



Genova, 10 settembre 2021

Oggetto: Circolare informativa n. 08/21

Sommario

Sezione 1: Aggiornamenti in breve	2
1. Proroga istanze per il Bonus Pubblicità 2021.....	2
2. Dal 1° settembre 2021 ripartono le notifiche delle cartelle e cessa la sospensione dei versamenti.....	2
3. Richiesta esonero contributivo per autonomi e professionisti	3
4. Contributo “perequativo” del dl “sostegni-bis”	4
5. Servizi online INPS e Agenzia delle Entrate: modalità di accesso	4
6. Risoluzione 54/2021: chiarimenti in tema di non imponibilità nella nautica.....	5
7. Pubblicato il decreto legge sulla crisi d’impresa (dl 118/2021)	6
8. Avvertenza e FAQ dell’Agenzia delle Entrate sugli Aiuti di Stato in dichiarazione	7
9. Fatturazione elettronica San Marino	8
Sezione 2: CIRCOLARE AdE N. 9/2021, QUESITI SUL CREDITO D’IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI	10
Sezione 3: Approfondimenti.....	20
10. Recupero dell’IVA fatturata in eccesso.....	20
11. Fatture elettroniche senza bollo e regolarizzazione automatica	20
12. Recupero primo acconto IRAP erroneamente versato.....	21
13. Dichiarazioni IMU e cumulo giuridico.....	21
14. Le novità in materia di Lavoro e Previdenza	22
Sezione 4: Principali adempimenti.....	24
15. Mese di settembre 2021	24

Genova

Via XX settembre 33/7
16121 GENOVA
Tel +39 010 5705003
Fax +39 010 9845507

Milano

Piazza Velasca 8
20122 MILANO
Tel +39 02 76004104
Fax +39 02 76000714

Savona

Via Paleocapa 19/3
17100 SAVONA
Tel +39 019 814255
Fax +39 010 9845507



Sezione 1: Aggiornamenti in breve

1. Proroga istanze per il Bonus Pubblicità 2021

Il Dipartimento per la comunicazione e l'editoria, con un apposito comunicato pubblicato il 31 agosto sul proprio sito, ha annunciato che la comunicazione per l'accesso al credito d'imposta per investimenti pubblicitari 2021 deve essere presentata **dal 1° al 31 ottobre 2021**, non più dal 1° al 30 settembre 2021 come era stato inizialmente previsto dal DL "Sostegni-bis".

Si ricorda che, dopo le modifiche introdotte dal dl sostegni bis (dl 73/2021 convertito con la L. 106/2021), viene previsto che per gli anni 2021 e 2022 il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari è concesso:

- a imprese, lavoratori autonomi, enti non commerciali;
- nella misura unica del 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale, radio e TV (non sul solo incremento rispetto all'investimento effettuato nell'anno precedente);
- entro il limite massimo di stanziamento di 90 milioni di euro (65 per la stampa, 25 per radio/TV);
- nel rispetto del regolamento "de minimis".

Per l'anno 2021, la comunicazione telematica di accesso al credito va presentata quindi dall'1.10.2021 al 31.10.2021 (restano comunque valide le comunicazioni già presentate a marzo 2021).

2. Dal 1° settembre 2021 ripartono le notifiche delle cartelle e cessa la sospensione dei versamenti

A partire dal 1° settembre 2021, l'Agente della riscossione ha riavviato l'attività di notifica di cartelle, avvisi di addebito e avvisi di accertamento.

Sono state altresì riattivate anche le procedure di riscossione coattiva (pignoramenti, fermi amministrativi, ipoteche) e l'Amministrazione riprenderà le attività di verifica di cui all'art. 48-bis del D.P.R. n. 602/1973.

La cessazione del periodo di sospensione ha come effetto quello di far ripartire anche gli obblighi derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati su stipendi, salari, altre indennità relative al rapporto di lavoro o impiego, nonché a titolo di pensioni e trattamenti assimilati. Il datore di lavoro, quindi, deve riprendere ad effettuare le relative trattenute a decorrere dal mese di settembre 2021, ovviamente ad eccezione dei casi in cui sia stato nel frattempo pagato il debito tributario.

Entro la scadenza del 30 settembre 2021 bisognerà inoltre eseguire il versamento delle somme congelate nel corso dell'ultimo anno che riguardano gli atti indicati in precedenza. Tale pagamento potrà essere eseguito in un'unica soluzione o mediante rateizzazione attraverso la predisposizione di



un'apposita domanda da inviare all'Agenzia delle Entrate Riscossione. Per evitare che tra la data di scadenza del versamento (30 settembre 2021) e quella di presentazione dell'istanza, l'agente della riscossione possa attivare qualche procedura di recupero coattivo (ad esempio, pignoramento, fermo amministrativo dei veicoli), si consiglia ai contribuenti di presentare la domanda nelle prossime due settimane, come suggerito, peraltro dalla stessa Agenzia delle Entrate Riscossione (si veda FAQ n. 3 presente sul sito dell'ente impositore).

Si ricorda, infine, che l'art. 1-sexies del decreto Sostegni bis, ha rimodulato i termini di pagamento delle rate in scadenza relative alle disposizioni agevolative della pace fiscale (rottamazione ter e saldo e stralcio). In ragione di tale modifica, il 30 settembre 2021 è pertanto il termine ultimo di pagamento per la rata in scadenza il 31 luglio 2020 della rottamazione ter, del saldo e stralcio e della definizione agevolata delle risorse UE.

3. Richiesta esonero contributivo per autonomi e professionisti

Dal 25 agosto e **fino al 30 settembre 2021**, è possibile presentare la domanda di accesso all'esonero contributivo ex L. 178/2020 per autonomi e professionisti iscritti all'INPS.

Una volta presentata la domanda l'INPS effettuerà le verifiche d'ufficio in merito alla sussistenza dei requisiti, tra cui:

- calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33% rispetto a quelli dell'anno 2019;
- reddito da lavoro o derivante dall'attività che comporta l'iscrizione alla Gestione non superiore a 50.000 euro nel periodo d'imposta 2019;
- assenza di contratto di lavoro subordinato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità;
- assenza di pensione diretta, diversa dall'assegno ordinario di invalidità ex art. 1 della L.222/84, o da qualsiasi altro emolumento corrisposto dagli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria che risponda alle medesime finalità del suddetto assegno;
- possesso della regolarità contributiva.

All'interessato sarà comunicato l'importo massimo accordato e l'eventuale importo residuo che dovrà versare nel caso in cui, a seguito del superamento dei limiti di spesa, sia stato necessario riproporzionare l'importo dell'esonero. Come precisato dalla circ. n. 124/2021, l'interessato deve procedere con il versamento della differenza contributiva entro il termine di 30 giorni dalla comunicazione ricevuta dall'INPS.

Tempistiche differenti riguardano invece i professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di



previdenza e assistenza di cui al D.Lgs. 509/94 e al D.Lgs. 103/96 (come ad esempio commercialisti, avvocati ecc.). Per quest'ultime categorie, infatti, le procedure dipendono da ogni singola cassa, rimanendo invariato solo il termine ultimo per presentare le domande di accesso, ovvero il 31 ottobre 2021.

4. Contributo "perequativo" del dl "sostegni-bis"

L'Agenzia delle Entrate, con il provv. n. 227357 del 4 settembre, ha individuato nell'Allegato A i campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta in corso al 31.12.2019 e al 31.12.2020 necessari per determinare gli ammontari dei risultati economici d'esercizio da considerare ai fini del riconoscimento del contributo a fondo perduto "perequativo" previsto dall'art. 1 co. 16 - 27 del DL 73/2021 convertito. Per le società di capitali, in particolare, si tratta del rigo RF63 - col. 1, cioè il reddito d'impresa analitico al lordo delle perdite.

Si attende ancora l'emanazione del decreto ministeriale che definirà la percentuale di variazione del risultato economico d'esercizio tra i due periodi d'imposta necessario per godere del contributo. Si ricorda che in ogni caso possono beneficiare del contributo solo i soggetti con ricavi/compensi 2019 non superiori a 10 milioni di euro.

Con successivo provvedimento l'Agenzia delle Entrate definirà il modello, le istruzioni e le specifiche tecniche per presentare telematicamente le istanze con cui richiedere il contributo "perequativo".

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con comunicato stampa 6.9.2021 n. 172, ha inoltre annunciato il DPCM che prevede la proroga al 30.9.2021 del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi per i soggetti che intendono trasmettere l'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto "perequativo" (art. 1 co. 16 - 27 del DL 73/2021).

L'art. 1 co. 24 del DL 73/2021 aveva previsto che l'istanza per il riconoscimento di tale contributo a fondo perduto potesse essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 fosse stata presentata entro il 10.9.2021.

5. Servizi online INPS e Agenzia delle Entrate: modalità di accesso

L'INPS, con la Circolare n. 127 del 12 agosto 2021, conferma la data di dismissione del PIN INPS in favore delle identità digitali SPID, CIE e CNS per l'autenticazione e l'accesso ai servizi web dell'INPS e fornisce le indicazioni per il conferimento e la gestione delle deleghe delle identità digitali degli utenti con profilo di cittadino, quale strumento per venire incontro a coloro che sono impossibilitati ad utilizzare in autonomia i servizi online dell'Istituto.



In particolare, a decorrere dal 16 agosto 2021 il cittadino che sia impossibilitato ad utilizzare in autonomia i servizi online dell'INPS può delegare un'altra persona di sua fiducia all'esercizio dei propri diritti nei confronti dell'Istituto.

Inoltre, la Circolare ricorda che, dal 1° ottobre 2020, l'INPS non rilascerà più nuovi PIN, e che i PIN già rilasciati dall'Istituto, rimasti in vigore nel periodo transitorio, saranno dismessi alla data del 30 settembre 2021, con la sola eccezione di quelli rilasciati a cittadini residenti all'estero non in possesso di un documento di riconoscimento italiano.

Si ricorda che anche le credenziali personali di Fisconline per accedere all'area riservata nel sito dell'Agenzia delle Entrate saranno valide fino al 30 settembre 2021. A partire dal 1° ottobre, anche in questo caso, occorrerà dotarsi dello SPID, CIE o CNS.

Per le imprese e i professionisti invece non cambia nulla: potranno richiedere e utilizzare le credenziali Entratel, Fisconline o Sister, rilasciate dall'Agenzia delle Entrate fino alla data che sarà stabilita con un apposito decreto attuativo

6. Risoluzione 54/2021: chiarimenti in tema di non imponibilità nella nautica

Come indicato nella precedente circolare con il provvedimento direttoriale prot. n. 151377/2021 del 15 giugno l'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alle previsioni contenute nell'articolo 1, commi da 708 a 712, della legge n. 178 del 30 dicembre 2020 che ha introdotto alcune importanti novità con riferimento alle prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto di cui all'articolo 7-sexies del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e in relazione all'acquisto di navi destinate alla navigazione in alto mare e/o beni e servizi a queste ultime riferibili ai sensi dell'articolo 8-bis del d.P.R. 633 del 1972.

In particolare, la nuova disciplina impone agli operatori di presentare telematicamente all'Agenzia delle Entrate una dichiarazione attestante il possesso dei requisiti di legge per usufruire della non imponibilità.

A seguito del fatto che fatto che la dottrina ha avanzato una serie di dubbi sull'applicazione della nuova disciplina, l'amministrazione finanziaria è nuovamente intervenuta sulla materia, fornendo con la risoluzione, 6 agosto 2021, n. 54, alcuni importanti chiarimenti.

In primis, la risoluzione ha indicato che i soggetti non residenti, privi di un rappresentante fiscale o di identificazione diretta, previo rilascio di un codice fiscale, possono trasmettere la comunicazione di cui sopra anche attraverso l'invio di una copia scansionata del modello di dichiarazione, sottoscritto con firma autografa, insieme a copia di un documento di identità in corso di validità, al Centro Operativo di



Pescara (COP). Quest'ultimo fornirà al dichiarante un numero di protocollo che dovrà a sua volta essere comunicato al cedente/prestatore. A questo soggetto dovrà essere inviata anche copia della documentazione fornita all'amministrazione finanziaria (dichiarazione sottoscritta e documento). Il numero di protocollo di ricezione della dichiarazione dovrà essere riportato nella fattura in luogo del protocollo della dichiarazione telematica.

In caso di fornitori indiretti la risoluzione in commento ha inoltre chiarito che il dichiarante dovrà inviare la comunicazione, indicando i dati dei soli fornitori diretti nella Sezione II del Quadro B. Sarà a questo punto il fornitore diretto che, ricevuta la copia della dichiarazione, dovrà a sua volta trasmettere quest'ultima - con indicazione del relativo protocollo rilasciato dall'Agenzia dell'entrate - ai propri cedenti o prestatori che abbiano titolo ad applicare il regime di non imponibilità ai sensi dell'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972. Ovviamente ciascun fornitore, diretto o indiretto, sarà tenuto ad indicare il protocollo della dichiarazione rilasciato dall'Agenzia delle entrate nelle fatture emesse.

Infine la risoluzione di cui si discute ha previsto che con riferimento all'esecuzione dell'adempimento dichiarativo per le imbarcazioni in corso di costruzione, i committenti/dichiaranti dovranno presentare la dichiarazione secondo le seguenti regole:

- nella casella 2 (numero di iscrizione della nave), dovrà essere inserito il seguente codice convenzionale 9999999 per indicare che la nave è costruzione;
- la casella 1 (Paese di iscrizione) dovrà essere lasciata vuota;
- la casella 3 (nome della nave) dovrà essere compilata con un numero progressivo (1, 2, 3...) quando la dichiarazione si riferisce a più imbarcazioni in costruzione dello stesso dichiarante, ferma restando la necessità di barrare le caselle 7 e 10.

Tramite tali adempimenti si potrà ovviare al fatto che la verifica a consuntivo della sussistenza della condizione della navigazione in alto mare per le imbarcazioni in costruzione non può essere effettuata entro la fine dell'anno solare in cui è stata inoltrata la dichiarazione stessa.

Al riguardo, la risoluzione n. 54 del 2021 ha altresì chiarito la condizione dell'effettivo uso della nave per la navigazione in alto mare, secondo le previsioni del citato articolo 8-bis del d.P.R. 633 del 1972, dovrà essere accertata alla fine dell'anno solare di primo utilizzo (varo o messa in servizio) della nave.

7. Pubblicato il decreto legge sulla crisi d'impresa (dl 118/2021)

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 202 del 24 agosto 2021, è stato pubblicato il DL n. 118/2021, recante "Misure urgenti in materia di crisi d'impresa e di risanamento aziendale, nonché ulteriori misure urgenti in materia di giustizia". Il Decreto mira a far fronte alla straordinaria necessità e urgenza di introdurre misure di supporto alle imprese per consentire loro di contenere e superare gli effetti negativi che



l'emergenza epidemiologica da Covid-19 ha prodotto e sta producendo sul tessuto socio-economico nazionale. Il provvedimento ha altresì lo scopo di incentivare le imprese ad individuare alternative percorribili ai fini della ristrutturazione o del risanamento aziendale, invece di ricorrere al fallimento o agli istituti già previsti dalla legge fallimentare.

Tra le novità più importanti del nuovo Decreto si segnalano:

- il rinvio al 16 maggio 2022 dell'entrata in vigore del codice della crisi d'impresa (D.Lgs n. 14/2019);
- il rinvio al 31 dicembre 2023 del titolo II della Parte prima, in materia di procedure di allerta e di composizione assistita della crisi;
- la modifica della legge fallimentare, con l'anticipazione di alcuni strumenti di composizione negoziale già previsti dal codice della crisi (convenzione in moratoria; accordi di ristrutturazione agevolati);
- l'introduzione dell'istituto della composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa;
- semplificazione delle procedure di pagamento degli indennizzi per equa riparazione in caso di irragionevole durata del processo, attraverso l'introduzione di una procedura telematica;

8. Avvertenza e FAQ dell'Agenzia delle Entrate sugli Aiuti di Stato in dichiarazione

Con l'abrogazione del comma 2 dell'art. 10-bis del DL n. 137/2020 ad opera dell'art. 1-bis del DL n. 73/2021 (c.d. "Sostegni-bis"), introdotto in sede di conversione (L. n. 106 del 23 luglio 2021), la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile dei contribuenti e delle indennità erogati a seguito dell'emergenza da COVID-19 non è più subordinata al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti in materia di Quadro temporaneo sugli aiuti di Stato.

Con un'avvertenza pubblicata il 27 luglio 2021 sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nelle pagine relative a ciascun modello REDDITI e IRAP 2021, è stato chiarito che i soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché i lavoratori autonomi, che hanno ricevuto i predetti contributi e indennità, non devono indicare il relativo importo nei quadri di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo (REDDITI), e nei quadri di determinazione del valore della produzione (IRAP).

Nella risposta l'Agenzia precisa inoltre che i dati indicati nel prospetto degli aiuti di Stato con riferimento ai codici aiuto 24 (nei modelli REDDITI) e 8 (nel modello IRAP) non saranno inviati dall'Agenzia delle Entrate al Registro Nazionale degli Aiuti (RNA), ai fini della relativa registrazione.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito inoltre, tramite FAQ pubblicate sul proprio sito (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/faq-redditi-sc2021>), alcuni chiarimenti in merito alla compilazione del prospetto aiuti di Stato nei modelli REDDITI 2021.



Con riferimento ai contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia, viene chiarito che:

- per i codici aiuto 20, 22, 23, 27, 28, nel prospetto aiuti di Stato non va indicato l'importo dei contributi a fondo perduto;
- non va indicato neppure il risparmio d'imposta conseguente alla loro detassazione;
- al fine di individuare il periodo per la compilazione del prospetto aiuti di Stato, rileva la data di erogazione del contributo.

In merito ai crediti d'imposta, è stato chiarito che il credito d'imposta botteghe e negozi e il credito d'imposta spese di sanificazione non sono stati qualificati aiuti di Stato dalla norma istitutiva e, pertanto, non vanno riportati nel relativo prospetto presente nel quadro RS.

Non devono essere altresì indicati nel prospetto:

- le indennità di 600,00 euro erogate dall'INPS;
- i finanziamenti garantiti dal Fondo centrale di garanzia.

9. Fatturazione elettronica San Marino

In data 31 agosto 2021, l'Ufficio Tributario di San Marino ha reso noto il codice destinatario che dovrà essere utilizzato come hub per la ricezione o lo smistamento delle fatture elettroniche relative ai rapporti di scambio con la Repubblica italiana. Il codice destinatario, registrato dall'Ufficio della Repubblica di San Marino, è composto dalla seguente sequenza alfanumerica di 7 caratteri: "2R4GT08". Il provv. Agenzia delle Entrate n. 211273 del 5 agosto scorso ha inoltre definito le modalità tecniche per la predisposizione, trasmissione e ricezione delle fatture elettroniche relative alle operazioni con controparti residenti nella Repubblica di San Marino. Di fatto, il provvedimento delle Entrate ha replicato, anche negli scambi con San Marino, le specifiche tecniche allegato al provvedimento che già disciplina, in ambito interno, la fatturazione elettronica B2B e B2C.

Le fatture elettroniche B2B relative a cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino vengono trasmesse dal Sistema di Interscambio all'Ufficio di San Marino, il quale nei quattro mesi successivi all'emissione comunica l'esito dei controlli sul documento, verificato il regolare assolvimento dell'imposta sull'importazione (art. 7 comma 1 del DM 21 giugno 2021).

Trascorso tale periodo, in caso di mancata convalida della fattura, l'operazione è assoggettata a IVA e il soggetto passivo italiano, entro i successivi trenta giorni, è tenuto a emettere la nota di variazione in aumento ex art. 26 comma 1 del DPR 633/72.

È ragionevole attendersi che l'informativa relativa al codice di cui trattasi sia replicata anche dall'Amministrazione finanziaria italiana, con un prossimo documento ufficiale.

Si ricorda che, a decorrere dal 1° ottobre 2021 sino al 30 giugno 2022, le fatture relative alle cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra Italia e San Marino potranno essere emesse e



ricevute in formato analogico o elettronico via SdI, mentre dal 1° luglio 2022, salvi gli esoneri previsti da specifiche disposizioni di legge (cfr. art. 12 del DL 34/2019 e art. 2 comma 2 del DM 21 giugno 2021), non potrà più essere utilizzato il formato cartaceo.



Sezione 2: CIRCOLARE AdE N. 9/2021, QUESITI SUL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

L'Agenzia delle Entrate, tramite la [circolare n. 9/2021](#), ha fornito chiarimenti in merito al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'art. 1 co. 1053 ss. della L. 178/2020.

Tra i principali chiarimenti, si segnalano, in sintesi, le seguenti domande e risposte fornite dall'Agenzia:

IMPRESE DESTINATARIE DI SANZIONI INTERDITTIVE (d.lgs. 231/2001)

D: Si chiede di conoscere quale sia la corretta interpretazione del comma 1052 della legge di bilancio 2021 in merito all'esclusione delle imprese destinatarie di sanzioni interdittive dall'accesso al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

R: ... Con riferimento al quesito formulato, considerato il tenore letterale del comma 1052 e avuto riguardo sia alla disciplina agevolativa nel suo complesso sia alla disciplina recata dal d.lgs. n. 231 del 2001, si ritiene, per motivi di ordine logico-sistematico, che l'esclusione soggettiva dal credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi prevista dal comma 1052 della legge di bilancio 2021 - e, precedentemente, dall'articolo 1, comma 186, della legge di bilancio 2020 - debba riguardare il medesimo arco temporale interessato dall'applicazione della relativa sanzione interdittiva. Pertanto, gli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati nell'arco temporale in questione saranno irrilevanti agli effetti della disciplina agevolativa e, di conseguenza, i relativi costi saranno esclusi dalla base di calcolo del credito d'imposta in questione.

INVESTIMENTI REALIZZATI MEDIANTE CONTRATTI DI LEASING

D: Il comma 1054 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021, per gli investimenti in "beni materiali e immateriali non 4.0", richiama espressamente i contratti di locazione finanziaria quale modalità di effettuazione dell'investimento, mentre tale riferimento non compare nei successivi commi da 1055 a 1058 dello stesso articolo. Si chiede di confermare che il mancato richiamo ai contratti di *leasing* nei successivi commi non rappresenti una esclusione degli stessi dal novero delle modalità di acquisizione dei beni che danno diritto al credito d'imposta.

R: ... si è dell'avviso che il mancato riferimento ai contratti di locazione finanziaria nei commi 1055, 1056, 1057 e 1058 della legge di bilancio 2021, ai fini della individuazione degli investimenti agevolabili, sia da imputare a un mero difetto di coordinamento formale e non alla volontà del legislatore di circoscrivere le modalità di effettuazione degli investimenti agevolabili alla sola acquisizione in proprietà dei beni.



BENI DAL COSTO UNITARIO NON SUPERIORE A 516,46 EURO

D: Si chiede conferma dell'ammissibilità al credito d'imposta dei beni di costo unitario inferiore a 516,46 euro.

R: ... si conferma che, ai fini agevolativi, i beni materiali strumentali di costo unitario inferiore a 516,46 euro sono ammissibili al credito d'imposta e, quindi, concorrono alla sua determinazione, indipendentemente dalla circostanza che, in sede contabile e fiscale, il contribuente scelga di dedurre o di non dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento (procedendo, in tale ultimo caso, all'ammortamento dello stesso).

Al riguardo, è il caso di precisare che anche per detti beni il meccanismo di fruizione del corrispondente credito d'imposta resta disciplinato dai commi 1059 e 1059-bis (i.e., utilizzo in tre quote annuali di pari importo o in un'unica quota a seconda dei casi).

SOVRAPPOSIZIONE DI DISCIPLINE AGEVOLATIVE

D: Si chiede di conoscere quale sia il corretto comportamento da adottare nel caso in cui l'effettuazione degli investimenti eleggibili ricada nell'arco temporale in cui il credito d'imposta introdotto dalla legge di bilancio 2021 coesiste con l'analogo credito d'imposta introdotto dalla legge di bilancio 2020.

R: ... Nel caso in cui gli investimenti eleggibili al credito d'imposta siano effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16 novembre 2020 al 30 giugno 2021, viene a verificarsi una parziale sovrapposibilità della nuova disciplina con quella prevista dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge di bilancio 2020 in relazione agli investimenti aventi ad oggetto i beni materiali non 4.0, nonché ai beni ricompresi nell'allegato A e B annessi alla legge n. 232 del 2016, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione (cfr. comma 185 della legge di bilancio 2020).

Al riguardo, si ritiene che il coordinamento delle due discipline agevolative sul piano temporale debba avvenire distinguendo il caso degli investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020, vale a dire anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina, si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento (c.d. "prenotazione"), dal caso degli investimenti per i quali alla suddetta data non risultino verificate tali condizioni. Nel primo caso, si ritiene che gli investimenti, sempre se effettuati (vale a dire completati) entro il 30 giugno 2021, restino incardinati nella precedente disciplina di cui alla legge di bilancio 2020. Nel secondo caso si rende applicabile la nuova disciplina



introdotta dalla legge di bilancio 2021.

CONTRIBUTI PER L'ACQUISIZIONE DEI BENI AGEVOLATI

D: Nell'ipotesi in cui si sia beneficiato di contributi finalizzati all'acquisizione di beni agevolati, si chiede di sapere se, ai fini della determinazione del credito d'imposta, il costo debba essere assunto al netto o al lordo di detti contributi.

R: Per quanto riguarda la determinazione del costo del bene agevolabile, si fa presente che, con riferimento alle precedenti misure del super e dell'iper ammortamento, la circolare n. 4/E del 2017 ha precisato che esso è assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione dei medesimi.

Ciò posto, attesa la sostanziale analogia del credito di imposta in argomento e della disciplina del super e dell'iper ammortamento a prescindere dalla forma in cui viene riconosciuto l'incentivo per gli investimenti in beni strumentali, si ritiene che non vi sia motivo di discostarsi da tale interpretazione e, pertanto, i chiarimenti resi con la circolare n. 4/E del 2017 devono ritenersi validi anche con riferimento all'ipotesi rappresentata.

REGOLARITA' CONTRIBUTIVA

D: Si chiede di sapere se la disponibilità di un DURC in corso di validità legittimi l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta. Si chiede, altresì, di chiarire quali siano le conseguenze in cui incorre il soggetto beneficiario del credito d'imposta nel caso di DURC non rilasciato.

R: Fermo restando il rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro dettata dall'ultimo periodo del comma 1052 della legge di bilancio 2021, in presenza dei presupposti soggettivi, oggettivi e procedurali previsti dalla disciplina agevolativa, il contribuente è legittimato alla fruizione del credito d'imposta qualora, alla data di utilizzo in compensazione, abbia correttamente adempiuto agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Al riguardo, si ritiene che la disponibilità del Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC) in corso di validità al momento della fruizione del credito d'imposta costituisca prova del corretto adempimento degli obblighi contributivi e previdenziali richiesti dalla norma.

In proposito, si precisa che è necessario che il predetto documento risulti in corso di validità all'atto di ciascun utilizzo in compensazione e ciò tanto nel caso in cui il contribuente abbia provveduto a richiederlo (e l'abbia ottenuto), tanto nel caso in cui, pur non avendolo richiesto, l'avrebbe ottenuto perché in regola con gli obblighi contributivi.

Diversamente, il DURC "irregolare" (richiesto e non rilasciato oppure non ottenibile laddove fosse stato



richiesto) preclude la fruizione del credito d'imposta spettante. Nel caso in cui il credito (rectius, la quota annuale del credito d'imposta) sia stato comunque utilizzato, in tutto o in parte, in compensazione, tale utilizzo dovrà ritenersi indebito, atteso che, come sopra specificato, la regolarità contributiva costituisce una condizione necessaria ai fini della legittima fruizione del credito d'imposta maturato.

In tale evenienza, nei confronti del soggetto beneficiario, oltre all'obbligo di versamento di quanto indebitamente compensato, comprensivo di interessi, troverà applicazione la sanzione di cui all'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, prevista per l'utilizzo del credito di imposta «in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti», pari al trenta per cento del credito utilizzato.

UTILIZZO OLTRE IL TERZO ANNO

D: Si chiede se sia possibile, anche alla luce della risposta fornita in occasione di Telefisco 2021, continuare a utilizzare il credito d'imposta oltre il terzo anno successivo a quello di entrata in funzione o, per i beni "Industria 4.0", di interconnessione.

Ad esempio: credito di imposta 3.000 euro, anno N di entrata in funzione/interconnessione del bene utilizzo del credito nell'anno N per una somma pari a 800 euro, nell'anno N+1 utilizzo per 1.200 euro (con recupero dei 200 non utilizzati nell'anno N), nell'anno N+2 utilizzo per 700 euro. Si chiede se nell'anno N+4 il contribuente potrà utilizzare la somma restante pari a 300 euro.

R: In forza del primo periodo del comma 1059 della legge di bilancio 2021, il credito di imposta, ai fini della sua fruizione, è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzato a scomputo dei versamenti dovuti da effettuarsi esclusivamente mediante il modello di pagamento F24 a decorrere dall'anno di entrata in funzione, ovvero di avvenuta interconnessione, dei beni oggetto di investimento. Come emerge anche dal tenore letterale della disposizione, la ripartizione in quote annuali risponde alla necessità, soprattutto di ordine finanziario, di porre un limite annuo all'utilizzo del credito d'imposta - nella misura di un terzo dell'importo maturato - e non già di fissare un obbligo di utilizzo dell'intera quota annuale ivi stabilita o un limite temporale alla sua fruizione.

Pertanto, nel caso in cui la quota annuale - o parte di essa - non sia utilizzata, l'ammontare residuo potrà essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi senza alcun limite temporale ed essere utilizzato già dall'anno successivo, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo anno.

Con riferimento alla situazione esemplificata, fermo restando che ai fini della fruizione del credito di imposta devono sussistere i presupposti soggettivi, oggettivi e procedurali previsti dai commi 1051-1062 della legge di bilancio 2021, sarà possibile utilizzare l'ammontare residuo di 300 euro a partire dall'anno



N+4.

UTILIZZO IN UN'UNICA QUOTA

D: Si chiede di sapere se la previsione di utilizzo in un'unica quota del credito d'imposta disposta dal secondo periodo del comma 1059 e dal comma 1059-bis rappresenti un'opzione alternativa alla compensazione in tre quote annuali di pari importo.

Inoltre, ai fini dell'utilizzo in un'unica quota del credito d'imposta per gli investimenti aventi ad oggetto beni strumentali immateriali diversi da quelli relativi a "Industria 4.0", effettuati da soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro, si chiede di sapere a quale periodo d'imposta occorra fare riferimento per individuare il menzionato limite dimensionale.

R: ... Dal combinato disposto delle menzionate norme si evince che è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale;

- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali "non 4.0" effettuati ai sensi del comma 1054 della legge di bilancio 2021 a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, indipendentemente dal volume dei ricavi o dei compensi dei soggetti beneficiari;
- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali immateriali "non 4.0" effettuati nel medesimo arco temporale dai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

... In merito al secondo quesito, occorre considerare, da un lato, che né i commi 1059 e 1059-bis, né le rispettive relazioni illustrative danno indicazioni in merito al periodo di imposta rilevante ai fini della verifica del limite dei ricavi o dei compensi.

D'altro canto, come stabilito dal primo periodo del comma 1059, la fruizione del credito d'imposta maturato per gli investimenti in beni strumentali nuovi diversi da quelli relativi a "Industria 4.0" di cui ai commi 1054 e 1055 della legge di bilancio 2021 avviene a decorrere dall'entrata in funzione dei beni.

Si ritiene, pertanto, che la verifica del limite dimensionale, ai fini della fruizione in un'unica quota del credito d'imposta avente ad oggetto investimenti in beni strumentali immateriali "non 4.0", vada effettuata avendo riguardo ai ricavi o ai compensi conseguiti da parte dei soggetti beneficiari nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene.

RITARDO NELL'INTERCONNESSIONE

D: Si chiede di sapere se il "ritardo" nell'interconnessione (conseguente, ad esempio, alla complessità dell'investimento) sia di ostacolo alla completa fruizione del credito d'imposta o produca solo un semplice slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere del beneficio, analogamente a



quanto precisato nella circolare n. 4/E del 2017 con riferimento all'iper ammortamento. Si chiede inoltre di specificare quali siano le modalità applicative del credito d'imposta nelle more dell'avvenuta interconnessione.

R: ... nel caso in cui il bene entri comunque in funzione, pur senza essere interconnesso, il contribuente può godere del credito d'imposta "in misura ridotta" fino all'anno precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione oppure può decidere di attendere l'interconnessione ai sensi del comma 1062 e fruire del credito di imposta "in misura piena".

... Ad esempio, ipotizzando che nel corso del 2021 si proceda all'acquisto e all'entrata in funzione di un bene agevolabile il cui costo sia pari a 90.000 euro e che nel corso del 2022 si proceda alla sua interconnessione, qualora l'impresa nel corso del 2021 si avvalga della possibilità di utilizzare in compensazione la prima quota del credito spettante ai sensi del comma 1054 della legge di bilancio 2021, pari a 3.000 euro (1/3 di 9.000), a partire dal 2022 decorrerà il triennio di fruizione del credito spettante, per ipotesi, ai sensi del comma 1056 e la quota annuale compensabile sarà pari a 14.000 euro [1/3 di 42.000 (45.000 - 3.000)].

... deve in ogni caso escludersi che, per i beni non dotati, al momento del loro primo utilizzo, di tutte le caratteristiche tecniche richieste dal paradigma 4.0, il successivo apporto di modifiche e integrazioni atte a conferire ai medesimi ex post una o più di tali caratteristiche, possa consentire l'ammissibilità ai benefici 4.0. [...]. Da ultimo, appare anche opportuno ricordare, in via generale, che il rispetto delle 5+2/3 caratteristiche tecnologiche e del requisito dell'interconnessione, dovranno essere mantenute in essere per tutto il periodo di godimento dei benefici 4.0. Al riguardo, si precisa che, ai fini dei successivi controlli, dovrà essere cura dell'impresa beneficiaria documentare, attraverso un'adeguata e sistematica reportistica, il mantenimento, per tutto il periodo di fruizione dei benefici, delle caratteristiche e dei requisiti richiesti".

Sulla scorta delle indicazioni sopra riportate, è possibile, pertanto, concludere che, potendo l'interconnessione intervenire anche in un anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione del bene esclusivamente per la necessità di acquisire o di adeguare l'infrastruttura informatica necessaria all'interconnessione, l'agevolazione non viene meno sempreché le caratteristiche tecniche, richieste dalla disciplina 4.0, siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo (o messa in funzione) e sempreché il soddisfacimento di tutte le suddette caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce del credito d'imposta in rassegna.



IMPORTI SUPERIORI A 5.000 euro

D: Si chiede se l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per importi superiori a 5.000 euro sia subordinato alla preventiva presentazione della dichiarazione munita del visto di conformità.

R: L'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, come il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi. ... tale obbligo si riferisce esclusivamente ai crediti Iva, ai crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'Irap di importo superiore a 5.000 euro annuo, non anche ai crediti d'imposta di natura agevolativa, per i quali, si ricorda, non trovano applicazione, altresì, le disposizioni sull'apposizione del visto di conformità. A tale ultimo riguardo, con la circolare n. 10/E del 14 maggio 2014, è stato chiarito che il limite, superato il quale scatta l'obbligo di apposizione del visto, è riferibile esclusivamente alla compensazione "orizzontale" dei crediti a seguito del richiamo all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e, quindi, non alla compensazione "verticale", ancorché questa venga effettuata mediante la delega di versamento.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

D: Si chiede se il credito d'imposta in esame possa essere trasferito in caso di conferimento d'azienda o di ramo d'azienda (ad esempio, da ditta individuale a società) oppure in caso di altra operazione straordinaria (ad esempio, trasformazione).

R: ...si ritiene che anche al credito d'imposta in esame si applichi il principio desumibile dai citati documenti di prassi, ovvero sia che, in presenza di operazioni straordinarie, caratterizzate dalla veicolazione dell'azienda o di un ramo d'azienda nel cui ambito è rinvenibile il bene agevolato da cui origina il credito d'imposta, l'avente causa continuerà a fruire del credito d'imposta maturato in capo al dante causa, secondo le regole originariamente determinate in capo a quest'ultimo, indipendentemente dal sopravvenuto cambiamento di proprietà del complesso aziendale.

EREDI DELL'IMPRENDITORE

D: Sempre in tema di trasferibilità del credito d'imposta, si chiede se in caso di decesso del beneficiario, titolare di un'impresa individuale, lo stesso possa essere trasferito agli eredi, nel presupposto che proseguano l'attività.

R: In estrema sintesi, come più ampiamente argomentato nella risposta in tema di trasferibilità del credito in ipotesi di operazioni straordinarie, il trasferimento dei crediti d'imposta di natura simile a quello in esame è consentito a condizione che il credito circoli con l'azienda in relazione alla quale lo



stesso è maturato.

VERIFICA DEL CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI

D: In caso di concomitante applicazione del credito di imposta con incentivi che sovvenzionano i medesimi costi, il comma 1059 della legge di bilancio 2021 consente il cumulo dell'agevolazione in rassegna con le altre misure di favore, nel presupposto che l'ammontare cumulato dei vari benefici non risulti superiore al costo sostenuto, tenendo conto, a tal fine, anche del beneficio dato dall'irrelevanza ai fini fiscali del credito d'imposta.

In proposito, si chiede quale sia il procedimento da seguire per verificare gli importi in relazione ai quali è possibile beneficiare del credito d'imposta.

R: ... al fine di appurare che, a seguito del cumulo degli incentivi, i costi relativi agli investimenti ammissibili al credito d'imposta non risultino coperti oltre il limite massimo, rappresentato dal 100 per cento del loro ammontare, in primo luogo, è necessario individuare i costi riferibili ai beni oggetto di investimento ammissibili a entrambe le discipline agevolative e assumere, quali costi rilevanti ai fini del credito d'imposta, l'importo complessivo dei costi ammissibili, al lordo dei contributi agli stessi correlati, cioè per il loro intero ammontare, anche se di tali costi il contribuente non è rimasto inciso per effetto dei contributi erogati a suo favore.

... In forza dell'ultimo periodo del comma 1059 della legge di bilancio 2021 (analoga previsione è contenuta nel comma 192 dell'articolo 1 della legge n. 160 del 2019), nella sommatoria si deve tenere conto anche del beneficio ascrivibile alla non concorrenza del credito d'imposta alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP disposta dal penultimo periodo dello stesso comma 1059, secondo cui, si ricorda, il credito d'imposta «non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive».

RIDETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE PER I BENI IN LEASING

D: Nell'ipotesi di investimento effettuato mediante contratto di locazione finanziaria, si chiede quali conseguenze derivino dal mancato riscatto del bene o dalla cessione del contratto di leasing.

Si chiede di sapere, inoltre, quali siano le conseguenze nell'ipotesi in cui il bene acquisito in proprietà a seguito di riscatto, per il quale si è fruito del credito d'imposta in esame, sia oggetto di un contratto di sale and lease back.

R: Il comma 1060 della legge di bilancio 2021 prevede che il credito d'imposta debba essere corrispondentemente ridotto (c.d. recapture) nell'ipotesi in cui «i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso



soggetto» 12 entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione ovvero a quello di avvenuta interconnessione (c.d. "periodo di sorveglianza").

La norma citata mira a garantire che la concessione dell'agevolazione sia collegata al concreto sfruttamento dei beni agevolati per un periodo minimo nell'economia dell'impresa.

Nel caso di investimenti effettuati mediante contratto di locazione finanziaria, il mancato esercizio del diritto di riscatto così come la cessione del contratto di leasing durante il "periodo di sorveglianza" costituiscono causa di rideterminazione dell'incentivo, in quanto, in virtù dell'ormai consolidato principio di tendenziale equivalenza tra l'acquisto del bene in proprio e l'acquisizione dello stesso tramite un contratto di leasing, tali ipotesi sono da assimilare alle fattispecie, espressamente previste dal comma 1060 della legge di bilancio 2021, di cessione a titolo oneroso e di delocalizzazione dei beni agevolati acquisiti in proprietà.

INDICAZIONE DELLA NORMA AGEVOLATIVA

D: Il comma 1062 della legge di bilancio 2021 richiede, ai fini dei successivi controlli, che le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni eleggibili rechino l'espresso riferimento alla disposizione agevolativa.

Al riguardo, si chiede di conoscere quale sia il corretto riferimento normativo da indicare per le acquisizioni di beni eleggibili avvenute a partire dal 16 novembre 2020.

R: ... per gli investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento, le relative fatture e gli altri documenti di acquisto devono contenere il riferimento alle disposizioni della legge di bilancio 2020.

Per gli investimenti intrapresi a decorrere dal 16 novembre 2020 - per i quali, vale a dire, alla data del 15 novembre non ci sia stato l'ordinativo e/o il versamento dell'acconto del 20 per cento - le fatture e gli altri documenti di acquisto dei beni ammissibili devono riportare il riferimento alla disciplina agevolativa della legge di bilancio 2021.

A questo riguardo, nel caso di documenti già emessi, non può escludersi che non sia stato indicato il corretto riferimento normativo.

In tale evenienza, i soggetti interessati possono integrare (rectius, regolarizzare) i documenti già emessi, sprovvisti della corretta indicazione delle disposizioni agevolative di riferimento, prima che inizino le attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, secondo le modalità indicate nella risposta a istanza di interpello n. 438 del 5 ottobre 2020.

... In particolare, nel caso di fatture ricevute in formato cartaceo, il riferimento alle disposizioni agevolative può essere riportato dal soggetto acquirente sull'originale di ogni fattura, sia di acconto che



di saldo, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro.

Nel caso di fatture elettroniche ricevute dal venditore tramite Sistema di Interscambio (SdI), è possibile stampare il documento di spesa apponendo sulla copia cartacea la predetta scritta indelebile e conservarlo ai sensi dell'articolo 39 del DPR n. 633 del 1972 oppure, in alternativa, realizzare un'integrazione elettronica, da unire all'originale e conservare insieme allo stesso, e inviare tale documento sotto forma di autofattura allo SdI, secondo le modalità indicate in tema d'inversione contabile nella circolare n. 14/E del 17 giugno 2019.



Sezione 3: Approfondimenti

10. Recupero dell'IVA fatturata in eccesso

Come indicato nella precedente circolare a cui si rimanda, la Cassazione, con le decisioni del 3 novembre 2020, n. 24289 e 21 aprile 2021, n. 10439 ha affermato il principio di diritto secondo cui la detraibilità dell'Iva fatturata in eccesso è consentita per il contribuente, solo qualora l'errore da questo commesso riguardi l'aliquota applicata (superiore a quella effettiva) e non invece quando lo stesso abbia causato l'applicazione dell'imposta ad operazioni non imponibili, esenti, o non soggette.

Di recente anche l'Agenzia delle Entrate ha ribadito a tale interpretazione dell'articolo 6, comma 6, comma 6, Dlgs 471/97, nella risoluzione del 3 agosto 2021, n. 51/e, sostenendo che qualora il cessionario/committente abbia pagato al cedente/prestatore - e, di conseguenza, abbia detratto - l'Iva addebitatagli in fattura, pur trattandosi di operazioni esenti o non imponibili, tale detrazione deve essere disconosciuta.

Allo stato attuale sembrano essere pertanto caduti nel vuoto gli appelli della dottrina che valutano una simile interpretazione della norma appena richiamata come eccessivamente restrittiva e in contrasto con il principio di neutralità dell'Iva espresso più volte in sede europea (si vedano sentenza C-935-19 del 15 aprile 2021 e sentenza C-48-20 del 18 marzo 2021).

Visto l'atteggiamento di severità dell'amministrazione finanziaria e della giurisprudenza dominante che oltre al recupero dell'imposta indebitamente detratta prevedono per il cessionario/committente anche l'applicazione di una sanzione pari al 90% della stessa, si consiglia agli operatori economici ad agire con la massima attenzione cercando di ridurre, il più possibile, gli errori in materia di Iva, confidando che per quelli che non si riusciranno ad evitare, nei prossimi anni, la Cassazione muti orientamento, adeguandosi a quella che sembra ormai l'atteggiamento consolidato in sede europea in caso di inadempienze commesse in buona fede.

11. Fatture elettroniche senza bollo e regolarizzazione automatica

A norma dell'art. 19 del DPR 642/72, i giudici, i funzionari e i dipendenti dell'Amministrazione dello Stato, degli enti pubblici territoriali e dei rispettivi organi di controllo, i pubblici ufficiali, i cancellieri e segretari, nonché gli arbitri, sono tenuti a ricevere, accettare, assumere, allegare o enunciare atti o documenti non in regola con l'imposta di bollo. In breve, essi non possono rifiutarsi di "accettare" un determinato atto o documento, nell'ambito della propria attività, non in regola con l'imposta di bollo, ma, prosegue l'art. 19 del DPR 642/72, devono inviarlo, per la regolarizzazione, entro un determinato termine, all'Agenzia delle Entrate.

Tale ultima procedura – spiega, però, l'Agenzia nella risposta n. 570/2021 – non può operare per le



fatture elettroniche inviate tramite il sistema di interscambio, non in regola ai fini dell'imposta di bollo, di cui tali soggetti vengano eventualmente in possesso.

Infatti, relativamente alle fatture elettroniche inviate mediante SdI dal 1° gennaio 2021, l'Agenzia delle Entrate procede, per ciascun trimestre, sulla base dei dati in proprio possesso, all'integrazione delle fatture che non riportano l'indicazione dell'imposta di bollo, qualora questa risulti dovuta

12. Recupero primo acconto IRAP erroneamente versato

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 543/2021 del 11 agosto, ha fornito ulteriori chiarimenti sull'esonero dei versamenti IRAP previsto dall'art. 24 del DL 34/2020.

Innanzitutto, viene ribadito (in linea con la risposta n. 502/2020) che, in presenza di un'operazione di riorganizzazione aziendale, al fine di verificare il rispetto della soglia di 250 milioni di euro di ricavi o compensi (diretta a individuare i contribuenti beneficiari della disposizione), occorre identificare il relativo momento di perfezionamento. Qualora questo intervenga dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019, con la conseguente estinzione delle società danti causa solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo, la sussistenza del presupposto quantitativo deve essere verificato distintamente in capo alla società incorporante e alle società incorporate. Per contro, nell'ipotesi in cui l'operazione di aggregazione si sia perfezionata nel 2019, occorre procedere alla verifica del parametro dei ricavi in modo unitario, in capo alla società risultante dalla fusione (ovvero avendo riguardo al dato aggregato quale somma dei singoli dati contabili rilevabili alla chiusura dell'ultimo periodo d'imposta antecedente gli effetti della fusione).

Viene quindi chiesto all'Agenzia, nel caso oggetto di interpello, come procedere al recupero dell'acconto versato in eccesso. Secondo l'Agenzia, nel caso di specie la società incorporante deve indicare, all'interno del rigo IR25 del modello IRAP 2021:

- nella colonna 2, il primo acconto "figurativo";
- nella colonna 3, la somma degli acconti versati (tra cui quello realmente corrisposto a giugno 2020), incluso l'importo dell'acconto "figurativo" indicato nella colonna 2.

13. Dichiarazioni IMU e cumulo giuridico

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 30 giugno 2021 n. 18447, ribadendo ulteriormente l'applicabilità per i tributi comunali dell'istituto del cumulo giuridico delle sanzioni, in luogo di quello più sfavorevole per i contribuenti del cumulo materiale, ha riaffermato la piena operatività del cumulo giuridico nel caso di violazione reiterata dell'obbligo di presentazione della dichiarazione ICI relativa a più annualità.

Il principio di diritto stabilito dalla Suprema Corte, ormai consolidato, trova pacifica applicazione anche



per l'IMU (vecchia e nuova), considerata la forte analogia delle relative discipline dei tributi locali.

14. Le novità in materia di Lavoro e Previdenza

Esonero per assunzioni effettuate con contratto di rioccupazione: prime indicazioni INPS

L'INPS, con la circolare n. 115 del 2 agosto, ha fornito le indicazioni per la gestione degli adempimenti previdenziali connessi all'esonero contributivo relativo al contratto di rioccupazione, introdotto dall'art. 41 del DL n. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla Legge n.106/2021.

Il c.d. contratto di rioccupazione attribuisce al datore di lavoro il diritto a beneficiare, per un periodo massimo di 6 mesi, dell'esonero dal versamento del 100% dei complessivi contributi previdenziali da questi dovuti, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel limite massimo di 6.000 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile.

Il valore delle FAQ delle P.A.

Il Consiglio di Stato, con Sentenza n. 1275 del 20 luglio 2021, ha fornito il proprio parere in ordine al sempre maggiore ricorso da parte delle pubbliche amministrazioni alle FAQ, ricordando che le stesse sono sconosciute all'ordinamento giuridico e che non possono essere considerate affini alle circolari, dal momento che non costituiscono un obbligo interno per gli organi amministrativi. Tuttavia, precisa il Consiglio di Stato, non può essere sottovalutato l'effetto che le risposte alle FAQ producono sui destinatari, a partire dall'affidamento nei confronti di chi (l'amministrazione) fornisce le risposte. In definitiva, le risposte alle FAQ, pur nella loro atipicità, si pongono a metà strada tra le disposizioni di carattere normativo, per loro natura (almeno di regola) generali e astratte e inidonee quindi a prevedere ogni loro possibile applicazione concreta, e il singolo esercizio della funzione amministrativa da parte di una pubblica amministrazione.

Pertanto, per quanto non vincolanti, le FAQ orientano i comportamenti degli interessati e non possono essere considerate *tamquam non essent*.

Whistleblowing: il provvedimento del Garante privacy

Con Provvedimento n. 236 del 10 giugno 2021, in ambito di whistleblowing, il Garante della privacy ha comminato ad un datore di lavoro e al fornitore dell'applicativo una sanzione amministrativa pecuniaria per non aver garantito adeguate tecniche di crittografia per la trasmissione e la conservazione dei dati e per aver violato il principio della privacy by design.

Inoltre, il Garante ha ricordato che la tutela dell'identità dei whistleblower, ovvero dei dipendenti che segnalano illeciti, è prevista sia per i soggetti pubblici sia per quelli privati (Legge n. 179/2017).



Distacco transnazionale per prestazione di servizi: nuovo modulo per la comunicazione

Con il Decreto n. 170 del 6 agosto 2021 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali è stato aggiornato il modello della comunicazione telematica preventiva dei lavoratori distaccati dall'estero in Italia, oltre alla comunicazione della notifica motivata per i distacchi di lunga durata.

Il nuovo modello deve essere utilizzato dal prestatore di servizi, impresa o agenzia di somministrazione, per comunicare l'inizio del distacco, eventuali variazioni successive e l'annullamento. Il modello va utilizzato anche per notificare i distacchi di durata superiore a 12 mesi e fino a 18 mesi.

Il Decreto, previa registrazione dalla Corte dei conti, sarà in vigore dal giorno successivo alla sua prossima pubblicazione sul sito del Ministero.

Legittimo il patto di non concorrenza limitato nel tempo e nello spazio

Legittimo il patto di non concorrenza imposto, per tre mesi e in alcune regioni, ad un dirigente d'azienda, nonostante manchi la determinazione della compensazione per il patto e sia previsto il pagamento nel corso del rapporto.

È quanto statuito dalla Corte di Cassazione, nell'Ordinanza n. 23418 del 25 agosto 2021, con la quale gli ermellini hanno chiarito che l'accertamento della validità del patto di non concorrenza può riguardare qualsiasi prestazione lavorativa che possa competere con le attività economiche svolte dal datore di lavoro e che il relativo corrispettivo può essere erogato anche nel corso del rapporto di lavoro. Inoltre, la Corte ha ritenuto ragionevole il sacrificio imposto poiché la durata del vincolo era molto contenuta e riguardava un'estensione territoriale limitata solo ad alcune regioni.



Sezione 4: Principali adempimenti

15. Mese di settembre 2021

DATA	ADEMPIMENTO	
10 Settembre	IMPOSTA DI BOLLO E-FATTURE MESSA A DISPOSIZIONE ELENCHI FATTURE <i>Il trimestre 2021</i>	Messa a disposizione degli elenchi A e B, all'interno del portale "Fatture e Corrispettivi", contenenti gli estremi delle fatture elettroniche emesse nel trimestre solare di riferimento sul quale viene calcolata l'imposta di bollo. <u>L'elenco B con i suggerimenti dell'Agenzia delle Entrate è modificabile fino al 10 settembre.</u> La scadenza per il versamento è il 30 settembre.
15 Settembre	VERSAMENTI IMPOSTE E CCIAA SOGGETTI ISA E FORFETARI <i>Saldo 2020 / 1 acconto 2021</i>	Versamento saldo 2020 e 1° acconto 2021 per imposte redditi PF, SP e soggetti Ires - Irap. È prorogato dal 30 giugno 2021 ad oggi, senza interessi, il termine per i versamenti per i contribuenti ISA e i forfetari.
16 Settembre	RITENUTE SUI REDDITI	Versamento ritenute operate nel mese precedente per: - Redditi di lavoro dipendente e assimilato; - Redditi di lavoro autonomo; Altre ritenute alla fonte.
	IVA <i>(contribuenti con obbligo mensile)</i>	Termine ultimo per liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese precedente
	INPS	Versamento dei contributi INPS dovuti sulle retribuzioni dei dipendenti, gestione separata, sui compensi corrisposti nel mese precedente a collaboratori coordinati e continuativi/a progetto
	COMUNICAZIONI LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA <i>Il trim 2021</i>	Termine di invio della comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva relativi al 2° trimestre 2020.
27 Settembre	INTRASTAT <i>(contribuenti con obbligo mensile)</i>	Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni e/o acquisti di beni e delle prestazioni di servizi rese nel mese precedente nei confronti di soggetti UE.
30 Settembre	RIMBORSO IVA ESTERA	Termine di presentazione della richiesta di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di altro Stato Europeo assolta sugli acquisti.
	GRUPPO IVA	Termine di presentazione del modello per la costituzione del gruppo Iva (modello AGI/1), con efficacia dal 1.01.2021 (provv. Ag. Entrate 19.09.2018).
	CREDITO INVESTIMENTI PUBBLICITARI 2021	Per l'anno 2021, la comunicazione telematica di accesso al credito va presentata dall'1.9.2021 al 30.9.2021. Restano comunque valide le comunicazioni presentate a marzo 2021. <u>N.B. PROROGATO AL 31/10.</u>
	CONTRIBUTO "PEREQUATIVO" DL SOSTEGNI-BIS	Per fruire del contributo a fondo perduto previsto dal D.L. Sostegni-bis deve essere presentata istanza all'Agenzia Entrate, che potrà essere trasmessa <u>solo se la dichiarazione dei redditi 2020 è presentata entro il 30 settembre.</u>
	FATTURE ELETTRONICHE	Termine di adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche (Prov. Ag. Entr. 30.06.2021).



<p>IMPOSTA DI BOLLO FATTURE ELETTRONICHE <i>Il trim 2021</i></p>	<p>Versamento imposta di bollo fatture elettroniche relative al secondo trimestre 2021; nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno non superi l'importo di 250 euro, è possibile eseguire il versamento entro il 30 settembre. Qualora l'importo dell'imposta di bollo dovuta in relazione alle fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri solari dell'anno, complessivamente considerato, non superi l'importo di 250 euro, il pagamento dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nei predetti trimestri può essere effettuato entro il termine previsto per il versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento (ovvero entro il 30 novembre).</p>
---	---

Lo Studio, restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, porge cordiali saluti.