la prima rata è stata versata nel mese di luglio 2021.
20.8.2021	Versamento rate imposte e contributi	I soggetti titolari di partita IVA devono versare, con applicazione dei previsti interessi, in relazione ai saldi e agli acconti di imposte e contributi derivanti dai modelli REDDITI 2021 e IRAP 2021: • la terza rata, se la prima rata è stata versata entro il 30.6.2021; • la seconda rata, se la prima rata è stata versata nel mese di luglio 2021.
20.8.2021	Versamento ritenute e addizionali	I sostituti d'imposta devono versare: • le ritenute alla fonte operate nel mese di luglio 2021; • le addizionali IRPEF trattenute nel mese di luglio 2021 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati. Il condominio che corrisponde corrispettivi per appalti di opere o servizi può non effettuare il versamento delle ritenute di cui all'art. 25-*ter* del DPR 600/73, entro il termine in esame, se l'ammontare cumulativo delle ritenute operate nei mesi di giugno e luglio 2021 non è di almeno 500,00 euro.
20.8.2021	Versamento IVA mensile	I contribuenti titolari di partita IVA in regime mensile devono: • liquidare l'IVA relativa al mese di luglio 2021; • versare l'IVA a debito.

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		I soggetti che affidano la tenuta della contabilità a terzi
segue		e ne hanno dato comunicazione all'ufficio delle Entrate, nel liquidare e versare l'IVA possono far riferimento all'IVA divenuta esigibile nel secondo mese precedente. È possibile il versamento trimestrale, senza applicazione degli interessi, dell'IVA relativa ad operazioni derivanti da contratti di subfornitura, qualora per il pagamento del prezzo sia stato pattuito un termine successivo alla consegna del bene o alla comunicazione dell'avvenuta esecuzione della prestazione di servizi.
20.8.2021	Versamento IVA secondo trimestre 2021	I contribuenti titolari di partita IVA in regime opzionale trimestrale devono: • liquidare l'IVA relativa al trimestre aprile-giugno 2021; • versare l'IVA a debito, con la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi. È possibile il versamento, senza applicazione degli interessi, dell'IVA relativa ad operazioni derivanti da contratti di subfornitura, qualora per il pagamento del prezzo sia stato pattuito un termine successivo alla consegna del bene o alla comunicazione dell'avvenuta esecuzione della prestazione di servizi.
20.8.2021	Versamento IVA secondo trimestre 2021	I contribuenti titolari di partita IVA in regime trimestrale "per natura" (es. autotrasportatori, benzinai e subfornitori) devono: • liquidare l'IVA relativa al trimestre aprile-giugno 2021; • versare l'IVA a debito, senza maggiorazione di interessi.
20.8.2021	Contributi INPS artigiani e commercianti	I soggetti iscritti alla Gestione artigiani o commercianti dell'INPS devono effettuare il versamento della prima e seconda rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi"), relativa ai trimestri gennaio-marzo e aprile-giugno 2021. Le informazioni per il versamento della contribuzione dovuta possono essere prelevate dal Cassetto previdenziale per artigiani e commercianti, attraverso il sito dell'INPS (*www.inps.it*).
20.8.2021	Rata premi INAIL	I datori di lavoro e i committenti devono versare la terza rata dei premi: • dovuti a saldo per il 2020 e in acconto per il 2021; • con applicazione dei previsti interessi.
20.8.2021	Tributi apparecchi da divertimento	I gestori di apparecchi meccanici o elettromeccanici da divertimento e intrattenimento devono versare l'imposta sugli intrattenimenti e l'IVA dovute: • sulla base degli imponibili forfettari medi annui, stabiliti per le singole categorie di apparecchi; • in relazione agli apparecchi e congegni installati

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		a luglio 2021.

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
25.8.2021	Presentazione modelli INTRASTAT	I soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie presentano all'Agenzia delle Entrate i modelli INTRASTAT: • relativi al mese di luglio 2021, in via obbligatoria o facoltativa; • mediante trasmissione telematica. I soggetti che, nel mese di luglio 2021, hanno superato la soglia per la presentazione trimestrale dei modelli INTRASTAT presentano: • i modelli relativi al mese di luglio 2021, appositamente contrassegnati, in via obbligatoria o facoltativa; • mediante trasmissione telematica. Con il provv. Agenzia delle Entrate 25.9.2017 n. 194409 sono state previste semplificazioni per la presentazione dei modelli INTRASTAT, a partire dagli elenchi relativi al 2018.
30.8.2021	Regolarizzazione versamento imposte da modelli REDDITI 2021 e IRAP 2021	I soggetti che hanno effettuato insufficienti versamenti delle imposte dovute a saldo per il 2020 o in acconto per il 2021, relative ai modelli REDDITI 2021 e IRAP 2021, la cui scadenza del termine con la maggiorazione dello 0,4% era il 30.7.2021, possono regolarizzare le violazioni applicando la sanzione ridotta dell'1,5%, oltre agli interessi legali. Successivamente alla scadenza in esame, il ravvedimento: • se effettuato entro il 28.10.2021, comporta l'applicazione della sanzione ridotta dell'1,67%, oltre agli interessi legali; • se effettuato dopo il 28.10.2021 ed entro il 30.11.2022, comporta l'applicazione della sanzione ridotta del 3,75%, oltre agli interessi legali. Se entro il 30.7.2021 non è stato effettuato alcun versamento, il ravvedimento operoso va effettuato: • con riferimento alla scadenza "ordinaria" del 30.6.2021, per il versamento senza la maggiorazione dello 0,4%; • applicando la sanzione ridotta dell'1,67% (entro il 28.9.2021), ovvero la sanzione ridotta del 3,75% (dopo il 28.9.2021 ed entro il 30.11.2022), oltre agli interessi legali.
30.8.2021	Registrazione contratti di locazione	Le parti contraenti devono provvedere: • alla registrazione dei nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di agosto 2021 e al pagamento della relativa imposta di registro;

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		• al versamento dell'imposta di registro anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di agosto 2021.
segue		Per la registrazione è obbligatorio utilizzare il "modello RLI" approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 19.3.2019 n. 64442. Per il versamento dei relativi tributi è obbligatorio utilizzare il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), indicando gli appositi codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate.
30.8.2021	Proroga regime agevolato lavoratori "impatriati"	I lavoratori dipendenti o autonomi "impatriati", già beneficiari del regime agevolato al 31.12.2019, devono effettuare il versamento di un importo pari al 10% o al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta 2020, per prorogare di ulteriori cinque periodi d'imposta l'applicazione del regime speciale, in presenza delle previste condizioni. Entro il termine in esame i lavoratori dipendenti devono anche richiedere l'applicazione dell'agevolazione al datore di lavoro, mediante una richiesta scritta.
31.8.2021	Versamento rata per la "rottamazione delle cartelle" sospesa per l'emergenza COVID-19	I soggetti con carichi affidati agli Agenti della Riscossione tra l'1.1.2000 e il 31.12.2017, che hanno aderito alla definizione agevolata delle cartelle di pagamento, degli accertamenti esecutivi e degli avvisi di addebito (c.d. "rottamazione-*ter*"), devono effettuare il versamento della rata scaduta il 31.5.2020, che era stata sospesa a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.
31.8.2021	Versamento rate imposte e contributi	I soggetti non titolari di partita IVA devono versare, con applicazione dei previsti interessi, in relazione ai saldi e agli acconti di imposte e contributi derivanti dai modelli REDDITI 2021, la terza rata, se la prima rata è stata versata entro il 30.6.2021 o il 30.7.2021.
31.8.2021	Dichiarazione e versamento IVA regime "IOSS"	I soggetti passivi che hanno aderito al regime speciale "IOSS" devono presentare all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, la dichiarazione relativa al mese di luglio 2021 riguardante le vendite a distanza di beni importati: • non soggetti ad accisa; • spediti in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro; • destinati ad un consumatore in uno Stato membro dell'Unione europea. Entro il termine in esame deve essere versata anche l'IVA dovuta in base alla suddetta dichiarazione, secondo le aliquote degli Stati membri in cui si considera effettuata la cessione.
2.9.2021	Contributo a fondo perduto "alternativo"	Gli esercenti attività d'impresa, arte o professione e i titolari di reddito agrario, con ricavi o compensi 2019 non superiori a 10 milioni di euro, salve le previste e-

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		sclusioni, devono presentare all'Agenzia delle Entrate l'istanza di concessione del previsto contributo a fondo perduto "alternativo" per sostenere i soggetti colpiti
segue		dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, in presenza di calo del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 30% nel periodo dall'1.4.2020 al 31.3.2021 rispetto al periodo dall'1.4.2019 al 31.3.2020. L'istanza va presentata: • mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate ovvero mediante il servizio *web* disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del relativo sito Internet; • direttamente o tramite un intermediario abilitato.
6.9.2021	Contributo a fondo perduto per riduzione canone di locazione	I locatori di immobili ad uso abitativo devono presentare all'Agenzia delle Entrate l'istanza di concessione del previsto contributo a fondo perduto in caso di riduzione del canone di locazione dell'immobile, ubicato in un Comune ad alta tensione abitativa, che costituisce l'abitazione principale del locatario, in relazione ai contratti di locazione in essere al 29.10.2020. L'istanza va presentata: • mediante l'apposito servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate; • direttamente o tramite un intermediario abilitato.