

FISCO PRATICO

news

Periodico di informazione tributaria

Anno XXV - N. 3 - Giugno/Luglio 2021

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (TN) - Stampa: Grafiche Dalpiaz - Trento - Borgo Valsugana
Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

Circolare informativa
per i clienti

Articoli redatti da:
Studio Piergiorgio e Donatella Frizzera
Studio Bortolotti Conci - Studio Lucia Zandonella
Studio Robert Schuster
Studio Fronza Comm. Associati
Studio Michele Moser
Studio Degasperi - Martinelli
Studio Roberto Buglisi - Studio Decaminada
Studio Dalmonego - Gottardi

SCADENZE! SCADENZE!

16 GIUGNO mercoledì

- Versamento unificato tributi e contributi
- Acconto IMIS e IMU 2021

25 GIUGNO venerdì

- Elenchi intrastat: presentazione contribuenti mensili

30 GIUGNO mercoledì

- Rivalutazione terreni e partecipazioni al 01.01.2021: redazione e giuramento perizia di stima saldo imposta sostitutiva o prima rata

16 LUGLIO venerdì

- Versamento unificato tributi e contributi

26 LUGLIO lunedì

- Elenchi intrastat: presentazione contribuenti mensili e trimestrali

30 LUGLIO venerdì

- definizione agevolata "saldo e stralcio" cartelle versamento quinta rata

INPS ED ESONERI

INPS Prime esoneri a volontà

Che gentile l'INPS, ma che carino l'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale... Oggi venerdì 14 maggio 2021 con un comunicato -ripeto comunicato, non decreto - permette di sospendere il pagamento della prima rata dei contributi fissi IVS che scade lunedì 17.

La motivazione addotta è melliflua e blandente e cioè di permettere ai contribuenti di valutare la possibilità di esonero parziale dal versamento dei contributi. Tale esonero è previsto dal disegno di Legge di bilancio 2021 -ripeto disegno, non Legge - per i contributi dovuti dai lavoratori autonomi e dai liberi professionisti iscritti alle gestioni autonome speciali dell'INPS e alle casse previdenziali professionali autonome, che abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un reddito complessivo lordo imponibile ai fini IRPEF non superiore a 50.000 euro e abbiano subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33 per cento rispetto a quelli dell'anno 2019.

Peccato che i nostri governanti e gli Istituti non si rendano conto di cosa significa fare le valutazioni sulla base di semplici comunicati senza la certezza della norma, senza avere la sicurezza che non vengano comminate sanzioni e con la paura di pagare più di quanto dovuto con la possibilità di non poter recuperare le somme versate. Senza contare infine che fermare in banca il venerdì per il lunedì un versamento che hai dovuto preparare con la codeline per tempo non è per nulla immediato. Proprio l'Inps poi ci ha più volte riservato sorprese nella gestione dei versamenti e dei recuperi e sanzioni relative... Che dire quindi... grazie, grazie ma attenzione alle spalle!

INPS



IN QUESTO NUMERO:

- INPS ED ESONERI
- SETTORE ALBERGHIERO: rivalutazione gratuita
- "CONDOMINIO MINIMO" E SUPERBONUS: chiarimenti
- CASO DI ERRATA MEMORIZZAZIONE ED INVIO DEI CORRISPETTIVI: nuove sanzioni
- SPESE LEGALI: rimborso e distrazione
- SMART WORKING: rimborsi spese erogati a dipendenti
- TRATTAMENTO DI FINE MANDATO - TFM

Giorgio Degasperi
Studio Degasperi Martinelli & Associati

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

Riduzione patrimonio? Rischio

Sottrazione fraudolenta per qualsiasi atto di riduzione del patrimonio. La sentenza della Corte di Cassazione, sez. III penale, Cass. 3 maggio 2021 n. 16686, offre precisazioni in merito al reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, ex art. 11 D. Lgs. 74/2000, definendo in maniera puntuale la nozione di atti fraudolenti. In particolare, la questione affrontata dalla Corte, riguarda la possibilità di annoverare nel predetto concetto, un *modus agendi* ideato e messo in atto dall'indagata, consistente in: i) costituzione di società fittizie, riconducibili alla stessa persona (formalmente dipendente, ma con delega a operare sui conti bancari); ii) accumulazione di debiti tributari; iii) azzeramento dei saldi presenti sui conti bancari della società al fine di vanificare la riscossione erariale; iv) cancellazione delle società e contestuale sostituzione delle stesse così da replicare il meccanismo fraudolento.

14/05/2021 Italia Oggi.

Le imposte versate in Svizzera abbattano il prelievo in Italia

L'italiano che soggiorna per più di 183 giorni in Svizzera per motivi di lavoro è assoggettato a tassazione in entrambi i Paesi, ma ha diritto di scomputare le imposte elvetiche dal prelievo tributario italiano. Questa è la sintesi delle conclusioni a cui è pervenuta la Corte di Cassazione nell'ordinanza Cass. 13 maggio 2021 n. 12921. L'Agenzia delle Entrate ricorreva contro la sentenza della CTR Piemonte che, in una controversia sul diniego di rimborso delle maggiori imposte pagate in Svizzera da un lavoratore residente in Novara, aveva accolto l'appello del contribuente, riformando la sentenza di primo grado.

14/05/2021 Il Sole 24 Ore

L'accordo col fisco salva tutto

Nulla l'accertamento delle maggiori imposte relative ad altre annualità a carico del contribuente che ha già siglato un accordo con il fisco in relazione ai restanti periodi di imposta. A meno che non vi sia inadempienza da parte del cittadino. Ciò che conta è il principio di legittimo affidamento di fronte all'amministrazione finanziaria. Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con la sentenza Cass. 11 maggio 2021 n. 12372, ha accolto solo in parte il ricorso dell'Agenzia delle Entrate. La vicenda riguarda una SRL che, dopo aver firmato un accordo con il fisco in relazione a vecchie annualità, si era vista notificare un accertamento per quelle più recenti, senza un valido motivo e senza che fosse stata inadempiente.

SETTORE ALBERGHIERO: rivalutazione gratuita

Oltre alla più nota rivalutazione dei beni d'impresa prevista dal D.L. 104/2020 a favore della generalità delle imprese, il D.L. 23/2020 prevede una misura analoga e specifica a favore dei soggetti che operano nel comparto alberghiero. Tale rivalutazione può essere effettuata in uno o in entrambi i bilanci dell'esercizio 2020 e 2021. A differenza della rivalutazione generale ex D.L. 104/2020, che può essere operata scegliendo singolarmente i beni interessati, la disciplina specifica per il settore alberghiero richiede, come vincolo, che essa debba essere esercitata per *tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea*.

Il punto che maggiormente caratterizza il provvedimento riguarda la *gratuità*: sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio non è dovuta alcuna imposta sostitutiva o altra imposta. La rivalutazione, anche se gratuita, in quanto attribuisce ai beni un maggior valore fiscale fiscalmente rilevante, comporta la necessità di appostare un saldo attivo di rivalutazione, ossia una *riserva in sospensione d'imposta* (questo garantisce che il vantaggio fiscale rimanga in capo alla società e non possa essere attribuito ai soci). E' sempre poi possibile "liberare" la riserva in sospensione tramite l'affrancamento con il versamento di un'imposta sostitutiva del 10%.

Il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP (quindi per quanto riguarda la deduzione delle maggiori quote di ammortamento, per il calcolo per plafond delle spese di manutenzione e per la disciplina delle società di comodo), a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita.

Nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione al socio o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore, gli effetti fiscali ai fini del calcolo della plusvalenza/minusvalenza decorrono dal quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita.

Ambito soggettivo

La possibilità di operare la rivalutazione è consentita oltre che alle società a responsabilità limitata, anche alle imprese individuali, alle società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate e agli enti pubblici e privati di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi. Quindi il beneficio spetta a tutti i soggetti esercenti attività d'impresa. Un tema ad oggi non chiaro riguarda la corretta individuazione dei soggetti ammessi, in quanto la norma fa un riferimento generico al settore di appartenenza. Essa precisa, sotto un profilo letterale, che possono accedere a questa modalità di rivalutazione, le imprese "operanti nei settori alberghiero e termale". Tale espressione non consente ad oggi di definire con precisione i soggetti interessati, per cui, ad esempio, non risulta chiaro se siano ricomprese anche le strutture ricettive "all'aperto" (campeggi, aree camper e roulotte). In merito alla definizione di settore alberghiero, l'interpretazione che pare maggiormente convincente è quella legata al codice Ateco delle attività svolte; soluzione che è stata peraltro proposta dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 14/E/2020 in relazione al credito d'imposta locazioni e affitto d'azienda (che come noto, prevede delle disposizioni di favore per il settore alberghiero).

Altro tema dibattuto riguarda il caso dell'affitto d'azienda, fattispecie piuttosto diffusa nel settore ricettivo/turistico. Sul punto, l'Agenzia, nella risposta ad interpello 200/2021 ha osservato che la ratio della disposizione è quella di "sostenere i settori alberghiero e termale" tramite una rivalutazione gratuita. Tale obiettivo si deve ritenere raggiunto anche nel caso in cui la gestione dell'azienda alberghiera è concessa ad un soggetto terzo da parte della società titolare, non potendo invece in tale situazione beneficiarne la società affittuaria dell'azienda.

Non pare invece che il medesimo beneficio possa essere applicabile nel caso di semplice locazione dell'immobile oggetto dell'attività alberghiera.

Filippo Pallaoro

Studio Degaspero Martinelli & associati

"CONDOMINIO MINIMO" E SUPERBONUS: chiarimenti

Come noto l'art. 119, co. 9 del D.L. n. 34/2020 identifica i beneficiari della detrazione fiscale del 110% (cd. *Superbonus*) che realizzano interventi di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico. La norma, in particolare, ammette al *Superbonus*:

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni;
- gli Istituti autonomi case popolari (IACP);
- le cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, le o.d.v. e le associazioni di promozione sociale;

● le A.S.D. iscritte negli appositi registri, per gli interventi realizzati sugli spogliatoi. Focalizzando l'attenzione sui condomini, nel corso degli ultimi mesi l'Agenzia delle Entrate è intervenuta a dirimere dubbi sorti in relazione alle modalità applicative del *Superbonus* nell'ambito di tale fattispecie.

Più in dettaglio, la Risposta ad Interpello n. 196 del 18/03/2021 ha affrontato ed esaminato alcuni aspetti che riguardano il cd. "condominio minimo".

In tale occasione l'A.d.E. ha ricordato che <<il "condominio" costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile. Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale che in senso orizzontale. Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà. Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla

prassi in materia>>.

Sussiste dunque un "condominio" qualora un unico edificio, costituito da almeno due unità immobiliari autonomamente accatastate con servizi e/o spazi in comune (cd. parti comuni), sia di proprietà esclusiva di soggetti diversi. Diversamente, il "condominio" non sussiste qualora le unità immobiliari dell'unico edificio siano di proprietà di un unico soggetto oppure in comproprietà indivisa tra due o più soggetti.

Per quanto riguarda la definizione di "parti comuni", è necessario fare riferimento all'art. 1117 cod. civ., ai sensi del quale costituiscono parti comuni i beni di proprietà comune dei proprietari delle singole unità immobiliari di un edificio, quali ad esempio il suolo su cui sorge l'edificio, i parcheggi, le facciate, i portici, i cortili, gli impianti relativi alle utenze (fino al punto di diramazione ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini), ecc. Sempre con la Risposta n. 196/2021 l'A.d.E. ha altresì ricordato che in presenza di un "condominio minimo", ovvero di un edificio composto da un numero non superiore a otto condòmini, si rendono applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione per quelle relative alla nomina dell'amministratore, all'obbligo da parte di quest'ultimo di aprire un apposito conto corrente intestato al condominio e all'adozione del regolamento condominiale.

La Risposta n. 196/2021 ha infine chiarito che per usufruire del *Superbonus* per i lavori realizzati sulle parti comuni:

- i "condomini minimi" non sono tenuti a richiedere l'attribuzione del codice fiscale;
- in assenza del codice fiscale, il "condominio minimo" può comunque fruire della detrazione fiscale utilizzando il codice fiscale del singolo condomino che sarà poi tenuto ad effettuare gli adempimenti per conto del "condominio minimo";
- il titolare del codice fiscale è tenuto a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio;
- ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili ed effettivamente rimborsata al condominio.

Mauro Chemelli

Studio Fronza Commercialisti Associati

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

12/05/2021 Italia Oggi - Imposte e Tasse

La cessione crediti fiscali piace

Per l'associazione bancaria italiana lo strumento è da potenziare e ampliare chiarendo i capisaldi e il trattamento contabile con Eurostat. E' questo il messaggio lanciato da Giovanni Sabatini, direttore generale dell'ABI, in audizione in commissione attività produttive della Camera sul credito maggiorato del 110%. In particolare, l'ABI interviene sulla questione sollevata dalla Ragioneria in merito alla classificazione dei crediti di imposta nei confronti di Eurostat chiarendo che «la cedibilità di questi bonus fiscali è stata fino ad ora il principale fattore di successo ma come sempre il mercato e gli operatori hanno bisogno di quadri regolamentari certi e possibilmente stabili».

14/05/2021 Italia Oggi - Diritto e Fisco

Dichiarazioni omesse, credito IVA a rischio di indebita compensazione

Il credito IVA sorto nell'anno in cui la dichiarazione è stata omessa può essere usato in compensazione, se riportato nella dichiarazione entro i termini previsti dalla legge. Nonostante questo principio sia ormai costantemente affermato dalla giurisprudenza di legittimità e di merito, gli uffici sembrano insistere nei contenziosi. Non di rado si verifica che il contribuente usi in compensazione o riporti in dichiarazione un credito derivante da un periodo d'imposta la cui dichiarazione, per diverse ragioni (dimenticanza, scarto da parte del sistema, eccetera), risulti omessa.

10/05/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

Cessione e sconto in fattura anche per il bonus mobili

Diventa possibile cedere il credito e ottenere lo sconto in fattura anche per il bonus mobili. Nel pacchetto di emendamenti votato dalle commissioni Bilancio e Finanze del Senato alla legge di conversione del DL Sostegni (DL 41/2021) entra anche un'importante novità in materia di detrazioni per la casa. La modifica, presentata dal M5S, aggiunge una nuova lettera all'elenco dell'art. 121 Decreto Rilancio. Si tratta della norma che ha introdotto, in maniera generalizzata, la possibilità di fruire delle detrazioni casa in due modi: con uno sconto in fattura, anticipato dal fornitore che effettua l'intervento, o con la cessione del credito di imposta, anche a istituti di credito, in modo da monetizzare il bonus.

05/05/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

Giù le mani dal cassetto fiscale

Rischia una condanna penale chi entra nel cassetto fiscale altrui nonostante una iniziale autorizzazione da parte del titolare, in questo caso la sorella. Ciò soprattutto se poi vengono cam-

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

biate le password, proprio per tutelare la privacy. Con la sentenza Cass. 27 aprile 2021 n. 15899, la Corte di Cassazione ha respinto il ricorso di una donna che, dopo aver ricevuto una pec con l'autorizzazione a entrare nel cassetto fiscale della sorella, aveva comunque sfruttato l'accesso nonostante il cambiamento delle password, sintomo della volontà di tutelare la propria privacy. Gli Ermellini hanno concluso che configura il reato previsto dall'art. 615-ter c.p.

28/04/2021 Italia Oggi - imposte e Tasse

Il fisco vuole oltre 2 mila 007

La lotta all'evasione con un esercito di oltre 2 mila 007 fiscali. Il Recovery plan assicura nuovi mezzi e personale all'Agenzia delle Entrate per il contrasto all'evasione fiscale. Oltre a confermare che la strada delle verifiche fiscali diventa sempre più tecnologica, affidandosi all'intelligenza artificiale, il piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), apre un capitolo anche sul rafforzamento del personale dell'amministrazione guidata da Ernesto Maria Ruffini. Inoltre, nell'ambito della riforma fiscale nella versione del documento inviata alle Camere il 25 aprile dopo il passaggio in Consiglio dei Ministri del 24 aprile 2021 spunta un mini cronoprogramma. Il governo dovrà attuare entro il 31 luglio prossimo una legge delega da cui discenderanno uno o più decreti delegati.

27/04/2021 Italia Oggi - Diritto e Fisco

Triangolazioni all'esportazione: consegne a rischio imponibilità IVA

Quando il bene oggetto di una compravendita internazionale non giunge direttamente al cliente, ma la sua movimentazione s'interrompe per qualche ragione, possono esserci conseguenze di assoluto rilievo. Ancor più se si tratta di operazioni complesse (triangolari). Occorre allora distinguere fra: "consegne" in senso proprio, che rompono l'unitarietà dell'operazione; consegne che non sono tali in ottica fiscale ("pseudo-consegne") e quindi non hanno effetto interruttivo; vere "soste tecniche" che parimenti non incidono sulla continuità dell'operazione.

26/04/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

Organo di controllo in stand by

Le ONLUS dovranno nominare l'organo di controllo solo a seguito dell'iscrizione al RUNTS (Registro unico nazionale del terzo settore). Il nesso di strumentalità fra attività diverse e principali negli ETS (Enti del terzo settore) potrà essere anche esclusivamente finanziario. In nessun ETS sarà possibile porre in essere la revisione legale nel Bilancio 2020. Sono alcuni dei contenuti della circolare «Riforma del terzo

CASO DI ERRATA MEMORIZZAZIONE ED INVIO DEI CORRISPETTIVI: nuove sanzioni

Dal 1/1/2021 gli obblighi di memorizzazione e di invio telematico dei corrispettivi si applicano, alla generalità dei commercianti al minuto, non essendo più valide le semplificazioni previste nel periodo di prima applicazione.

A partire dalla stessa data la Finanziaria 2021 ha previsto, un nuovo regime sanzionatorio.

Si ritiene che sia applicabile il principio del c.d. "favor rei" e pertanto, se più favorevole, è possibile considerare applicabile le nuove sanzioni anche con riferimento a violazioni commesse antecedentemente 1.1.2021 ma, rilevate successivamente.

In particolare le irregolarità relative alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (omissione, tardività, infedeltà, incompletezza) sono punite con la sanzione pari al 90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o non trasmesso.

L'entità per ogni violazione non può essere inferiore a 500 euro (art. 6 comma 4 del D.Lgs. n. 471/97).

Esempio: omessa trasmissione di una operazione di 500,00 più Iva 22% 110, sarebbe sanzionata con il 90% dell'imposta pari a 99,00 euro ma, si deve applicare la sanzione minima di euro 500.

VIOLAZIONI CHE NON HANNO RIFLESSO SULLA LIQUIDAZIONE IVA

La sanzione non trova applicazione nel caso in cui, nonostante l'omessa/errata trasmissione dei dati, l'Iva relativa sia stata correttamente assolta in sede di liquidazione periodica e la memorizzazione dei dati con il conseguente rilascio dello scontrino sia stata fatta correttamente. Infatti, il nuovo comma 2-quinquies dell'art.11, D.Lgs n. 471/97, dispone che, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo:

- all'omessa/tardiva trasmissione dei dati;
- alla trasmissione con dati incompleti o non veritieri,

Si applica la sanzione in misura fissa di euro 100 per ciascuna trasmissione.

In questo caso è espressamente esclusa la possibilità di ricorrere al "cumulo giuridico" di cui all'art. 12, D.Lgs n. 472/97, di conseguenza diverse violazioni comporteranno la somma algebrica delle sanzioni.

MANCATO O ERRATO FUNZIONAMENTO RT

In caso di mancato o errato funzionamen-

to del registratore di cassa (RT) la sanzione è pari al 90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o non trasmesso.

La violazione viene applicata in caso di:

- mancata richiesta tempestiva di intervento di un tecnico abilitato;
- mancata segnalazione all'Agenzia delle Entrate tramite la funzione "procedure di emergenza" sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate;
- mancata annotazione dei corrispettivi su apposito registro, qualora non si disponga di un altro RT.

La sanzione per la mancata tempestiva richiesta di intervento, o l'omessa verifica periodica, per la manutenzione del RT è sanzionata da 250 a 2.000 euro.

L'omessa installazione dell'RT è punita con la sanzione da 1.000 a 4.000 euro.

In caso di manomissione o l'alterazione del RT è prevista la sanzione da 3.000 a 12.000 euro.

SANZIONI ACCESSORIE

In caso di violazioni per mancata/non tempestiva memorizzazione e/o trasmissione e di memorizzazione e/o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, sono previste sanzioni accessorie consistenti nella sospensione della licenza/autorizzazione all'esercizio dell'attività qualora siano state contestate 4 distinte violazioni dei predetti obblighi nel corso del quinquennio, compiute in giorni diversi.

Il provvedimento è immediatamente esecutivo e può comportare la sospensione da 3 giorni a 1 mese ovvero da 1 a 6 mesi se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione supera 50.000 euro.

In caso di omessa installazione del RT o di manomissione/alterazione del RT è prevista la sospensione della licenza/autorizzazione all'esercizio dell'attività per un periodo da 15 giorni a 2 mesi e da 2 a 6 mesi in caso di recidiva.

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il contribuente può effettuare il ravvedimento **a condizione che la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.**

TERMINE	SANZIONE
Entro 30 giorni dalla scadenza.	1/10 della sanzione ordinaria (*)
Entro 90 giorni dal termine della presentazione della dichiarazione o, se non prevista, entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore	1/9 della sanzione minima (*)
Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione o, se non è prevista, entro un anno dall'omissione o dall'errore	1/8 della sanzione minima
Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo nel corso del quale è stata commessa la violazione o, se non è prevista, entro due anni dall'omissione o dall'errore	1/7 della sanzione minima
oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo nel corso del quale è stata commessa la violazione o, se non è prevista, oltre due anni dall'omissione o dall'errore	1/6 della sanzione minima

(*) Il Decreto Legislativo n. 158/2015 ha previsto che in caso di versamenti effettuati con un ritardo:

- Non superiore a 15 giorni la sanzione è ridotta alla metà ed il ravvedimento è pari a 1/15 della sanzione ridotta (corrispondente allo 0,1% per ciascun giorno di ritardo);
- non superiore a 90 giorni dalla scadenza la sanzione passa dal 30% al 15% e conseguentemente anche la sanzione viene ridotta alla metà. Esempio: regolarizzazione entro 30 giorni dall'originaria data di scadenza del pagamento del tributo, la sanzione prevista del 30% viene ridotta al 15% e il ravvedimento sarà pari 1,5% corrispondente ad 1/10 del 15%.

Tabella di riepilogativa

VIOLAZIONE	SANZIONE	SANZIONE ACCESSORIA
Omessa o non tempestiva memorizzazione/trasmisione; memorizzazione/trasmisione con dati incompleti o non veritieri	90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso, con un minimo di 500 euro	Sospensione della licenza/autorizzazione all'esercizio della attività, se sono contestate 4 distinte violazioni nel corso del quinquennio compiute in giorni diversi: <ul style="list-style-type: none"> ● Da 3 giorni a 1 mese ● Da 1 a 6 mesi se l'importo complessivo dei corrispettivi contestati è superiore a 50.000 euro
Omessa o non tempestiva trasmissione dei dati o la trasmissione con dati incompleti o non veritieri che NON hanno inciso sulla corretta liquidazione dell'IVA	Euro 100 per ciascuna trasmissione	Sospensione della licenza/autorizzazione all'esercizio della attività, se sono contestate 4 distinte violazioni nel corso del quinquennio compiute in giorni diversi: <ul style="list-style-type: none"> ● Da 3 giorni a 1 mese ● Da 1 a 6 mesi se l'importo complessivo dei corrispettivi contestati è superiore a 50.000 euro
Mancato o irregolare funzionamento del RT	90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso, con minimo di 500 euro	
Non tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione RT	Da 250 a 2.000	
Omessa verifica periodica RT	Da 1.000 a 4.000	Sospensione licenza/autorizzazione all'esercizio dell'attività per un periodo da 15 giorni a 2 mesi e da 2 a 6 mesi in caso di recidiva.
Manomissione/alterazione RT o uso di RT manomessi o alterati	Da 3.000 a 12.000	Sospensione licenza/autorizzazione all'esercizio dell'attività per un periodo da 15 giorni a 2 mesi e da 2 a 6 mesi in caso di recidiva.

Lucia Zandonella Maiucco
AD SERVICE SRL

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

settore: elementi professionali e criticità applicative» emanata dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (CNDCEC).

23/04/2021 Italia Oggi - Giustizia e Società

Record: 64 pagine di istruzioni per il quadro RU

Redditi 2021: l'effetto del virus sul quadro RU. Per compilare il prospetto dedicato ai crediti d'imposta sarà infatti necessario leggere attentamente le 64 pagine di istruzioni allo stesso appositamente dedicate, ed individuare, fra le oltre 100 diverse tipologie di codici identificativi, quelli da utilizzare nel caso specifico. Un record assoluto che non ha eguali rispetto alle passate edizioni delle dichiarazioni dei redditi. È l'effetto dei numerosi bonus entrati in vigore nel corso dell'anno 2020 per venire incontro agli operatori economici alle prese con l'emergenza da Covid-19. Tale quadro, presente in tutti i modelli dichiarativi 2021, deve essere compilato, come recitano le istruzioni, da tutti i soggetti che fruiscono dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse alle imprese.

22/04/2021 Italia Oggi - Diritto e Fisco

Cessione dei crediti fiscali: rifiuto senza ripensamenti

Rifiuto e accettazione senza ripensamenti e frazionamenti. A indicare la rotta per la cessione e l'acquisizione dei crediti fiscali è la guida pubblicata dall'Agenzia delle Entrate sulla piattaforma che ha debuttato a ottobre 2020. Una piattaforma telematica in cui il contribuente può monetizzare i bonus di cui ha usufruito per determinati servizi o prestazioni che vanno dalle vacanze, alle spese di sanificazione e acquisto dei dispositivi di protezione individuale (DPI) così come a quelle per l'adeguamento degli ambienti di lavoro per le restrizioni anti-Covid. In questi casi si tratta di crediti inseriti in automatico dall'Agenzia delle Entrate e sono visibili ai titolari.

21/04/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

I vincoli imposti sulle aree edificabili non sfuggono alla lente dell'IRPEF

Eventuali vincoli di natura pubblicistica imposti sull'area edificabile che viene ceduta non impediscono - nella maggior parte dei casi - di ricadere nell'ambito delle plusvalenze imponibili IRPEF. Solo un vincolo assoluto di inedificabilità può, secondo la prevalente giurisprudenza della Cassazione, evitare l'applicazione dell'art. 67 c. 1 lett. b) TUIR, anche se non tutte le Commissioni di merito sono d'accordo. È quanto si ricava dall'esame della giurisprudenza di questi anni.

19/04/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi

AGGIORNAMENTI E RASSEGNA STAMPA

Bonus baby sitter esteso

Il bonus baby-sitter andrà a tutte le categorie sanitarie e socio-sanitarie, nonché agli assistenti sociali. È quanto prevede un emendamento al dl 30/2021, che ha istituito il nuovo bonus, approvato ieri nelle commissioni affari sociali e sanità della Camera dei deputati. Il decreto legge 30/2021, pubblicato in Gazzetta Ufficiale lo scorso 13 marzo, introduceva nuove norme per il contenimento del virus. L'articolo 2, in particolare, andava a rinnovare il congedo parentale per i lavoratori e, di conseguenza, anche il bonus baby-sitter; i lavoratori potranno godere di uno o più bonus settimanali di 100 euro per acquisire servizi di babysitting oppure, alternativamente, per l'iscrizione a centri estivi o integrativi dell'infanzia.

16/04/2021 Italia Oggi - Giustizia e Società,

Esenzione Iva, decide il fisco

L'amministrazione finanziaria può cambiare idea sull'esenzione dall'Iva riconosciuta in precedenza e pretendere, da un certo momento in poi, il pagamento dell'imposta, senza per questo violare il legittimo affidamento del contribuente che ha, invece, continuato a qualificare le proprie operazioni esenti. In tal caso, se il contribuente non può rivalersi sui propri clienti dell'imposta pretesa dall'amministrazione, si deve considerare che i corrispettivi percepiti includano il tributo, che in sede di accertamento deve quindi essere scorporato dalle somme incassate, e non aggiunto. Questi alcuni principi statuiti dalla Corte di giustizia Ue nella sentenza 15 aprile 2021, causa C-846/19, le cui questioni principali vertevano sulla natura dell'attività svolta da un avvocato nell'ambito di mandati di protezione di persone legalmente incapaci.

16/04/2021 Italia Oggi - Diritto e Fisco

Giornate di chiusura e costi fissi abbattano il risultato degli ISA

Nuovi correttivi straordinari Covid 19 per i contribuenti non esonerati dagli ISA per il periodo d'imposta 2020. La commissione degli esperti, riunitasi il 9 aprile, ha approvato la metodologia che introduce specifici elementi di correzione agli indicatori di affidabilità sintetica. Si tratta, un po' come già accaduto per i correttivi anticrisi previsti negli studi di settore, di una serie di interventi mirati a calmierare l'esito degli ISA nel tentativo di cogliere le singole specificità che non hanno permesso il raggiungimento degli standard valutativi attesi nell'applicazione degli indicatori elaborati da SOSE.

15/04/2021 Il Sole 24 Ore - Norme e Tributi,

Piergiorgio Frizzera
Org. & Sistemi srl

SPESE LEGALI: rimborso e distrazione

Qui in esame sono i risvolti pratici che nascono quando un professionista/impresa decide di instaurare un contenzioso, sia esso civile (ad esempio, una causa per un mancato pagamento) o tributario (il ricorso avverso, ad esempio, un accertamento di imposta), soffermandoci, in particolare, sugli aspetti rilevanti ai fini IVA ed IRPEF connessi alla liquidazione delle spese legali.

Quando il ricorso all'avvocato sfocia in un giudizio dell'autorità giudiziaria, la parte soccombente, oltre che pagare le spese processuali, è tenuta a pagare il compenso al difensore della parte vincitrice secondo le disposizioni di cui agli artt. 91-93 del c.p.c. Il codice di procedura civile prevede due distinte modalità di assolvimento di tale obbligo da parte del soccombente:

A) ai sensi dell'art. 91 c.p.c. il giudice, con la sentenza che chiude il processo, condanna la parte soccombente a rimborsare all'altra parte, risultata vittoriosa, le "spese" di lite, e ne liquida l'ammontare, insieme con gli onorari di difesa;

B) in base al successivo art. 93 c.p.c., che disciplina la distrazione delle spese legali, il giudice, previa specifica richiesta del difensore, può condannare la parte soccombente al pagamento degli onorari non riscossi direttamente al legale della parte vittoriosa.

Aspetti IVA

La fattispecie che genera maggiori incertezze è quella relativa alla distrazione delle spese legali, atteso che il cliente/committente della prestazione professionale non coincide con il soggetto che materialmente ne effettuerà il pagamento. Al riguardo, i problemi interpretativi sono essenzialmente due:

1) individuare il soggetto tenuto al versamento dell'imposta;

2) chiarire il soggetto passivo da indicare nella fattura.

La Corte di Cassazione ha stabilito che il legale della parte vittoriosa è tenuto ad emettere la fattura nei confronti del proprio cliente (ossia del soggetto nei confronti del quale la prestazione professionale è stata eseguita) anche se l'effettivo pagamento della stessa verrà effettuato dalla parte soccombente (in virtù della distrazione di cui all'art. 93 c.p.c.).

Quanto all'IVA, in linea generale, la predetta fattura dovrà includere la stessa. Il

pagamento della somma corrispondente all'IVA eseguito dalla parte soccombente rileva, infatti, solo come costo del processo e viene effettuato non a titolo di rivalsa ma di condanna, per effetto della quale il soccombente si presenta, solo e sempre, quale obbligato a tenere indenne la controparte, al pari di ogni altro onere patrimoniale, dal costo del processo.

Unica deroga a tale principio si ha nella ipotesi in cui il soggetto vincitore è soggetto di imposta e la vertenza si riferisca all'esercizio della propria attività di impresa, arte o professione e ha quindi titolo di recuperare l'IVA della quale subisce la rivalsa in sede di esercizio del diritto di detrazione di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972.

La posizione è stata ribadita anche dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 203/E del 6 dicembre 1994.

In estrema sintesi, se la parte vittoriosa è un soggetto autorizzato a detrarre l'IVA, il legale:

- emette fattura nei confronti del proprio cliente/committente, ricevendo da quest'ultimo il pagamento della sola imposta (detrabile) mentre l'imponibile verrà saldato dalla parte soccombente,

- annota sul documento che la il pagamento dell'imponibile è avvenuto da parte del soccombente.

Diversamente, ove la parte vittoriosa non possa portare in detrazione l'IVA, l'avvocato:

- emette fattura nei confronti del proprio cliente/committente,

- annota sul documento che il pagamento del corrispettivo e della relativa imposta è avvenuta da parte della soccombente.

Maggiori complicazioni potrebbero presentarsi qualora la parte vittoriosa applichi un regime di pro rata IVA parziale o totale. In questi casi, tuttavia, coerentemente con quanto sopra evidenziato, la parte soccombente dovrebbe vedersi addebitata l'IVA nella misura in cui questa risulta indetraibile per il cliente/committente del legale (applicando la percentuale di pro rata come risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente.)

Aspetti IRPEF

I problemi interpretativi da affrontare sono sostanzialmente due:

1) chi deduce il costo della parcella del legale?

2) è necessario o meno applicare la ritenuta?

La prima questione è di agevole soluzione in applicazione del principio di inerenza: la spesa potrà essere eventualmente dedotta solo dalla parte soccombente, se correlata all'attività d'impresa/professionale svolta, e non certamente dalla parte vittoriosa che ne è tenuta indenne per effetto del rimborso/distrazione delle spese.

La documentazione della spesa potrà essere effettuata:

- in caso di distrazione delle spese legali: direttamente con il dispositivo della sentenza, pur essendo opportuno far

annotare al legale sulla fattura emessa al proprio cliente chi ha materialmente sostenuto l'onere;

- fuori dal caso di distrazione delle spese legali: tramite una ricevuta che la parte vittoriosa rilascerà a quella soccombente (la fattura non è necessaria trattandosi di risarcimento della prestazione che, come tale, è escluso dal campo di applicazione dell'IVA).

In relazione all'obbligo di versamento della ritenuta d'acconto, la Corte di Cassazione con sentenza n. 9332/1996 ha chiarito che la stessa va operata da chi eroga il compenso, ossia la parte soccombente, anche se non è il committente della prestazione.

Da puntualizzare inoltre la risoluzione n.

35/E del 15 marzo 2019, in cui gli unici casi nei quali il soggetto soccombente è esonerato dall'effettuazione della ritenuta IRPEF prevista dall'art. 25, D.P.R. n. 600/1973 sono i seguenti:

- le somme erogate al difensore della parte vittoriosa non costituiscono per quest'ultimo reddito di lavoro autonomo;
- il legale produce copia della fattura emessa, nei confronti del proprio cliente, per la prestazione professionale resa (come chiarito dalla Risoluzione, "in tal caso, infatti, è da ritenersi che quanto erogato dall'istante al difensore munito di delega all'incasso vada a ristorare la parte vittoriosa delle spese legali sostenute").

Piorgiorgio Frizzera
Org. & Sistemi srl

SMART WORKING: rimborsi spese erogati a dipendenti

L'emergenza sanitaria ha fatto scoprire a molte aziende l'utilizzo dello smart working per garantire la continuità delle funzioni aziendali.

Il nuovo modo di operare ha portato anche ai fini fiscali all'analisi di fattispecie del tutto nuove e mai esaminate.

Si segnalano in particolare due recenti risposte dell'Agenzia delle Entrate avente ad oggetto i rimborsi spese erogati ai dipendenti in smart working.

Con una prima risposta (Interpello 314 del 30/04/2021) l'Agenzia ha riconosciuto della non imponibilità delle somme analiticamente rimborsate al dipendente in smart working ricorrendo le seguenti condizioni:

- Le spese sono affrontate nell'esclusivo interesse del datore di lavoro;
- Le spese sono determinate in base ad elementi oggettivi e documentalmente accertabili.

Nel caso specifico l'azienda ha sottoscritto un accordo sindacale di secondo livello nel quale sono individuati con parametri oggettivi i rimborsi riconosciuti al dipendente; sulla base delle argomentazioni esposte l'Amministrazione Finanziaria ha riconosciuto che il rimborso così determinato costituisce il mero rimborso di un costo sostenuto

nell'esclusivo interesse del datore di lavoro.

Pertanto, le somme riconosciute non concorrono alla formazione della base imponibile IRPEF del lavoratore.

Più recentemente (Interpello 328 del 11/05/2021) vi è stata un'interpretazione sfavorevole al contribuente. In questo nuovo caso l'azienda intende riconoscere un rimborso forfettario pari al 30% delle spese sostenute dal dipendente in smart working per la connessione dati e le utenze elettriche ed energetiche.

L'Amministrazione Finanziaria ha concluso per l'imponibilità del rimborso in capo al dipendente, vista la natura

forfettaria, non analitica e non determinata sulla base di criteri oggettivi, del rimborso riconosciuto al dipendente. Ciò in quanto, laddove la norma escluda dalla base imponibile un rimborso determinato forfettariamente, viene normativamente previsto il limite al di sotto del quale la somma è esclusa dall'imposizione, come ad esempio previsto per i rimborsi per trasferte al di fuori del comune ove viene svolta l'attività lavorativa.

Pertanto in quest'ultimo caso il rimborso è pienamente imponibile ai fini IRPEF.

Paolo Decaminada
Studio Decaminada



TRATTAMENTO DI FINE MANDATO - TFM

Lo statuto societario e l'assemblea dei soci possono prevedere l'attribuzione agli amministratori di un trattamento di fine mandato (TFM), che sarà corrisposto alla cessazione del mandato di amministratore. Le modalità di determinazione del TFM sono tendenzialmente libere e il relativo ammontare è lasciato alla libera contrattazione delle parti.

Fiscalmente, il trattamento di fine mandato è riconducibile ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e la tassazione segue il criterio di cassa. Ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. c), del TUIR, l'indennità di fine mandato è soggetta a tassazione separata in capo all'amministratore, a condizione che il diritto all'indennità risulti da atto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto: Il regime di tassazione separata è dunque il regime "di diritto".

Ai sensi dell'art. 105, commi 1 e 4, del TUIR, l'accantonamento a titolo di TFM è deducibile per competenza e in misura corrispondente alla quota maturata nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto fra l'amministratore e la società (quindi, anche in assenza del relativo pagamento), a condizione che il diritto all'indennità risulti da un atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. In assenza di tale condizione, l'accantonamento a titolo di TFM è de-

ducibile nel rispetto del principio di cassa nel periodo d'imposta in cui avviene il pagamento.

Nel caso di amministratore di nuova nomina da parte dell'assemblea, è opportuno che l'accettazione della carica sia successiva a un atto avente data certa: l'assemblea, dapprima, nomina l'amministratore, conferendo allo stesso un'indennità di fine mandato e, successivamente, l'amministratore procede all'accettazione della carica.

Nella circolare 16 febbraio 2007, n. 10/E, l'Amministrazione finanziaria ebbe ad affermare che, a titolo esemplificativo, al fine di individuare una data certa, può tenersi conto dei seguenti eventi:

- la formazione di un atto pubblico;
- l'apposizione di autentica, il deposito del documento o la vidimazione di un verbale, in conformità alla legge notarile;
- la registrazione o produzione del documento a norma di legge presso un ufficio pubblico;
- il timbro postale, che deve ritenersi idoneo a conferire carattere di certezza alla data di una scrittura tutte le volte in cui lo scritto faccia corpo unico con il foglio sul quale il timbro stesso risulti apposto.

- l'utilizzo di procedure di protocolazione o di analoghi sistemi di datazione, che offrano adeguate garanzie di immodificabilità dei dati successivamente all'annotazione;

- l'invio del documento a un soggetto esterno, ad esempio un organismo di controllo.

Si può, quindi, concludere che:

- il trattamento di fine mandato ha natura "pattizia" e non sussiste, per legge, un limite massimo di importo;
- la relativa spettanza e deducibilità sono determinate dal consenso che si forma fra le parti (società e soci) e l'importo deve essere quantificato nel limite della ragionevolezza;
- al TFM non si applicano le regole di quantificazione previste per il TFR dei lavoratori dipendenti,
- la deducibilità per competenza, in capo alla società, sussiste a condizione che il diritto all'indennità risulti da un atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. Analoghi requisiti sono richiesti anche per beneficiare, in capo all'amministratore, della tassazione separata sul compenso percepito;

*Manuela Conci
Studio Bortolotti Conci*

