

ROBERTO MENGARELLI

Dottore Commercialista

Revisore legale

www.studiomengarelli.it



Studio via del Commercio n° 6, 60127 ANCONA

tel. 2802820/2804985 - fax 2802821

email roberto@studiomengarelli.it

C.F. MNGRRT55M31A271L - P.I. 01215440429

Circolare per la clientela

Mese di aprile – novità

1	CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DEL DL “SOSTEGNI” - RICONOSCIMENTO TRAMITE CREDITO D’IMPOSTA DA UTILIZZARE NEL MODELLO F24 - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO
	<p>Con la ris. 12.4.2021 n. 24, l’Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per l’utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del contributo a fondo perduto di cui all’art. 1 del DL 41/2021 (c.d. “Sostegni”); • per la restituzione spontanea del contributo non spettante, tramite il modello F24 “ELIDE”.
1.1	<p>UTILIZZO IN COMPENSAZIONE</p> <p>Per l’utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del contributo a fondo perduto, nel caso in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, è stato istituito il codice tributo “6941”.</p> <p>In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il codice tributo “6941” deve essere esposto nella sezione “Erario”, esclusivamente in corrispondenza della colonna “importi a credito compensati”; • il campo “anno di riferimento” deve essere valorizzato con l’anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato “AAAA” (quindi “2021”).
1.2	<p>RESTITUZIONE</p> <p>Per la restituzione spontanea, tramite il modello “F24 Versamenti con elementi identificativi” (ELIDE), del contributo non spettante sono stati istituiti i codici tributo “8128”, “8129” e “8130” relativi, rispettivamente, a capitale, interessi e sanzioni.</p> <p>In sede di compilazione del modello “F24 ELIDE”, i suddetti codici tributo devono essere esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, indicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nella sezione “CONTRIBUENTE”, nei campi “codice fiscale” e “dati anagrafici”, il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto tenuto al versamento; • nella sezione “ERARIO ED ALTRO”: <ul style="list-style-type: none"> – nel campo “tipo”, la lettera “R”; – nel campo “elementi identificativi”, nessun valore; – nel campo “codice”, uno dei codici tributo istituiti con la risoluzione in esame (“8128”, “8129” o “8130”); – nel campo “anno di riferimento”, l’anno in cui è stato riconosciuto o utilizzato in compensazione il contributo, nel formato “AAAA”; – nel campo “importi a debito versati”, l’importo del contributo a fondo perduto da restituire, ovvero l’importo della sanzione e degli interessi, in base al codice tributo indicato.
2	CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - ULTERIORI CHIARIMENTI
	L’Agenzia delle Entrate, con le risposte a interpello 19.4.2021 n. 263 e 23.4.2021 n. 287, ha fornito ulteriori chiarimenti sul credito d’imposta per i canoni di locazione di immobili a uso non abitativo, di cui all’art. 28 del DL 34/2020.
2.1	<p>CREDITO D’IMPOSTA PER LE LOCAZIONI</p> <p>Il credito d’imposta per le locazioni, di cui all’art. 28 del DL 34/2020, riguarda i soggetti esercenti attività d’impresa, arte o professione con ricavi/compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d’imposta precedente, ed è pari al 60% dell’ammontare mensile del canone di locazione, di <i>leasing</i> o di concessione di immobili a uso non abitativo destinati all’attività, ovvero al 30% in caso di affitto d’azienda o di contratto di servizi a prestazioni complesse comprensivi di immobili (la misura sale al 50% per l’affitto d’azienda per le imprese turistico-ricettive).</p> <p>Per le strutture alberghiere, termali e agrituristiche, nonché per le agenzie di viaggio e i tour operator, il credito d’imposta spetta a prescindere dai ricavi del periodo precedente.</p>

<p><i>segue</i></p>	<p>Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente, il credito d'imposta spetta nella misura del 20% (10% in caso di affitto d'azienda).</p> <p>Calo del fatturato Per accedere al credito, i conduttori devono aver subito un calo del fatturato, nel mese di riferimento, di almeno il 50% rispetto allo stesso mese dell'anno precedente. La condizione del calo del fatturato non opera per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019, nonché per i soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza già in vigore al 31.1.2020.</p> <p>Mensilità agevolabili Il credito d'imposta riguarda ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (aprile, maggio, giugno e luglio 2020 per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale). Il credito d'imposta spetta per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (ma in presenza del calo del fatturato), per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 1 al DL 137/2020, ovunque localizzate; • le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 2 al DL 137/2020, nonché per le imprese che svolgono le attività di agenzia di viaggio o di <i>tour operator</i> (codici ATECO 79.1, 79.11, 79.12), aventi sede operativa in "zone rosse". <p>La legge di bilancio 2021 ha esteso il credito d'imposta fino al 30.4.2021 per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i <i>tour operator</i>, specificando che la condizione del calo del fatturato, per i mesi del 2021, va verificata confrontando i mesi di riferimento dell'anno 2021 con gli stessi mesi dell'anno 2019 (e non del 2020).</p>
<p>2.2</p>	<p>PAGAMENTO DEI CANONI NEL 2021 Nella risposta a interpello 19.4.2021 n. 263, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito d'imposta può spettare, per i mesi agevolabili del 2020, anche se il canone viene pagato nel 2021. Come già affermato nel corso di Telefisco 2021, quindi, la spettanza del credito d'imposta non viene subordinata al fatto che il pagamento del canone sia stato effettuato nel 2020, ma il credito d'imposta può essere riconosciuto anche per pagamenti effettuati nel 2021 o nel 2019 (cfr. risposta a interpello 440/2020), purché imputabili a mensilità agevolabili. Infine, posto che il credito d'imposta per le locazioni matura solo dopo il pagamento dei canoni, l'Agenzia precisa che, in caso di cessione del credito al locatore, esso matura solo dopo il pagamento della quota del 40% del canone (per la locazione immobiliare), purché siano rispettate le prescrizioni in materia di efficacia della cessione del credito dettate dai provv. 1.7.2020 n. 250739, 14.12.2020 n. 378222 e 12.2.2021 n. 43058.</p>
<p>3</p>	<p>CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - ULTERIORI CHIARIMENTI SUI BENI AGEVOLABILI</p>
	<p>Con le risposte a interpello 19.4.2021 n. 259 e 265 e 23.4.2021 n. 286, sono state fornite ulteriori indicazioni in merito al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui all'art. 1 co. 184 ss. della L. 160/2019.</p>
<p>3.1</p>	<p>BENI AGEVOLABILI UTILIZZATI TEMPORANEAMENTE ALL'ESTERO Con la risposta a interpello 259/2021, viene chiarito che l'utilizzo temporaneo di beni agevolabili per lo svolgimento di attività di manutenzione su impianti al di fuori del territorio dello Stato non configura un'ipotesi di delocalizzazione di cui all'art. 1 co. 193 della L. 160/2019, a condizione che tali beni appartengano alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale e che siano utilizzati nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa. La <i>ratio</i> della disciplina e del relativo meccanismo di recupero dell'agevolazione è la</p>

	<p>stessa prevista per l'iper-ammortamento.</p> <p>In particolare, nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, la <i>ratio</i> è quella di ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale, senza che il bene stesso abbia contribuito al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata nel territorio nazionale, titolare del medesimo bene.</p>
3.2	<p>TRATTRICI AGRICOLE DOTATE DI <i>HARDWARE</i> E <i>SOFTWARE</i></p> <p>Con la risposta a interpello 265/2021, viene chiarito che rientrano tra i beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 le trattrici agricole dotate di <i>hardware</i> e <i>software</i> con determinate caratteristiche e un carro-botte.</p> <p>Il Ministero dello Sviluppo economico, sentito dall'Agenzia delle Entrate, osserva che per quanto riguarda le trattrici agricole, i requisiti di interconnessione e integrazione possono considerarsi soddisfatti attraverso l'implementazione dei componenti descritti. Tuttavia, qualora l'interconnessione e l'integrazione si ritengano soddisfatte attraverso la guida automatica/semiautomatica, in quanto opzione possibile (solo) per i beni di cui al punto 11 del gruppo 1, per tale caratteristica tecnologica devono essere rispettate le precisazioni contenute nella circ. MISE 23.5.2018 n. 177355.</p>
3.3	<p>CASSEFORTI AUTOMATICHE PER IL DEPOSITO E RICIRCOLO DI CONTANTI</p> <p>Con la risposta a interpello 286/2021, l'Agenzia delle Entrate riporta il parere del Ministero dello Sviluppo economico in merito all'ammissibilità tra i beni 4.0 delle "casseforti automatiche per il deposito e ricircolo di denaro contante", acquistate da un'impresa operante nel settore della grande distribuzione organizzata e collegate a una centrale operativa che consente di monitorare la situazione nei singoli punti vendita.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • con riferimento alla componente "materiale", le casseforti in questione rientrano tra i beni di cui al punto 12 del primo gruppo dell'Allegato A, concernente "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica"; ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa dovranno essere soddisfatte le 5 + 2 di 3 caratteristiche tecnologiche; • in merito alla componente "immateriale", la stessa viene qualificata "come software di sistema (e, quindi, non di tipo «embedded»)", rientrando nell'ambito dell'Allegato B alla L. 232/2016 (in particolare, presentando funzionalità destinate a supportare aree operative e di processo, alla voce punto elenco 9); ai fini della fruizione del beneficio, è sufficiente soddisfare la sola caratteristica tecnologica dell'interconnessione.
4	<p>IVA - REVERSE CHARGE - ERRATA APPLICAZIONE - RAVVEDIMENTO OPEROSO</p>
4.1	<p>Con la risposta a interpello 28.4.2021 n. 301, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che se il cedente/prestatore, per errore, ritenendo di assoggettare l'operazione a <i>reverse charge</i>, ha emesso la fattura senza IVA e l'imposta è stata assolta dalla controparte con inversione contabile, opera la sola sanzione fissa da 250,00 a 10.000,00 euro, disciplinata dall'art. 6 co. 9-bis.2 del DLgs. 471/97.</p> <p>Ne deriva che, in sede di ravvedimento operoso, la violazione è sanata pagando solo la sanzione di 250,00 euro, ridotta da 1/9 a 1/5 a seconda del momento in cui ci si ravvede.</p> <p>Implicitamente, si sostiene che non è necessario regolarizzare l'operazione emettendo le note di variazione; pertanto, l'IVA che il cessionario/committente ha detratto, salvo limiti alla detrazione, non va restituita.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La violazione coincide con la singola liquidazione IVA (mensile o trimestrale) e va computata con riferimento ad ogni controparte.
5	<p>TENUTA DI LIBRI E REGISTRI CONTABILI CON SISTEMI INFORMATICI</p>
	<p>Con la risposta a interpello 9.4.2021 n. 236, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito l'obbligo di porre in conservazione (su supporto cartaceo o informatico) i libri e i registri contabili tenuti con sistemi elettronici su qualsiasi supporto.</p>
5.1	<p>NORMA DI RIFERIMENTO</p> <p>In base all'art. 7 co. 4-<i>quater</i> del DL 357/94, la tenuta di qualsiasi registro contabile con</p>

	<p>sistemi elettronici su qualsiasi supporto si considera, in ogni caso, regolare, anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge (ossia entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi), se in sede di accesso, ispezione o verifica:</p> <ul style="list-style-type: none"> risultati aggiornato sui supporti elettronici; <p>sia stampato su richiesta degli organi precedenti e in loro presenza.</p>
5.2	<p>PERMANENZA DEGLI OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE</p> <p>Viene precisato che la norma citata si riferisce alla tenuta dei registri, che resta adempimento distinto dalla conservazione (cartacea o elettronica). Pertanto, i registri tenuti in formato elettronico:</p> <ul style="list-style-type: none"> ai fini della loro regolarità, non hanno l'obbligo di essere stampati, di regola, sino al terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica; entro tale momento, però, vanno posti in conservazione nel rispetto del DM 17.6.2014, se il contribuente intende mantenerli in formato elettronico, ovvero materializzati/stampati su carta, in caso contrario. <p>In altre parole, i registri vanno sempre stampati entro la scadenza di cui sopra, salvo che non siano conservati in modalità informatica (come le fatture elettroniche, non basta il semplice pdf archiviato nel computer)</p>
6	<p>RIMBORSI ANNUALI IVA - APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ E DELLA DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ - DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA</p>
	<p>Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.4.2021 n. 289 sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito alla possibilità di presentare una dichiarazione IVA integrativa, al fine di apporvi il visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà in precedenza non indicati.</p>
6.1	<p>AMMISSIBILITÀ DELLA DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA</p> <p>Entro i termini di decadenza dell'attività di accertamento (art. 57 del DPR 633/72), è ammessa la presentazione di una dichiarazione IVA integrativa per apporvi il visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in precedenza assenti, anche se il soggetto passivo non modifica la destinazione a rimborso del credito IVA, nonostante la prima richiesta di rimborso sia stata archiviata.</p> <ul style="list-style-type: none"> Il chiarimento è stato fornito nel presupposto che il soggetto passivo non abbia ricevuto alcuna comunicazione di diniego del rimborso e che il credito IVA non sia già stato utilizzato in detrazione o in compensazione.
6.2	<p>NON SANZIONABILITÀ DELLE INTEGRAZIONI</p> <p>Le predette integrazioni non comportano l'irrogazione di sanzioni, in quanto non sono riconducibili a un errore o a una violazione.</p>
7	<p>TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DEGLI AMMINISTRATORI CON INCARICHI SPECIALI - TASSAZIONE SEPARATA - CONDIZIONI</p>
	<p>Con la risposta a interpello 27.4.2021 n. 292, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardo al regime fiscale applicabile al trattamento di fine mandato (TFM) da erogare all'amministratore con incarichi speciali, di cui all'art. 2389 co. 3 c.c.</p>
7.1	<p>REGIME FISCALE DEL TFM</p> <p>Il trattamento di fine mandato degli amministratori è infatti assoggettato a:</p> <ul style="list-style-type: none"> tassazione separata ex art. 17 co. 1 lett. c) del TUIR, se il diritto all'indennità in argomento risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto; tassazione ordinaria in caso di indennità risultante da atto redatto in costanza di rapporto di lavoro, ovvero in mancanza di data certa; tassazione ordinaria, per la parte eccedente il milione di euro, anche nell'ipotesi in cui l'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto (art.

segue	24 co. 31 del DL 201/2011).
7.2	<p>AMMINISTRATORI CON INCARICHI SPECIALI</p> <p>Limitatamente agli amministratori con incarichi speciali, di cui all'art. 2389 co. 3 c.c., l'Agenzia delle Entrate ritiene sufficiente, ai fini dell'applicazione del regime di tassazione separata ex art. 17 co. 1 lett. c) del TUIR, che l'atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, che riconosce il diritto al trattamento di fine mandato, determini genericamente il diritto all'indennità stessa, demandando a un successivo atto del Consiglio di amministrazione la specificazione dell'importo.</p> <p>Infatti, nelle ipotesi previste dal citato art. 2389 co. 3 c.c., la specificazione del compenso per ciascun amministratore è legittimamente affidata al Consiglio di amministrazione, che necessariamente vi provvede in seguito alla nomina dell'amministratore da parte dell'assemblea dei soci.</p> <p>L'Agenzia ha quindi ritenuto applicabile al TFM da erogare al vice presidente con incarichi speciali il regime di tassazione separata, ferma restando l'esistenza della data certa anteriore dell'atto che riconosce il diritto all'indennità rispetto all'inizio del rapporto.</p>
8	<p>LAVORATORI DIPENDENTI IN “SMART WORKING” - RIMBORSO DELLE SPESE SOSTENUTE PRESSO LA PROPRIA ABITAZIONE - NON IMPONIBILITÀ</p>
	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 30.4.2021 n. 314, ha chiarito che le somme erogate in favore dei dipendenti che svolgono la propria attività lavorativa in modalità agile (c.d. “<i>smart working</i>”), a titolo di rimborso delle spese sostenute per ragioni lavorative presso la propria abitazione (es. energia elettrica per l'utilizzo di un computer e di una lampada, acqua e materiali di consumo), devono essere escluse da imposizione in quanto non costituiscono reddito di lavoro dipendente.</p> <p>Ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR, in linea generale, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo reddito di lavoro dipendente; tuttavia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • possono essere esclusi da imposizione i rimborsi di spese di competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente (C.M. 23.12.97 n. 326); • non concorrono alla formazione della base imponibile le somme che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore, effettuate per un esclusivo interesse del datore di lavoro, sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 9.9.2003 n. 178, 7.12.2007 n. 357 e 20.6.2017 n. 74). <p>Nel caso di specie, il criterio utilizzato dalla società istante per determinare l'ammontare dei costi da rimborsare ai dipendenti in <i>smart working</i> è parametrato sui costi da essa risparmiati (sostenuti invece dal dipendente) e il rimborso deve dunque considerarsi riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro; per tali ragioni le somme erogate a tale titolo dalla società non sono imponibili ai fini IRPEF.</p>