



## LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE  
INFORMATIVA

### Notiziario mensile

Marzo 2021

### NEWS

#### FISCO

#### **RIDUZIONE DEL CANONE PER COVID-19 COMPATIBILE CON LA CEDOLARE SECCA**

L'inserimento nel **contratto di locazione**, in maniera automatica e temporanea, di una clausola di riduzione del canone dovuta all'emergenza Covid-19 **non contrasta** con l'eventuale regime della cedolare secca adottato dal locatore (art. 3 c. 11 D. Lgs. 23/2011).

Nel caso di specie la clausola è prevista da un Accordo territoriale delle locazioni abitative, sottoscritto dalle associazioni di categoria dei proprietari e degli inquilini, che ne prevede l'inserimento nella bozza di contratto solo nella ipotesi in cui le parti abbiano convenuto un canone **effettivo superiore al 90% del canone massimo** della rispettiva fascia di oscillazione. Si tratta, in particolare, di una riduzione eccezionale e temporanea, applicabile solo sino alla scadenza del sesto mese a decorrere dalla data del deposito dell'Accordo.

L'istante chiede se l'applicazione della riduzione contrasti con il regime della cedolare secca, ai sensi del quale risulta sospesa, per un periodo corrispondente alla durata dell'opzione, la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone (anche se prevista dal contratto a qualsiasi titolo).

In ragione della **situazione emergenziale** che giustifica l'inserimento, in maniera automatica e temporanea, della clausola nei contratti di locazione, allo scopo di tutelare entrambe le parti contrattuali, l'AE ha ritenuto che il **regime della cedolare secca non sia impedito** dall'eventuale efficacia della clausola. Tale conclusione prescinde dalla circostanza che la clausola venga inserita direttamente all'interno del contratto o sia prevista in autonoma scrittura privata, da sottoscrivere e registrarsi contestualmente al contratto di locazione.

Risp. AE 9 marzo 2021 n. 165  
art. 3 c. 11 D. Lgs. 23/2011

#### **BILANCI: LE PECULIARITA' DELLA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA**

La Circ. Assonime 5 marzo 2021 n. 6 analizza la **rivalutazione dei beni d'impresa** ai sensi dell'art. 110 DL 104/2020 conv. in L. 126/2020 (c.d. Decreto Agosto).

Tale disciplina, pur essendo modellata sulle precedenti leggi di rivalutazione, presenta diverse novità fra le quali, Assonime segnala, in particolare:

a) la possibilità di effettuare una rivalutazione **anche ai soli fini civilistici**: è cioè possibile beneficiare dei positivi effetti patrimoniali della rivalutazione senza versare alcuna imposta sostitutiva;

- b) la facoltà di operare la rivalutazione **anche per singolo bene**, senza dover procedere necessariamente per categorie omogenee, come in passato;
- c) nel caso di opzione per il riconoscimento fiscale della rivalutazione, l'aliquota prevista del 3% è notevolmente ridotta rispetto a quelle del passato. Si pensi per esempio, alla rivalutazione ai sensi della legge di bilancio 2020 (art. 1 cc. 696 - 704 L. 160/2019) che prevedeva un'aliquota del 12% per i beni ammortizzabili e del 10% per quelli non ammortizzabili;
- d) la decorrenza del riconoscimento dei **maggiori valori affrancati** a partire dall'esercizio successivo a quello della rivalutazione, effetto prima differito a partire dal terzo esercizio successivo.

Tuttavia, nel caso di realizzo di un bene rivalutato (tramite cessione, assegnazione ai soci o destinazione a finalità estranee all'impresa) prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello della rivalutazione, le plusvalenze/minusvalenze sono determinate sulla base dei valori esistenti prima della rivalutazione e l'imposta sostitutiva nel frattempo versata sui beni ceduti viene riaccreditata come credito di imposta.

Circ. Assonime 5 marzo 2021 n. 6  
art. 110 DL 104/2020 conv. in L. 126/2020  
art. 1 cc. 696 - 704 L. 160/2019

## **FALLIMENTO E CESSIONE DEL CREDITO DI OPERAZIONI NON FATTURATE**

Nell'eventualità di una **cessione del credito di operazioni non ancora fatturate** da parte della fallita società cedente ad altra società **anch'essa fallita, il curatore della cedente mantiene l'obbligo di emettere la fattura** (permanendo in vita il fallimento, oppure riaprendo a posteriori una nuova partita IVA), mentre la debitrice cessionaria avrà l'onere di ricorrere **all'autofatturazione** quale forma di regolarizzazione, solo a fronte dell'omessa fatturazione da parte del curatore stesso. Detta disposizione è incardinata, infatti, nel sistema sanzionatorio e ha **natura eccezionale**, presupponendo l'inadempienza del cedente/prestatore.

Nella fattispecie in esame, poiché il pagamento del credito ammesso al passivo del fallimento della ceduta avverrà nei confronti del cessionario al momento del riparto dell'attivo fallimentare deve ritenersi che in tale momento:

1. l'operazione potrà intendersi effettuata, con la conseguente nascita dell'obbligo di emissione della fattura da parte del cedente (prestatore di servizi);
2. sorgerà in capo al cedente l'obbligo del versamento dell'IVA (cfr. Circ. AE 15 febbraio 2013 n. 1/E, par. 3.1).

La cessionaria dovrà comunicare alla cedente la data di esecuzione del pagamento effettuato in suo favore dal ceduto, per consentire alla stessa l'effettuazione dei sopra detti adempimenti.

In seguito alla cessione del credito, laddove il tribunale decida, in via cautelativa, di non disporre la cancellazione dal registro delle imprese della società cedente fallita, **l'istante avrà la possibilità di assolvere gli obblighi fiscali secondo le regole ordinarie**.

Diversamente, se il tribunale dovesse disporre la cancellazione della società, cui consegue la chiusura della relativa partita IVA, l'AE ritiene che, a seguito del pagamento al cessionario delle somme dovute dalla ceduta, derivanti dal riparto fallimentare della stessa, il curatore dovrà procedere **all'apertura di una nuova partita IVA** per la cedente.

Risp. AE 8 marzo 2021 n. 163  
Circ. AE 15 febbraio 2013 n. 1/E par. 3.1

## EROGAZIONI LIBERALI ANTI COVID-19: DETRAZIONE IVA

Con riferimento alle **erogazioni liberali nell'ambito della gestione dell'emergenza epidemiologica Covid-19**, il soggetto passivo donante realizza nel 2020 **un'operazione esente**, senza pregiudizio per la detrazione, né specifica né in base al pro-rata.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un chiarimento in tema di **donazione di beni** nell'ambito della gestione del Covid-19, rispondendo al quesito posto da una fondazione che aveva realizzato una struttura all'interno di un ospedale destinata al trattamento del Covid-19, cedendo a titolo di erogazione liberale alcuni moduli strutturali amovibili e alcuni impianti.

Ricordando che l'art. 66 c. 3 DL 18/2020 conv. in L. 27/2020 (Decreto Cura Italia) ha previsto una **detrazione dall'imposta lorda sul reddito uguale al 30%** (per un importo non superiore a 30.000 euro) **per le erogazioni liberali in denaro e in natura** a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid-19, effettuate nell'anno 2020, l'AE ha commentato che la disposizione, la quale disciplina specificamente solo l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, va necessariamente inquadrata nel contesto dei principi generali in cui si collocano le erogazioni liberali, ai fini IVA.

L'art. 2 c. 2 DPR 633/72 prevede che siano considerate cessioni di beni, tra l'altro, anche “le cessioni gratuite di beni, ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 50 e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'art. 19 DPR 633/72”.

Sono esenti dall'imposta le cessioni fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS.

L'AE ritiene che il soggetto passivo donante, limitatamente all'anno 2020, **realizzi un'operazione esente, senza pregiudizio in termini di detrazione, né specifica né in base al pro-rata**. Una diversa interpretazione rischia di vanificare l'effetto utile della disposizione, consistente nell'evitare che le attività donanti debbano sostenere anche l'onere dell'IVA sugli acquisti.

Per quanto concerne l'efficacia temporale del beneficio introdotto dal Decreto Cura Italia, l'AE ritiene che, sebbene tale disposizione sia stata introdotta con **decorrenza 7 giugno 2020**, il beneficio debba riguardare gli **acquisti effettuati a partire dal 1° gennaio 2020**; tale circostanza trova peraltro conferma sia nel tenore letterale della norma sia per coerenza con quanto prevede l'art. 66 che fa espressamente riferimento alle "erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nell'anno 2020".

Sotto il profilo oggettivo, nel caso in esame i beni oggetto di trasferimento a titolo di liberalità erano evidentemente destinati al contenimento e alla gestione dell'emergenza epidemiologica connessa alla pandemia in corso e, quindi, rientravano nella categoria di beni la cui destinazione liberale è agevolata.

Risp. AE 4 marzo 2021 n. 150

art. 66 c. 3 DL 18/2020 conv. in L. 27/2020

art. 2 c. 2 DPR 633/72

art. 19 DPR 633/72

Decreto Cura Italia

## CESSIONE DI AZIENDA O CESSIONE DI SINGOLI BENI: ELEMENTI DI DISTINZIONE

L'operazione avente ad oggetto una pluralità di elementi patrimoniali isolati, di per sé non idonei a proseguire/svolgere in modo autonomo un'attività produttiva, è qualificabile come **cessione di singoli beni e non come cessione di ramo d'azienda**. Di conseguenza, rientra nel campo di

applicazione dell'IVA e non beneficia dell'esenzione prevista per le cessioni di aziende e di singoli rami d'azienda.

### **Il caso di specie**

La fattispecie ha ad oggetto la cessione tra due banche appartenenti al medesimo Gruppo di 12 finanziamenti attivi (con i relativi derivati di copertura), di 28 derivati stipulati con la clientela (con i relativi derivati di copertura) e della partecipazione rappresentativa del 3,11% del capitale di un istituto, nonché la cessione di 21 titoli obbligazionari a favore della branch della controllante della cessionaria.

### **Le indicazioni delle Entrate**

Per l'AE non sono riscontrabili gli elementi che integrano la cessione di una struttura organizzativa aziendale, in quanto l'operazione, considerata nel suo complesso, **ha ad oggetto una pluralità di elementi patrimoniali isolati**. In particolare, le cessioni di cui trattasi non comportano alcun trasferimento, diretto o indiretto, dal cedente al cessionario, di alcun contratto di lavoro subordinato, alcun contratto di lavoro parasubordinato o di collaborazione ed alcun contratto di consulenza, di prestazione d'opera o simili e non realizzano il trasferimento, diretto o indiretto, dal cedente al cessionario della proprietà, di altri diritti reali di godimento o di diritti obbligatori relativi ad alcun bene materiale o immateriale. Tale conclusione è direttamente confermata dalla programmata sottoscrizione di un contratto di servizi in virtù del quale la cedente si impegnerebbe a fornire alla cessionaria tutti i servizi necessari alla gestione degli elementi patrimoniali trasferiti (gestione dei rapporti con le controparti, gestione della tesoreria, rendicontazione, ecc.).

Risp. AE 4 marzo 2021 n. 149

## **TRASFERIMENTO TITOLI PER DECESSO DEL COINTESTATARIO FIDUCIARIO: PLUSVALENZA**

Salvo che il trasferimento dei titoli avvenga per donazione o successione, dal punto di vista fiscale **il trasferimento dei titoli o il cambio di intestazione del dossier titoli è equiparato alla cessione degli stessi strumenti al valore di mercato**. Le considerazioni valgono anche nell'ipotesi di trasferimento dei titoli da un dossier cointestato a un dossier intestato a uno solo dei depositanti originari, considerato che si verifica comunque un cambio di intestazione. Quando il cambio di intestazione del deposito titoli non deriva da manifestazione di volontà del coniuge superstite, ma è una conseguenza della morte dell'altro cointestatario, **il trasferimento su un conto intestato al superstite del 50% dei titoli - non caduto in successione - non può essere assimilato ad una cessione**.

Il caso di specie analizzato dall'AE rientra in questo perimetro applicativo. In particolare, il mandato ha ad oggetto un deposito titoli presso una banca estera e i fiduciari mandanti all'apertura del rapporto hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del c.d. regime del risparmio amministrato in relazione ai redditi diversi (art. 6 c. 1 D. Lgs. 461/97). Per effetto di tale opzione, la Fiduciaria è tenuta all'applicazione dell'imposta sostitutiva del 26% su ciascuno dei redditi diversi realizzati dal contribuente (art. 67 TUIR). Il regime, inoltre, considera cessione a titolo oneroso fiscalmente rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva anche il trasferimento di titoli, quote, certificati o rapporti a rapporti di custodia o amministrazione, intestati a soggetti diversi dagli intestatari del rapporto di provenienza, nonché ad un rapporto di gestione, salvo che il trasferimento non sia avvenuto per successione o donazione. In tal caso, la plusvalenza, il provento, la minusvalenza o la perdita realizzate mediante il trasferimento sono determinate con riferimento al valore, calcolato secondo i criteri previsti dal valore normale, alla data del trasferimento, dei rapporti trasferiti.

In relazione al mandato **cointestato tra due coniugi**, la fiduciaria chiede chiarimenti sulla corretta modalità di applicazione di detta disciplina **laddove uno dei due cointestatari muoia** (es. il marito)

e, pertanto, i beni presenti nel deposito titoli sottostante il mandato cointestato debbano essere trasferiti alla moglie, intestataria superstite, per la quota parte del 50% ad essa riferibile. In particolare, l'istante chiede se il trasferimento del 50% del mandato debba essere considerato fiscalmente rilevante o se lo stesso possa avvenire senza applicazione dell'imposta.

L'AE chiarisce che il **cambio di intestazione del deposito titoli non deriva da una manifestazione di volontà del coniuge superstite ma è una conseguenza della morte** dell'altro cointestataria: il trasferimento su un conto intestato al coniuge superstite del 50% dei titoli **non può essere quindi assimilato ad una cessione**. Il valore di carico dei titoli non cambia rispetto a quello del deposito di provenienza, in quanto sarà costituito dal costo o valore di acquisto originario o in caso di pluralità di titoli, quote, certificati o rapporti appartenenti a categorie omogenee, si assume come costo o valore di acquisto il costo o valore medio ponderato relativo a ciascuna categoria dei predetti titoli come rilevato nel rapporto di provenienza.

Risp. AE 8 marzo 2021 n. 159  
art. 6 c. 1 D. Lgs. 461/97  
art. 67 TUIR

### **CESSIONE INTRAUE: PROVA DEL TRASPORTO IN BASE ALLA VECCHIA PRASSI**

In tema di **onere documentale** riguardante le cessioni intracomunitarie di beni, la presunzione relativa circa l'avvenuto trasporto di beni in ambito comunitario, introdotta dal Regolamento IVA a partire dal 1° gennaio 2020 per uniformare i criteri in territorio UE, non preclude agli Stati membri l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori, eventualmente più flessibili della citata presunzione (art. 45 bis Reg. UE 282/2011). In particolare, in tutti i casi in cui non si renda applicabile la **presunzione comunitaria** – in quanto la documentazione in possesso del contribuente non risponde ai requisiti previsti dalla medesima - può continuare a **trovare applicazione la prassi nazionale anche adottata prima dell'entrata in vigore della disciplina comunitaria**. Resta inteso, ad ogni modo, che la prassi interna individua documenti la cui idoneità a provare l'avvenuto trasporto comunitario è comunque soggetta alla valutazione, caso per caso, dell'amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, sono state ritenute applicabili le indicazioni fornite in merito alla conservazione della documentazione attestante la prova del trasporto o della spedizione del bene da parte del fornitore, alla sua esibizione nonché alla tempistica dell'acquisizione della stessa (Ris. AE 25 marzo 2013 n. 19/E). In particolare, la prassi richiamata ritiene che costituisce un mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario). Risulta ammissibile anche **l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore**, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato e ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro (Risp. AE 8 aprile 2019 n. 100).

Risp. AE 3 marzo 2021 n. 141  
art. 45 bis Reg. UE 282/2011  
Risp. AE 25 marzo 2013 n. 19/E  
Risp. AE 8 aprile 2019 n. 100

## **CESSIONE DIRITTI D'IMMAGINE DEL NON RESIDENTE: TRATTAMENTO FISCALE**

I compensi erogati da un'impresa cinematografica a un'attrice residente in Spagna relativi alla cessione dei diritti esclusivi di sfruttamento e di utilizzazione economica dei diritti d'immagine per la prestazione artistica abituale svolta in Italia (recitazione nel film) **sono redditi di lavoro autonomo**.

Tali redditi **sono fiscalmente rilevanti in Italia**, in quanto luogo di svolgimento delle riprese del film e soggetti alla ritenuta alla fonte del 30% (di cui all'art. 25 DPR 600/73). A nulla rileva il luogo in cui è esercitata l'attività di sfruttamento economico del diritto all'immagine.

Si osserva che i compensi percepiti da un artista dello spettacolo, in deroga rispetto a quanto previsto per professionisti indipendenti e lavoratori subordinati, **sono imponibili nello Stato in cui le prestazioni artistiche sono rese** (art. 17 L. 663/80, Convenzione contro le doppie imposizioni fra Italia e Spagna). Spesso gli artisti ritraggono una parte sostanziale del compenso come corrispettivo per l'uso o la concessione in uso dei loro diritti d'immagine (c.d. *image rights*). La riconducibilità di tali compensi al citato art. 17 dipende dalla connessione degli stessi alla prestazione professionale dell'artista. Nel caso di specie, la concessione del diritto d'immagine è vincolata alla produzione cinematografica, rispetto alla quale ha natura accessoria e strumentale, quindi rientra nell'art. 17.

Risp. AE 3 marzo 2021 n. 139

art. 25 DPR 600/73

art. 17 L. 663/80

## **RIMBORSI PARZIALI DI QUOTE FIA: DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE**

In caso di **rimborsi parziali di quote di fondi di investimento alternativi (FIA)** italiani acquistate per atto inter vivos o mortis causa, la SGR deve determinare la base imponibile dei proventi da assoggettare alla **ritenuta alla fonte del 26%**, considerando il costo medio ponderato o di acquisto delle quote stesse da parte degli investitori.

Per la determinazione dei redditi di capitale derivanti dalla partecipazione ad OICR italiani ed esteri, occorre fare riferimento ai valori effettivi di acquisto e vendita, tramite la **differenza** tra:

- 1) il valore effettivo di riscatto, liquidazione o cessione delle quote e azioni;
- 2) il costo medio ponderato delle quote o azioni.

Si considerano cessioni anche i **trasferimenti delle relative quote o azioni a rapporti di custodia**, amministrazione o gestione intestati a soggetti diversi dagli intestatari dei rapporti di provenienza che avvengono a causa di successione o donazione.

Ricorda l'Agenzia delle Entrate che, in caso di successione, per determinare l'eventuale reddito di capitale imponibile, l'erede assume come costo fiscalmente rilevante delle quote o azioni, il valore delle stesse risultante alla data di apertura della successione, essendo questo il momento rilevante ai fini dell'imposizione.

Risp. AE 19 marzo 2021 n. 197

## PAGAMENTO DELLA RETRIBUZIONE CON MEZZI TRACCIABILI: NON HA RILEVANZA LA DICHIARAZIONE DEL LAVORATORE

Se il datore di lavoro non è in grado di fornire la documentazione attestante il pagamento della retribuzione con strumenti tracciabili, non rileva la dichiarazione del lavoratore che afferma di non essere stato pagato in contanti.

I datori di lavoro possono corrispondere la retribuzione **unicamente attraverso strumenti di pagamento tracciabili** (art. 1 c. 910-914 L. 205/2017), mentre è **vietato il pagamento in contanti**. Nemmeno la firma apposta dal lavoratore sulla busta paga costituisce prova dell'avvenuto pagamento della retribuzione.

Alla luce di quest'ultima indicazione non è possibile, in assenza di un documento che attesti la tracciabilità del pagamento, dare rilevanza alla dichiarazione resa dal lavoratore che affermi di essere stato pagato tramite uno dei mezzi consentiti (e, quindi, non in contanti): l'osservanza dell'obbligo previsto dalla Legge è connesso **all'effettiva tracciabilità** delle operazioni di pagamento ed alla loro possibile verifica da parte degli Organi di vigilanza.

Gli Ispettori, in caso di pagamento dubbio, possono sempre attivarsi per le verifiche presso gli Istituti di credito, differenziate a seconda del sistema di pagamento adottato, per escludere la corresponsione della retribuzione in contanti direttamente al lavoratore.

art. 1 c. 910-914 L. 205/2017

Nota INL 22 marzo 2021 n. 473

## IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti interpretativi in merito al funzionamento dell'imposta **sui servizi digitali (cd. web tax)** introdotta dalla L. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019).

### **Ambito soggettivo**

La norma individua l'ambito di applicazione soggettivo dell'imposta sui servizi digitali, caratterizzato da un **duplice criterio identificativo**: lo svolgimento di attività d'impresa ed il contestuale superamento di due soglie dimensionali.

- **Svolgimento di attività d'impresa**. In linea teorica, possono assumere la qualifica di soggetti passivi dell'imposta in esame le società, gli enti commerciali e non commerciali (questi ultimi limitatamente all'attività commerciale svolta) e le persone fisiche che svolgono attività imprenditoriale. Non viene, invece, richiesta alcuna particolare qualificazione per il soggetto committente, ossia il fruitore del servizio (o utente), che potrebbe rivestire qualunque forma e operare in qualità sia di soggetto economico, sia di privato consumatore.

- **Superamento delle soglie dimensionali**. Il secondo criterio di individuazione dei soggetti passivi dell'imposta attiene al superamento di soglie dimensionali, richiedendo che l'esercente l'attività d'impresa, singolarmente o a livello di gruppo, consegua:

a) un ammontare complessivo di ricavi ovunque realizzati **non inferiore a € 750.000.000** ("prima soglia");

b) un ammontare di ricavi derivanti da servizi digitali realizzati nel territorio dello Stato non inferiore a **€ 5.500.000** ("seconda soglia").

### **Base imponibile**

L'imposta si ottiene applicando **l'aliquota del 3% ai ricavi imponibili**. A tal fine rilevano i corrispettivi percepiti nel corso dell'anno solare da ciascun soggetto passivo dell'imposta. I ricavi imponibili sono assunti al lordo dei costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali e al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette.

## **Criteri di collegamento con il territorio dello Stato**

Per determinare se i ricavi imponibili siano tassabili in Italia si ha riguardo alla localizzazione dell'utente. In linea generale, i ricavi sono imponibili se l'utente del servizio digitale da cui sono generati è localizzato nel territorio dello Stato.

- **Localizzazione del dispositivo.** L'indirizzo IP, espressamente richiamato anche nella norma primaria, è un codice numerico che viene assegnato a un'interfaccia che identifica l'*host* di rete, che può essere un personal computer, uno smartphone, un tablet, un router o anche un elettrodomestico. Sebbene la localizzazione tramite indirizzo IP non raggiunga un livello di precisione tale da individuare l'esatta posizione del dispositivo, si tratta di un criterio che consente, comunque, di collegare il dispositivo con il territorio dello Stato. Il criterio di localizzazione basato sull'IP, tuttavia, non è l'unico ammesso dalla normativa italiana per stabilire la **geolocalizzazione del dispositivo**. Ulteriori criteri di geolocalizzazione sono quello basato sul GPS e quello basato sulle stazioni radio base. Vi sono infine anche sistemi che giungono a tale risultato sulla base di metodi induttivi. La localizzazione, infatti, può essere dedotta dalle informazioni personali dell'utente a disposizione dell'impresa.

- **Criteri di collegamento rilevanti in relazione a ciascun servizio digitale.** Il momento rilevante per stabilire il collegamento territoriale coincide con la comparsa della pubblicità mirata sul dispositivo di un utente nel corso dell'anno solare, momento nel quale se il dispositivo è localizzato in Italia, il ricavo derivante dal servizio è soggetto all'imposta sui servizi digitali.

### **Termini di versamento**

I termini per il versamento dell'imposta e per la presentazione della relativa dichiarazione, originariamente fissati al 16 febbraio ed al 31 marzo dell'anno solare successivo a quello in cui si verifica il presupposto per l'applicazione dell'imposta, **sono stati fissati al 16 maggio per il versamento dell'imposta ed al 30 giugno per la presentazione della relativa dichiarazione** (art. 5 c. 15 DL 41/2021). Il differimento si applica anche ai termini che, in sede di prima applicazione della norma, erano stati prorogati al 16 marzo 2021, per quanto concerne i primi versamenti, ed al 30 aprile 2021, per la presentazione della dichiarazione.

Circ. AE 23 marzo 2021 n. 3/E

L. 145/2018

art. 5 c. 15 DL 41/2021

## **SOGGETTI NON RESIDENTI E GESTIONE RIMBORSO DELLE IMPOSTE**

Non sempre, in tema di rimborsi delle imposte dirette dei soggetti non residenti, la competenza è del Centro operativo di Pescara. Tuttavia, laddove il contribuente dovesse inoltrare **l'istanza di rimborso ad un Ufficio non competente**, sarà cura di quest'ultimo provvedere alla trasmissione della richiesta alla struttura preposta. I contribuenti possono quindi sempre confidare sul fatto che, anche in caso di errore, **l'Ufficio competente alla trattazione dei rimborsi sarà comunque individuato e coinvolto**.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito due Risposte in materia, ricordando che sono attribuite al Centro operativo di Pescara soltanto alcune specifiche competenze (cfr. Prov. AE 27 febbraio 2002 n. 21185 e Prov. AE 7 dicembre 2001 n. 18939). Questa scelta è dettata dalla necessità di non convogliare sul COP tutte le richieste di rimborso avanzate da soggetti non residenti, derivanti da qualsiasi fonte di reddito.

Il Fisco ha ricordato, in via generale, che le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno **il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte**.

Quelle non residenti, hanno il domicilio fiscale **nel Comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più comuni, in quello in cui si è prodotto il reddito più elevato**. I soggetti diversi dalle persone fisiche hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si trova la **loro sede legale** o, in mancanza, **la sede amministrativa**; se anche questa manchi, essi hanno il domicilio fiscale nel Comune ove è stabilita una **sede secondaria o una stabile organizzazione** e, in mancanza, **nel**



**Comune in cui esercitano prevalentemente la loro attività. L'individuazione del domicilio fiscale** porta con sé quella **dell'Ufficio territorialmente competente al controllo della dichiarazione** presentata dal soggetto ed alla valutazione (con successiva eventuale erogazione) dei rimborsi (art. 58 DPR 600/73).

Risp. AE 23 marzo 2021 n. 202

Risp. AE 23 marzo 2021 n. 203

Provv. AE 27 febbraio 2002 n. 21185

Provv. AE 7 dicembre 2001 n. 18939

art. 58 DPR 600/73

### **CREDITO IRES ANTE CONSOLIDATO: TRASFERIMENTO CON L'INTEGRATIVA**

Il **credito IRES**, maturato dalla controllante nel periodo d'imposta precedente all'esercizio dell'opzione per il consolidato fiscale nazionale, **può essere trasferito ed utilizzato in compensazione verticale** con la maggiore imposta dovuta dal gruppo.

Le eccedenze d'imposta pregresse (o quelle risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate dai soggetti che hanno optato per il consolidato con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello da cui ha effetto la tassazione di gruppo e riportate a nuovo) possono essere utilizzate dalla società o ente controllante o, alternativamente dalle società, cui competono. La norma consente, quindi, a ciascuna delle società che hanno **esercitato l'opzione** per il regime di cui agli artt. 117 e s. TUIR di **trasferire il credito maturato ante consolidato** affinché lo stesso sia utilizzato dalla consolidante in compensazione verticale con il debito IRES del gruppo.

Il trasferimento deve essere consentito **anche in sede di presentazione di dichiarazione integrativa** (sempreché, ovviamente, il credito maturato prima dell'esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo sia ancora disponibile al momento di effettuazione dell'integrazione).

L'AE è dunque dell'avviso che **l'istante possa presentare le dichiarazioni integrative** dei modelli Redditi SC e CNM al fine di:

- 1) **rideterminare** la propria base imponibile IRES (quale effetto dell'adeguamento della metodologia di calcolo degli importi fiscalmente rilevanti delle commissioni scalari ai criteri individuati in sede di adesione);
- 2) **trasferire** al gruppo la maggiore base imponibile rideterminata e il credito IRES dalla stessa maturato ante consolidato;
- 3) **compensare** la maggiore imposta dovuta dal consolidato con il credito IRES trasferito, senza corresponsione di interessi.

Risp. AE 23 marzo 2021 n. 201

artt. 117 e s. TUIR

### **ACE NEL CONSOLIDATO: PRIORITARIO L'UTILIZZO DI PERDITE E CREDITI D'IMPOSTA**

Nell'ambito del **regime del consolidato**, in presenza di crediti d'imposta in scadenza, di perdite pregresse e di eccedenze ACE, deve ritenersi corretto utilizzare prioritariamente le perdite ed i crediti d'imposta rispetto all'ACE, usufruendo della **facoltà di riportare l'eccedenza** eventualmente non trasferita nel gruppo **"per incapacienza" in capo alla consolidata nei periodi di imposta successivi** (ferma restando la possibilità di utilizzarla come credito d'imposta IRAP).

Il principio trova applicazione anche **in assenza di perdite pregresse** e discende dal combinato disposto della disciplina che consente il prioritario utilizzo di eventuali crediti d'imposta rispetto alle perdite pregresse (art. 84 TUIR) e della disciplina che stabilisce il prioritario utilizzo delle perdite rispetto all'ACE (art. 1 DL 201/2011). Con la conseguenza che l'utilizzo dei crediti d'imposta deve considerarsi prioritario anche rispetto all'ACE.

Sul punto, si ricorda, che per le società e per gli enti che partecipano al regime del consolidato nazionale, l'importo corrispondente al **rendimento che supera il reddito complessivo netto** dichiarato è ammesso in **deduzione dal reddito complessivo globale netto di gruppo** dichiarato fino a concorrenza dello stesso.

**L'eccedenza che non trova capienza a livello di gruppo ritorna in capo alla singola consolidata.** Al riguardo, nella relazione illustrativa al Decreto ACE viene specificato che l'eccedenza maturata sui singoli partecipanti al consolidato va prioritariamente, e nei limiti del reddito del gruppo, attribuita alla fiscal unit (cd. obbligo di trasferimento delle eccedenze). Ciò posto, sia per il soggetto singolo sia per i soggetti aderenti al regime del consolidato, il meccanismo di funzionamento dell'agevolazione prevede che l'ACE (tanto con riferimento all'incremento di capitale proprio di periodo quanto, ovviamente, all'eccedenza formatasi nel periodo di imposta precedente) riduce il reddito complessivo già decurtato delle perdite pregresse.

art. 84 TUIR

art. 1 DL 201/2011

Princ. dir. AE 23 marzo 2021 n. 7

## REGIME IMPATRIATI: QUANDO E COME ESERCITARE L'OPZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito, con il Prov. AE 3 marzo 2021 n. 60353 le modalità di esercizio dell'opzione ai fini della proroga del regime previsto per i lavoratori impatriati, da parte dei lavoratori dipendenti e dei lavoratori autonomi.

In particolare i cittadini che siano stati iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o che siano cittadini di Stati membri dell'Unione europea, che hanno già trasferito la residenza **prima del 30 aprile 2019** e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime della **proroga per ulteriori cinque periodi** d'imposta del regime speciale per i lavoratori impatriati con una tassazione del 50% del reddito ovvero del 10% in presenza dei requisiti, possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 5 c. 1 lett. c) DL 34/2019.

L'esercizio dell'opzione mediante il versamento, in un'unica soluzione, di un importo pari al 5 o al 10 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

Precisamente deve essere versato:

- un **importo pari al 10% dei redditi** di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenni, anche in affidamento preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà;

- un **importo pari al 5% dei redditi** di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno tre figli minorenni, anche in affidamento preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro 18 mesi dalla data di effettuazione del versamento, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. L'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

L'importo deve essere versato mediante il modello di pagamento F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione, **entro il 30 giugno dell'anno successivo** a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione. I soggetti per cui tale periodo si è concluso il 31 dicembre 2020, effettuano il versamento **entro il 30 agosto 2021** (180 giorni dalla pubblicazione del presente provvedimento). I termini che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

### **Comunicare l'opzione**

I lavoratori dipendenti devono presentare al datore di lavoro una **richiesta scritta** entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione e, per i lavoratori per cui tale periodo si è concluso il 31 dicembre 2020, entro 180 giorni dalla data di pubblicazione del presente provvedimento.

La richiesta deve essere sottoscritta dal lavoratore dipendente e deve contenere:

1. nome, cognome e data di nascita;
2. il codice fiscale;
3. l'indicazione che prima del 30 aprile 2019 la residenza è stata trasferita in Italia;
4. l'indicazione della permanenza della residenza in Italia alla data di presentazione della richiesta;
1. l'impegno a comunicare tempestivamente al datore di lavoro ogni variazione della residenza o del domicilio, rilevante per l'applicazione del beneficio medesimo da parte del datore di lavoro;
2. i dati identificativi dell'unità immobiliare di tipo residenziale acquistata direttamente dal lavoratore ovvero dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà e la relativa data di acquisto; ovvero l'impegno a comunicare tali dati entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, se ne diviene proprietario entro tale ultimo termine;
3. il numero e la data di nascita dei figli minorenni, anche in affidato preadottivo, alla data di effettuazione del versamento;
4. l'anno di prima fruizione del regime speciale per i lavoratori impatriati;
5. l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione, relativi al periodo d'imposta precedente a quello dell'esercizio dell'opzione;
6. gli estremi del versamento.

I soggetti che esercitano un'attività di lavoro autonomo comunicano l'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale hanno effettuato il versamento.

### **Sostituti d'imposta**

A partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui ricevono la richiesta, i sostituti d'imposta:

1. operano le ritenute sul 50 per cento delle somme e valori imponibili di cui all'art. 51 TUIR, nel caso di lavoratori che al momento dell'esercizio dell'opzione abbiano comunicato almeno un figlio minorenne, anche in affidato preadottivo, o che siano divenuti proprietari di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia successivamente al trasferimento o nei dodici mesi precedenti al trasferimento ovvero che ne divengano proprietari entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione;
2. operano ritenute limitatamente al 10 per cento del loro ammontare nel caso di lavoratori che, al momento dell'opzione, abbiano comunicato almeno tre figli minorenni o a carico anche in affidato preadottivo, o che siano divenuti proprietari di un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia successivamente al trasferimento o nei dodici mesi precedenti al trasferimento ovvero che ne divengano proprietari entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione.

A fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro, i sostituti di imposta effettuano il **conguaglio** tra le ritenute operate e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo degli emolumenti, corrisposto a partire dal 1° gennaio dell'anno di riferimento.

Nel caso in cui il lavoratore comunichi al datore di lavoro il trasferimento fuori dall'Italia della propria residenza o del proprio domicilio, le disposizioni non saranno più applicate.

## **DECRETO SOSTEGNI: DOMANDE PER IL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**

### **A PARTIRE DAL 30 MARZO E FINO AL 28 MAGGIO 2021**

Al fine di sostenere le attività economiche danneggiate dall'emergenza da Coronavirus, il Decreto Sostegni (DL 41/2021; GU n. 22 marzo 2021 n. 70) ha introdotto all'art. 1 un nuovo **contributo a fondo perduto** destinato a sostenere le attività.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il Prov. AE 23 marzo 2021 n. 77923 con cui ha definito il contenuto informativo, le modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto.

#### **Soggetti beneficiari**

Il contributo viene **riconosciuto ai titolari di partita IVA** che esercitano attività d'impresa e di lavoro autonomo o che sono titolari di reddito agrario, e che sono residenti o stabiliti in Italia ed è commisurato **alla diminuzione del fatturato medio mensile verificatasi durante l'intero anno 2020 rispetto all'anno 2019**.

**Non possono presentare istanza** per il riconoscimento del contributo coloro che:

- abbiano **cessato** la partita IVA prima del 23 marzo 2021;
- hanno **avviato** l'attività dal 24 marzo 2021.

Per rientrare tra i soggetti beneficiari sarà necessario comunque rispondere ai seguenti requisiti:

- non aver conseguito, nell'anno 2019, un ammontare di ricavi o compensi **superiore a 10 milioni di euro**;
- avere l'importo della media mensile del fatturato e dei corrispettivi relativa all'anno 2020 **inferiore almeno del 30%** rispetto all'importo della media mensile del fatturato e dei corrispettivi relativi all'anno 2019 oppure, quando questo requisito non sussiste, aver attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019.

#### **In cosa consiste il contributo**

Il contributo a fondo perduto è una somma di denaro corrisposta dall'Agenzia delle Entrate ai soggetti che ne faranno richiesta.

In particolare, l'ammontare del contributo è determinato applicando una **diversa percentuale** alla differenza tra l'importo della media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'analogo importo dell'anno 2019.

Le percentuali previste sono le seguenti:

- 1) **60%**, se i ricavi e i compensi dell'anno 2019 sono inferiori o pari a 100.000 euro;
- 2) **50%**, se i ricavi e i compensi dell'anno 2019 superano i 100.000 euro ma non l'importo di 400.000 di euro;
- 3) **40%**, se i ricavi e i compensi dell'anno 2019 superano i 400.000 euro ma non l'importo di 1.000.000 di euro;
- 4) **30%**, se i ricavi e i compensi dell'anno 2019 superano 1.000.000 di euro ma non l'importo di 5.000.000 di euro;
- 5) **20%**, se i ricavi e i compensi dell'anno 2019 superano 5.000.000 di euro ma non l'importo di 10.000.000 di euro.

Il contributo è comunque riconosciuto per un **importo minimo di 1.000 euro** per le persone fisiche e **di 2.000 euro** per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

**L'importo massimo** del contributo è pari a **150.000 euro**.

Nel dettaglio, il calcolo del contributo deve essere effettuato nel seguente modo:

a) se la differenza tra la media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e la media mensile dell'anno 2019 è negativa ed è almeno del 30%, a tale importo (preso in valore assoluto) si applica la percentuale prevista in relazione alla fascia dei ricavi/compensi 2019, fermo restando il riconoscimento del contributo minimo se superiore;

b) per i soggetti che hanno attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019, se la differenza tra la media mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e la media mensile dell'anno 2019 è negativa ma inferiore al 30%, ovvero pari a zero o positiva, spetta l'importo minimo del contributo.

Il contributo **non sarà soggetto a tassazione**.

### **Come richiedere il contributo**

Il modello e le relative istruzioni di compilazione dell'istanza per richiedere il contributo a fondo perduto sono stati approvati, come anticipato, con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 marzo 2021.

Il contribuente deve trasmettere telematicamente l'istanza mediante:

- i canali telematici dell'AE o
- il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito internet dell'AE.

L'Istanza può essere trasmessa:

- **direttamente** dal richiedente;
- **tramite un intermediario** di cui all'art. 3 c. 3 DPR 322/98 con delega di consultazione del Cassetto fiscale del richiedente ovvero al servizio "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici" del portale "Fatture e Corrispettivi".

L'istanza deve contenere, innanzitutto, il codice fiscale del soggetto che richiede il contributo o del rappresentante legale, nel caso di richiedente diverso da persona fisica ovvero nel caso di richiedente minore o interdetto.

Gli altri dati da riportare nell'istanza sono:

- quelli attestanti il **possesso dei requisiti** previsti;
- quelli necessari per determinare l'ammontare del contributo spettante, cioè la fascia dei ricavi o compensi dell'anno 2019 e gli importi della media mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020. Tali importi devono essere inseriti anche dai soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019: in assenza di compilazione, l'importo sarà considerato pari a zero.

Il soggetto deve indicare nell'istanza se ha attivato la partita IVA successivamente al 31 dicembre 2018 e scegliere la **modalità di erogazione** del contributo barrando alternativamente:

- 1) la casella relativa all'opzione di **accredito sul conto corrente**, in tal caso dovrà indicare anche l'IBAN relativo ad un conto corrente a lui intestato (o cointestato);

**attenzione:** occorre porre la massima attenzione nel riportare l'IBAN sull'istanza, in quanto errori su tale valore possono determinare lo scarto della richiesta e l'impossibilità di ottenere il contributo.

- 2) la casella relativa all'opzione di riconoscimento del credito d'imposta da **utilizzare in compensazione**.

### **Quando presentare la domanda**

Le istanze per il contributo a fondo perduto possono essere predisposte e inviate all'Agenzia delle Entrate a partire **dal giorno 30 marzo 2021 e non oltre il giorno 28 maggio 2021**.

Per ogni domanda, il sistema dell'AE effettuerà le **opportune verifiche** sulle informazioni contenute nell'istanza ricevuta e rilascerà apposite ricevute al soggetto che ha trasmesso il modello e precisamente:

- 3) a presentazione dell'istanza fornirà una **prima ricevuta che ne attesta la presa in carico**, ai fini della successiva elaborazione, **ovvero lo scarto** a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti;
- 4) successivamente sarà rilasciata quella relativa all'esito direttamente nell'apposita area del sito "Fatture e Corrispettivi" nella sezione dedicata e denominata "Contributo a fondo perduto – Consultazione esito".

**Attenzione:** nel caso di scarto dell'istanza, il soggetto richiedente può trasmettere una nuova istanza entro e non oltre il 28 maggio 2021. Se l'istanza è scartata per invalidità dell'IBAN indicato, il contribuente deve verificare l'esattezza dell'IBAN indicato nell'istanza. Se l'IBAN risultasse corretto, è necessario approfondire il motivo del mancato riscontro mediante contatto con il proprio istituto di credito.

L'istanza potrebbe risultare altresì "**Sospesa**". Le cause di tale sospensione possono derivare da verifiche effettuate sulle dichiarazioni dei redditi 2020 per il 2019 (es. assenza di dichiarazione, dichiarazione con ammontare di ricavi o compensi superiore a quello inserito nell'istanza ecc.) ovvero sulle Comunicazioni di Liquidazione Periodica IVA ovvero sulle dichiarazioni IVA riferite agli anni 2019 e 2020 ovvero sui dati acquisiti dall'Agenzia delle Entrate mediante i processi di fatturazione elettronica e dei corrispettivi telematici (es. ammontare medio mensile delle operazioni attive dichiarati inferiori a quelli riportati in istanza).

A fronte di ogni motivazione di sospensione, il contribuente deve valutare se ha indicato dati errati nell'istanza o se invece ad essere errati sono gli adempimenti dichiarativi. Nel primo caso, potrà procedere ad inviare una nuova istanza con dati corretti entro il 28 maggio 2021. Nel secondo caso, l'Agenzia delle Entrate suggerisce di procedere a regolarizzare la propria posizione fiscale prima di inviare nuovamente l'istanza entro il 28 maggio 2021.

### **Controlli successivi all'erogazione**

Qualora dai controlli successivi delle istanze presentate emerga che il contributo sia in tutto o in parte non spettante, l'Agenzia delle Entrate procede alle **attività di recupero del contributo, irrogando la sanzione** prevista dall'art. 13 c. 5 D. Lgs. 471/97 nella misura minima del 100% e massima del 200%. Per tale violazione è esclusa la possibilità della definizione agevolata.

Nel medesimo caso, si applica inoltre la pena prevista dall'art. 316-ter c.p. in materia di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato, che prevede alternativamente:

- la reclusione da 6 mesi a 3 anni;
- nel caso di contributo erogato di importo inferiore a 4.000 euro, la sanzione amministrativa da 5.164 euro a 25.822 euro, con un massimo di tre volte il contributo indebitamente percepito.

In caso di avvenuta erogazione del contributo, si applica l'art. 322-ter c.p. (confisca).

**MOD. 730/2021: NOVITA' E TERMINI DI PRESENTAZIONE**

Uno degli strumenti più utilizzati dai lavoratori dipendenti e pensionati per comunicare i propri redditi, è il modello 730 che risulta vantaggioso, in quanto il contribuente:

- non deve eseguire calcoli e pertanto la compilazione è più semplice;
- ottiene il rimborso dell'imposta direttamente nella busta paga o nella rata di pensione, a partire dal mese di luglio (per i pensionati a partire dal mese di agosto o di settembre);
- se deve versare delle somme, queste vengono trattenute dalla retribuzione (a partire dal mese di luglio) o dalla pensione (a partire dal mese di agosto o settembre) direttamente nella busta paga.

A partire **dal 30 aprile**, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei lavoratori dipendenti e dei pensionati, all'indirizzo [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), il **modello730 precompilato** che contiene:

1. i **dati presenti nella Certificazione Unica**, che viene inviata all'Agenzia delle Entrate dai sostituti d'imposta: ad esempio, i dati dei familiari a carico, i redditi di lavoro dipendente o di pensione, le ritenute IRPEF, le trattenute di addizionale regionale e comunale, il credito d'imposta APE, i compensi di lavoro autonomo occasionale, i dati delle locazioni brevi;
2. **gli oneri deducibili o detraibili** che vengono comunicati all'Agenzia delle Entrate, quali ad esempio spese sanitarie e relativi rimborsi, interessi passivi sui mutui, premi assicurativi, contributi previdenziali, contributi versati alle forme di previdenza complementare, contributi versati per i lavoratori domestici, spese per la frequenza di asili nido e relativi rimborsi, spese per l'istruzione scolastica e relativi rimborsi, spese universitarie e relativi rimborsi, spese funebri, erogazioni liberali agli istituti scolastici, erogazioni liberali a favore di ONLUS, di associazioni di promozione sociale e di alcune fondazioni e associazioni riconosciute, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per misure antisismiche, per l'arredo degli immobili ristrutturati e per interventi finalizzati al risparmio energetico, spese per interventi di "sistemazione a verde", quota detraibile del "Bonus vacanze";
3. **alcune informazioni contenute nella dichiarazione dei redditi dell'anno precedente**: ad esempio, i dati dei terreni e dei fabbricati, gli oneri che danno diritto a una detrazione da ripartire in più rate annuali (come le spese sostenute negli anni precedenti per interventi di recupero del patrimonio edilizio, per l'arredo degli immobili ristrutturati e per interventi finalizzati al risparmio energetico), i crediti d'imposta e le eccedenze riportabili;
4. altri dati presenti nell'Anagrafe tributaria: ad esempio, le informazioni contenute nelle banche dati immobiliari (catasto e atti del registro), i pagamenti e le compensazioni effettuati con il modello F24.

**Quali sono le principali novità per l'anno 2021?**

Fra le principali novità del modello sono da segnalarsi sono le seguenti:

- l'obbligo di pagare con **modalità "tracciabili"** le spese che consentono di beneficiare della detrazione IRPEF nella misura del 19%;
- la **detrazione IRPEF del 110%** di cui all'art. 119 DL 34/2020 (c.d. "superbonus");
- la detrazione spettante in relazione ai premi assicurativi aventi come oggetto il rischio di **eventi calamitosi** relativamente a unità immobiliari a uso abitativo;



- la detrazione IRPEF del 90% delle spese per il rifacimento delle facciate degli edifici di cui all'art. 1 cc. 219-223 L. 160/2019 (c.d. "**bonus facciate**");
- la detrazione IRPEF del 30% per le **erogazioni liberali**, in denaro e in natura, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 ai sensi dell'art. 66 DL 18/2020.

**Nota bene:** Unica **eccezione** all'obbligo di pagamento tracciabile, è costituita dalle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici e le spese relative a prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche e da strutture private accreditate al Servizio Sanitario Nazionale che possono essere detratte anche se pagate in contanti.

## Quando si presenta

L'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione del contribuente **dal 30 aprile**, ma solo in modalità visualizzazione, sul proprio sito, la dichiarazione precompilata.

Dal **14 maggio** i contribuenti potranno eventualmente modificare e trasmettere la dichiarazione precompilata.

Il 730 precompilato deve essere presentato **entro il 30 settembre** direttamente all'Agenzia delle Entrate o al CAF o al professionista o al sostituto d'imposta. I termini di trasmissione all'Agenzia delle Entrate del modello (e di rilascio della ricevuta di presentazione) sono i seguenti:

- **15 giugno** per le dichiarazioni presentate dal contribuente al CAF o professionista entro il 31 maggio;
- **29 giugno** per quelle presentate dal contribuente al CAF o professionista dal 1° al 20 giugno;
- **23 luglio** per quelle presentate dal contribuente al CAF o professionista dal 21 giugno al 15 luglio;
- **15 settembre** per quelle presentate dal contribuente al CAF o professionista dal 16 luglio al 31 agosto;
- **30 settembre** per quelle presentate dal contribuente al CAF o professionista dal 1° al 30 settembre;

I termini che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Il sostituto d'imposta dovrà consegnare al contribuente una copia della dichiarazione elaborata e il prospetto di liquidazione, modello 730-3, con l'indicazione del rimborso che sarà erogato e delle somme che saranno trattenute.

## **ANNULLAMENTO DEI RUOLI 2000-2010 FINO A 5.000 EURO**

Il Decreto Sostegni (DL 41/2021; GU 22 marzo 2021 n. 70) all'art. 4, oltre a contenere un'ulteriore proroga del periodo di sospensione delle attività dell'Agente della riscossione, contiene anche disposizioni in materia di "**annullamento dei carichi**".

### Ambito oggettivo

Il decreto prevede che siano automaticamente annullati tutti i **debiti di importo residuo fino a 5.000 euro**, al **23 marzo 2021** (data di entrata in vigore del decreto sostegni), comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010**, ancorché ricompresi nelle definizioni agevolate relative ai debiti affidati all'agente della riscossione dal 2000 al 2017. Tale disposizione, così come avvenuto con il precedente (DL 119/2018) stralcio dei debiti di importo residuo alla data del 24 ottobre 2018, fino a 1.000 euro, affidati agli Agenti della

riscossione dal 2000 al 2010, riguarda i **carichi affidati** agli Agenti della riscossione da qualunque ente creditore, pubblico e privato, che sia ricorso all'utilizzo del sistema di riscossione a mezzo ruolo.

La norma parla di **debito residuo** alla data di entrata in vigore del decreto, pertanto intende ricomprendere anche ruoli di importo originariamente **maggiore al limite di 5.000 euro** e successivamente ridotti ad esempio per l'avvenuto pagamento delle rate inerenti la precedente rottamazione dei ruoli.

E' da evidenziare che l'annullamento avverrà per **singola partita**, il che sta a significare che ai fini dell'annullamento non si tiene conto dell'importo totale della cartella di pagamento notificata al contribuente, ma dell'importo relativo alle singole partite riportate nella cartella.

**Nota bene:** la somma totale dei 5.000 euro include non solo il capitale, ma anche gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e le sanzioni. Sono **irrilevanti** gli aggi di riscossione e gli interessi di mora.

Qualora il debitore abbia già pagato il debito, non avrà diritto ad alcun **rimborso** in quanto viene espressamente precisato che restano definitivamente acquisite le somme versate anteriormente alla data dell'annullamento.

E' utile ricordare che qualora dovessero essere stralciati debiti per **contributi previdenziali**, gli stessi non saranno presi in considerazione per la determinazione del **montante contributivo ai fini pensionistici**.

Sono **esclusi dall'annullamento**:

- 1) i debiti relativi ai carichi concernenti le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato dichiarati illegali,
- 2) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti e le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti sentenze penali di condanna;
- 3) le risorse proprie tradizionali della Unione Europea del Consiglio;
- 4) l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione.

### **Soggetti beneficiari**

Possono beneficiare dell'annullamento automatico:

- 1) le persone fisiche che hanno percepito, nell'anno d'imposta 2019, un reddito imponibile **fino a 30.000 euro**;
- 2) i soggetti diversi dalle persone fisiche che hanno percepito, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, un reddito imponibile **fino a 30.000 euro**.

### **Decreto attuativo**

Il decreto prevede che entro 30 giorni dalla data di conversione in legge dello stesso, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, emani un apposito decreto in cui definisca modalità e date dell'annullamento dei debiti, del relativo discarico e della conseguente eliminazione dalle scritture patrimoniali degli enti creditori.

### **Periodo transitorio**

In attesa del decreto attuativo, viene stabilito che sono **sospesi**:

- 1) la **riscossione di tutti i debiti di importo residuo**, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010;
- 2) i relativi **termini di prescrizione**.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

## Studio Cassinis

**STUDIO CASSINIS**  
Dottori Commercialisti & Avvocati

**Corso di Porta Nuova, 15**  
**20121 Milano**

**Tel. +39 02 31 32 36**  
**Fax +39 02 33 61 47 72**

**Piazza di San Pietro in Vincoli, 10/10A**  
**00184 Roma**

**Tel. + 39 06 92919104**  
**Fax. + 39 06 92919104**

**Web [www.studiocassinis.com](http://www.studiocassinis.com)**  
**e-mail [info@studiocassinis.com](mailto:info@studiocassinis.com)**

