

CIRCOLARE n. 3 – Marzo 2021

Vado Ligure, lì 6 aprile 2021

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	3
A. NORMATIVA	3
A.1. VARIE	3
A.1.1) Il decreto “Milleproroghe 2021”	3
A.1.2) Regime per i lavoratori impatriati: esercizio dell’opzione	3
A.1.3) Regime impatriati per gli sportivi professionisti	4
A.1.4) Il “Decreto sostegni”	4
A.1.5) Contributi a fondo perduto del D.L. “Sostegni”	6
A.1.6) Rapporti tra amministrazioni pubbliche ed Enti del Terzo Settore	7
B. PRASSI	7
B.1. I.V.A.	7
B.1.1) Aliquota IVA sugli interventi sulla pubblica illuminazione	7
B.1.2) Rilevanza dell’accordo transattivo	7
B.1.3) Importazione dei beni per l’emergenza COVID-19: trattamento IVA	7
B.1.4) Cessione del credito e momento impositivo IVA	8
B.1.5) Accordo transattivo e rilevanza IVA - 1	8
B.1.6) Accordo transattivo e rilevanza IVA – 2	8
B.1.7) Servizio di teleassistenza infermieristica	8
B.1.8) Contributi COVID-19 in conto gestione assegnati da Regioni e Province Autonome	9
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	9
B.2.1) Regime “impatriati” e distacco	9
B.2.2) Detrazione d’imposta per erogazioni liberali e conguaglio	9
B.2.3) Cessione dei diritti di immagine: regime fiscale	10
B.2.4) Regime per i lavoratori impatriati: il codice tributo	10
B.2.5) Contributi COVID	10
B.2.6) Servizi realizzati su beni mobili di terzi: diritto alla detrazione	11
B.2.7) Reddito da lavoro dipendente: lo sconto ai dipendenti	11
B.2.8) Reddito da lavoro dipendente: somme liquidate in sentenza	11
B.2.9) Emolumenti legati a obiettivi: regime di tassazione	11
B.3. IRES	12
B.3.1) Crediti d’imposta per affitti a favore di ENC	12
B.4. VARIE	12
B.4.1) Convenzioni fra enti pubblici e privati: imposta di bollo	12
C. GIURISPRUDENZA	12
C.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	12
C.1.1) Il reddito delle società tra professionisti	12
C.2. VARIE	13
C.2.1) Lavoro autonomo e iscrizione alla gestione separata INPS	13
C.2.2) La valenza delle risposte ad interpelli	13
D. COMUNICATI	13
D.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	13

D.1.1) Differimento termine per l'invio delle CU	13
D.2. TRIBUTI LOCALI	13
D.2.1) Pagamento TARI-TEFA mediante PagoPA	13

SEZIONE II – FOCUS **15**

SEZIONE I – NEWS


A. NORMATIVA

A.1. Varie

A.1.1) Il decreto “Milleproroghe 2021”

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del 31 dicembre 2020, n. 183 concernente “Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi, di realizzazione di collegamenti digitali, di esecuzione della decisione (UE, EURATOM) 2020/2053 del Consiglio, del 14 dicembre 2020, nonché in materia di recesso del Regno Unito dall'Unione europea. Proroga del termine per la conclusione dei lavori della Commissione parlamentare di inchiesta sui fatti accaduti presso la comunità "Il Forteto”.

Per l'approfondimento si rimanda alla nostra circolare n. 2/2021.

[Legge 26 febbraio 2021, n. 21](#) – G.U. n. 51 del 01-03-2021). 

A.1.2) Regime per i lavoratori impatriati: esercizio dell'opzione

Pubblicato il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate contenente le modalità di esercizio dell'opzione ai fini della proroga per ulteriori cinque periodi d'imposta del regime speciale per i lavoratori impatriati. In base al provvedimento, i lavoratori dipendenti e i lavoratori autonomi esercitano l'opzione mediante il versamento, effettuato tramite modello F24 in un'unica soluzione, di un importo pari al 5% o al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.


Se, al momento dell'opzione, il soggetto abbia almeno un figlio minorenni o sia diventato proprietario di un'unità residenziale in Italia successivamente al trasferimento originario o nei 12 mesi precedenti, ovvero lo diventi entro 18 mesi dall'opzione: l'opzione comporta un pagamento pari al 10%. L'importo è del 5% se il lavoratore abbia almeno tre figli minorenni «e» diventi o sia proprietario di un'immobile residenziale entro gli stessi termini.

Il versamento va effettuato con F24 senza poter compensare.

Criticità: con un passaggio non chiaro si prevede che il versamento debba avvenire «entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione» (per «primo periodo» il riferimento sembra al primo quinquennio agevolato). Se il primo periodo è terminato il 31 dicembre 2020, il versamento va effettuato entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore del provvedimento (e quindi entro il 30 agosto 2021).

In merito ai requisiti soggettivi, sia la norma che il provvedimento fanno riferimento alle persone fisiche che siano state iscritte all'Aire o siano cittadini di Stati membri dell'Ue. Un'interpretazione letterale delle disposizioni in commento non pare di ostacolo all'inclusione, tra i soggetti beneficiari dell'estensione, dei cittadini italiani che non siano stati iscritti all'Aire, in quanto le predette condizioni sono alternative e

nelle disposizioni in commento non si fa riferimento a cittadini di «altri Stati membri dell'Ue», bensì ai cittadini di «Stati membri dell'Ue», tra cui rientrano gli italiani. Inoltre, da un punto di vista sistematico, il comma 5-ter dell'articolo 16 Dlgs 147/15 (introdotto dal decreto Crescita 2019) riconosce l'agevolazione anche in mancanza dell'iscrizione Aire, con la conseguenza che la disciplina recentemente introdotta dalla legge di Bilancio 2021 per chi è rientrato prima del 2019 andrebbe interpretata alla luce dell'attuale quadro normativo includendo tra i beneficiari anche coloro che beneficiano della “sanatoria Aire” prevista dal comma in questione.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 60353/2021 del 3 marzo 2021](#)). 

A.1.3) Regime impatriati per gli sportivi professionisti

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il DPCM concernente i criteri e le modalità tecniche di versamento e di utilizzo del contributo per i lavoratori impatriati dello sport. In base al provvedimento, il lavoratore, contestualmente al versamento da effettuarsi con modello F24 entro il termine di versamento del saldo IRPEF relativa al periodo di imposta di riferimento, deve comunicare al Dipartimento per lo sport:

- ⇒ l'adesione al regime agevolato;
- ⇒ la somma versata;
- ⇒ i dati identificativi del soggetto che ha aderito al regime, del datore di lavoro e della federazione sportiva nazionale di riferimento.

([Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 gennaio 2021](#) – G.U. n. 66 del 17-03-2021). 

A.1.4) Il “Decreto sostegni”

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge:

contributo a fondo perduto ai titolari di partita IVA (articolo 1): è riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA con ricavi 2020 inferiori a 10 milioni di euro, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario. Il contributo a fondo perduto spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019. Il contributo non concorre alla formazione del reddito;

proroghe ai fini IVA (articolo 1, comma 10): rinviato al 1° luglio 2021 il termine a partire dal quale l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione le bozze dei registri delle fatture emesse e degli acquisti effettuati e le comunicazioni delle liquidazioni periodiche. La dichiarazione precompilata IVA è rinviata al 2022;

aiuti di Stato (articolo 1, commi da 13 a 17): previste disposizioni in materia di aiuti di Stato relativamente alle agevolazioni contenute nel Decreto;

sostegno ai Comuni con comprensori sciistici (articolo 2): istituito un Fondo con una dotazione di 700 milioni di euro per l'anno 2021 destinato alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano per la concessione di contributi in favore dei soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nei Comuni a vocazione montana appartenenti a comprensori sciistici. Il fondo sarà ripartito con decreto da adottarsi entro 30 giorni dall'entrata in vigore del decreto legge sulla base delle presenze turistiche registrate nell'anno 2019 nei comuni classificati dall'ISTAT nelle categorie turistiche E «Comuni con vocazione montana» ed H «Comuni a vocazione montana e con vocazione culturale, storica, artistica e paesaggistica» appartenenti a comprensori sciistici;

proroga sospensioni delle attività di Agenzie delle Entrate Riscossioni (articolo 4): sono state prorogati alcuni termini relativi alle attività di AdER. In particolare:

⇒ prorogato dal 28 febbraio al 30 aprile 2021 il termine di cui all'articolo 68, D.L. n. 18/2020 concernente la sospensione dei termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione riferiti alle entrate tributarie e non tributarie. Prorogata, pertanto, al 30 aprile 2021 la sospensione delle verifiche telematiche presso AdER che devono compiere le amministrazioni pubbliche e le società pubbliche per pagamenti superiori a 5.000 euro (*comma 1*);

⇒ prorogato dal 28 febbraio al 30 aprile 2021 il termine di cui all'articolo 152, D.L. n. 34/2020 concernente la sospensione dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni (*comma 2*);

⇒ sono automaticamente annullati i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010 delle persone fisiche che hanno conseguito, nel periodo d'imposta 2019, un reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino a 30.000 euro e dei soggetti diversi dalle persone fisiche che hanno conseguito, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, un reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino a 30.000 euro (*comma 4*);

conservazione elettronica dei documenti (articolo 5, comma 16): prorogato di tre mesi il termine per la conservazione elettronica dei documenti con rilevanza fiscale riferiti al periodo d'imposta 2019;

Certificazioni Uniche (articolo 5, comma 20): prorogato al 31 marzo 2021 il termine per l'invio delle Certificazioni Uniche;

disposizioni in materia di lavoro (articoli da 7 a 19): dedicato il Titolo II del presente decreto a diverse disposizioni in materia di lavoro relative ai trattamenti di integrazione salariale, alle indennità per i lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali, dello spettacolo e dello sport, al reddito di cittadinanza ed al reddito di emergenza;

misure in materia di salute e sicurezza (articoli da 20 a 22): previste alcune disposizioni in materia di salute e sicurezza concernenti i vaccini e farmaci, i Covid Hotel e la proroga della ferma dei medici e degli infermieri militari;

fondo funzioni fondamentali per gli Enti Locali (articolo 23): incrementato da 500 a 1.500 milioni lo stanziamento del fondo funzioni fondamentali in favore di comuni, città metropolitane e province;

imposta di soggiorno (articolo 25): istituito un fondo di 250 milioni di euro per l'anno 2021 per il ristoro parziale dei Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno o del contributo di sbarco;

fondo per il sostegno delle attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica (articolo 26): istituito per l'anno 2021 un Fondo di 200 milioni di euro da ripartire tra le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano da destinare al sostegno delle categorie economiche particolarmente colpite dall'emergenza da COVID-19;

aiuti di Stato (articolo 28): elevato da 800.000 euro a 1,8 milioni di euro il tetto generale di cui all'articolo 54 del D.L. n. 34/2020 in materia di aiuti di Stato;

sospensione versamenti per il suolo pubblico (articolo 30, comma 1): prorogato al 30 giugno 2021 l'esonero dal pagamento del canone;

questionari SOSE (articolo 30, comma 3): portato a 180 giorni dalla pubblicazione, anziché 60, il termine per la restituzione dei questionari pubblicati nell'anno 2021, necessari per il calcolo dei fabbisogni standard degli Enti Locali;

termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 (articolo 30, comma 4): differito al 30 aprile 2021 il termine per la deliberazione del bilancio di previsione 2021-2023 da parte degli enti locali;

approvazione regolamenti e tariffe TARI (articolo 30, comma 5): fissato al 30 giugno 2021 il termine per l'approvazione dei regolamenti e tariffe della TARI e della tariffa corrispettiva. Inoltre, entro il 31 maggio di ogni anno le imprese che producono rifiuti urbani speciali (gli ex assimilati) devono comunicare al Comune (o all'ente gestore in caso di tariffa corrispettiva) di voler ricorrere a operatori privati o al servizio pubblico. In difetto di comunicazione verrà utilizzato il servizio pubblico con conseguente tassazione.

[Decreto Legge 22 marzo 2021, n. 41](#) – G.U. n. 70 del 22-03-2021). 

A.1.5) Contributi a fondo perduto del D.L. “Sostegni”

Publicato il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate con il quale sono definiti il contenuto informativo, le modalità ed i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, D.L. n. 41/2021 da parte dei soggetti che hanno subito una riduzione del fatturato superiore al 30%. La trasmissione telematica dell'istanza può avvenire dal 30 marzo al 28 maggio 2021. L'erogazione del contributo può essere effettuata mediante accredito su c/c oppure mediante utilizzo in compensazione nel modello F24.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 77923/2021 del 23 marzo 2021](#)). ↗

A.1.6) Rapporti tra amministrazioni pubbliche ed Enti del Terzo Settore

Publicato sul sito istituzionale del Ministero del Lavoro (www.lavoro.gov.it) il Decreto con il quale sono state adottate le Linee Guida sui rapporti fra Amministrazioni Pubbliche ed Enti del Terzo Settore, ai fini dell'applicazione degli articoli da 55 a 57 del D.Lgs. 117/17

(Ministero del Lavoro – [Decreto n. 72 del 31 marzo 2021](#)). ↗

B. PRASSI

B.1.I.V.A.

B.1.1) Aliquota IVA sugli interventi sulla pubblica illuminazione

L'Agenzia delle Entrate risponde ad un interpello circa la corretta applicazione dell'aliquota IVA da parte di una società che si occupa della gestione integrata del servizio di pubblica illuminazione e connessi interventi di efficientamento energetico, comprensivi anche di progettazione, realizzazione, manutenzione e gestione delle opere e dei servizi relativi ad impianti di illuminazione pubblica, votiva, industriale e d'interni per Comuni, Province, Regioni, ecc. Secondo l'Agenzia delle Entrate, la pubblica illuminazione rientra nelle opere di urbanizzazione primaria e pertanto è possibile applicare l'aliquota agevolata del 10% per le realizzazioni ex novo ai sensi del n. 127-quinquies della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IV. L'aliquota agevolata, secondo l'Agenzia, si applica anche alle prestazioni che rientrino nell'ambito di interventi di restauro, risanamento, ristrutturazione edilizia ed urbanistica.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 144 del 3 marzo 2021](#)). ↗

B.1.2) Rilevanza dell'accordo transattivo

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le somme corrisposte in adempimento degli impegni assunti in forza di sopravvenuto accordo transattivo rappresentano un corrispettivo imponibile ai fini IVA. Infatti, la rinuncia di una parte alle controversie pendenti con la controparte e la rinuncia, quindi, all'esercizio di ogni ulteriore pretesa a fronte della percezione delle somme dovute, consente di qualificare gli importi versati come il corrispettivo previsto per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere rilevante agli effetti dell'IVA. Nella fattispecie, l'accordo viene qualificato come novativo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 145 del 3 marzo 2021](#)). ↗

B.1.3) Importazione dei beni per l'emergenza COVID-19: trattamento IVA

L'Agenzia delle Dogane ha chiarito che sono esenti dall'IVA soltanto le cessioni dei *“dispositivi medico-diagnostici in vitro della COVID-19 conformi ai requisiti applicabili di cui alla Direttiva 98/79/CE del Parlamento europeo e del Consiglio,*

del 27 ottobre 1998, o al Regolamento (UE) 2017/746 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 5 aprile 2017". Nella circolare è stata riproposta ed implementata anche la tabella dei beni COVID distinguendo tra i beni assoggettati ad aliquota del 5% da quelli che rimangono esenti ancora fino al 31.12.2022.

(Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – [Circolare n. 9 del 3 marzo 2021](#)). ↗

B.1.4) Cessione del credito e momento impositivo IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la mera cessione del credito non realizza momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'articolo 6, D.P.R. n. 633/72 né l'esigibilità che, invece, si avrà solo quando il debitore ceduto pagherà il cessionario del credito.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 163 dell'8 marzo 2021](#)). ↗

B.1.5) Accordo transattivo e rilevanza IVA - 1

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello relativa ad un caso in cui, nell'ambito di un appalto per la costruzione di ospedali, l'appaltatore aveva formulato delle riserve nei confronti dell'azienda sanitaria la quale, a sua volta, aveva fatto domande riconvenzionali. Successivamente si è definito il versamento di somme a titolo transattivo a saldo e stralcio a favore dell'appaltatore per le quali l'appaltatore chiede l'esclusione da IVA ai sensi dell'articolo 15, comma 1, D.P.R. n. 633/72 e l'applicazione dell'imposta di registro del 3% ai sensi dell'articolo 29 del TUR. L'Agenzia delle Entrate, richiamando giurisprudenza UE e di Cassazione, rileva invece il sinallagma tra le parti (e quindi l'assoggettamento ad IVA) quale obbligo di fare/non fare contenuto nella rinuncia alla lite e nell'appalto sottostante.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 179 del 16 marzo 2021](#)). ↗

B.1.6) Accordo transattivo e rilevanza IVA – 2

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che le somme riconosciute con accordo bonario in relazione ad un contratto di appalto a fronte della rinuncia alla prosecuzione del giudizio in corso sono da ritenersi imponibili ai fini IVA quali obblighi di fare, non fare e permettere.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 212 del 26 marzo 2021](#)). ↗

B.1.7) Servizio di teleassistenza infermieristica

A differenza di quanto affermato dalla Direzione Regionale delle Entrate a cui era stato rivolta una istanza di interpello, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le prestazioni rese mediante una piattaforma digitale di e-Health, in quanto prestate per finalità diagnostiche, di cura e riabilitazione dai professionisti abilitati operanti presso la struttura e rese nei confronti del paziente/cliente finale, rientrano nel regime di esenzione previsto dall'articolo 10, comma 1, n. 18), del D.P.R. n. 633/72: in tale contesto è determinante il fatto che la prestazione sia svolta da infermieri abilitati e non rileva la modalità telematiche mediante la quale la prestazione è resa.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 215 del 26 marzo 2021](#)). ↗

B.1.8) Contributi COVID-19 in conto gestione assegnati da Regioni e Province Autonome

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti interpretativi in merito al trattamento da riservare ai fini IVA ai contributi COVID-19 erogati dalle Regioni e dalle Province autonome in base all'articolo 200, comma 1, primo periodo, D.L. n. 34/2020, a titolo di ristoro dei mancati ricavi realizzati dai soggetti operanti nel settore del trasporto pubblico locale e regionale di passeggeri sottoposti a obbligo di servizio pubblico. In particolare, vista la natura e la qualificazione di contributi per risarcire gli effetti economici derivanti dall'emergenza COVID-19, l'Agenzia ritiene siano fuori dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a), D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 22 del 31 marzo 2021](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Regime “impatriati” e distacco

L'Agenzia delle Entrate afferma nuovamente che il rientro da periodo di distacco all'estero, pur in presenza degli altri requisiti ex articolo 16, comma 1, D.Lgs. n. 147/2015, preclude la fruibilità delle agevolazioni se ciò avviene alla fine del previsto periodo, venendo meno la *vis* attrattiva voluta dalla norma. Tuttavia l'Agenzia non preclude la possibilità di valutare specifiche ipotesi in cui il rientro in Italia non sia conseguenza della naturale scadenza del distacco, ma sia determinato da altri elementi funzionali alla *ratio* della norma agevolativa come può accadere, ad esempio, nell'ipotesi in cui il distacco sia più volte prorogato e, la sua durata nel tempo, determini quindi un affievolimento dei legami con il territorio italiano e un effettivo radicamento del dipendente nel territorio estero, oppure nell'ipotesi in cui il rientro in Italia del dipendente non si ponga in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia in virtù delle maggiori esperienze professionali acquisite all'estero.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 136 del 2 marzo 2021](#)). 

B.2.2) Detrazione d'imposta per erogazioni liberali e conguaglio

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di una università che nel corso del 2020 ha lanciato due raccolte fondi tra il personale docente e tecnico amministrativo. La prima raccolta è finalizzata a sostenere una serie di studi sul nuovo coronavirus (SARS-CoV-2), con trattenuta effettuata sugli stipendi di luglio 2020, e la seconda per garantire l'accesso a una istruzione superiore alle studentesse e agli studenti che rischiano di non potersi immatricolare o di dover interrompere i loro studi a causa delle difficoltà in cui verranno a trovarsi le loro famiglie con trattenute effettuate nei vari mesi del 2020. In entrambi i casi l'autorizzazione al prelievo è stata effettuata dai dipendenti stessi tramite il portale dell'Ateneo al quale bisogna accreditarsi con matricola e password personali. A fronte della richiesta dell'Università di sapere se è possibile riconoscere in sede di conguaglio la

detrazione del 30% ex articolo 66, D.L. n. 18/2020, l’Agenzia, richiamando le risoluzioni n. 441/E/2008 e 160/E/2009, risponde positivamente.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 138 del 3 marzo 2021](#)). ↗

B.2.3) Cessione dei diritti di immagine: regime fiscale

L’Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello concernente il regime fiscale applicabile ai compensi relativi alla cessione dei diritti di immagine, connessi alla prestazione artistica svolta in Italia, da parte di artista fiscalmente residente in Spagna. Secondo l’Agenzia si tratta di redditi di lavoro autonomo ai sensi dell’articolo 54, comma 1-quater, D.P.R. n. 917/86, sulla base del presupposto che l’attività artistica sia svolta in forma abituale ex articolo 53, comma 1, TUIR. Sulla base di quanto disposto dall’articolo 25, comma 2, primo periodo, D.P.R. n. 600/73, i compensi devono essere assoggettati alla ritenuta a titolo di imposta nella misura del 30%. Ai fini della Convenzione tra Italia e Spagna, i diritti di immagine sono assorbiti nella prestazione artistica che, come tale, è territoriale nel Paese di svolgimento (articolo 17, e non 12, della Convenzione).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 139 del 3 marzo 2021](#)). ↗

B.2.4) Regime per i lavoratori impatriati: il codice tributo

L’Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento, tramite il modello “*F24 Versamenti con elementi identificativi*”, del contributo per l’adesione al regime agevolato di cui all’articolo 16, comma 5-quater, D.Lgs. n. 147/2015, per gli sportivi professionisti. Il codice tributo istituito è il seguente:

⇒ “**1900**” denominato “*Contributo sportivi professionisti impatriati - adesione al regime agevolato di cui all’articolo 16, comma 5-quater, del d.lgs. n. 147 del 2015*”

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 17/E del 10 marzo 2021](#)). ↗

B.2.5) Contributi COVID

L’Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un Ente Pubblico Economico che, a seguito dell’emergenza epidemiologica da COVID-19, ha erogato un contributo nei confronti dei lavoratori autonomi che svolgono l’attività di riscossione in base ad un contratto di mandato con rappresentanza con lo stesso Istante assoggettandolo a ritenuta d’acconto. L’Agenzia ha chiarito che in caso di applicazione di ritenuta su contributi che, ai sensi dell’articolo 10 bis, D.L. n. 137/2020, avrebbero dovuto essere non soggetti, il sostituto deve restituire al sostituto l’importo e potrà recuperarlo evidenziando l’eccesso di versamento nel quadro ST del modello 770/2021. Nella CU, al campo 6, il sostituto indicherà il codice 8 utilizzato “*nel caso di erogazione di redditi esenti ovvero di somme che non costituiscono reddito*”.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 173 del 15 marzo 2021](#)). ↗

B.2.6) Servizi realizzati su beni mobili di terzi: diritto alla detrazione

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di una società di gestione aeroportuale che ha sostenuto costi per la realizzazione di interventi di isolamento acustico di proprietà del Comune sui quali non vanta alcun titolo di detenzione o possesso ed intende conoscere se sia corretto portare in detrazione l'IVA assolta sulle spese sostenute per l'esecuzione dei lavori. L'Agenzia consente il diritto alla detrazione, nella misura in cui si tratta di costi comunque funzionali allo svolgimento dell'attività d'impresa a condizione che il vantaggio che trae il terzo possessore sia accessorio rispetto alle esigenze dell'impresa.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 219 del 26 marzo 2021](#)). ↗

B.2.7) Reddito da lavoro dipendente: lo sconto ai dipendenti

L'erogazione al proprio personale di una card che da diritto ad uno sconto per l'acquisto dei prodotti venduti dall'impresa stessa rappresenta secondo l'Agenzia delle Entrate, per regola generale, reddito di lavoro dipendente per la differenza tra il valore normale del bene e quanto effettivamente pagato. Nel caso specifico, però, occorre considerare che, anche fruendo dello sconto, il dipendente paga comunque un prezzo mai inferiore a quello pagato da alcuni tipi di clienti dell'impresa. Pertanto, dovendosi intendere per valore normale del bene quello praticato dall'azienda al netto degli sconti d'uso, non vi è differenza tassabile in capo ai dipendenti fruitori della card.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 221 del 29 marzo 2021](#)). ↗

B.2.8) Reddito da lavoro dipendente: somme liquidate in sentenza

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito ad un caso in cui un medico specialista ambulatoriale citava l'ASL per ottenere l'annullamento del licenziamento ed il reintegro o, in subordine, la condanna al risarcimento dei danni subiti e subendi ed il Tribunale accoglieva la seconda istanza. Nel caso specifico, l'Agenzia delle Entrate ha condiviso la tesi dell'ASL di considerare reddito di lavoro dipendente e di operare le ritenute Irpef ai sensi dell'articolo 17 del TUIR in assenza di espressa previsione in sentenza. La determinazione dell'indennizzo, parametrata alle retribuzioni, ne evidenzia chiaramente la natura reddituale.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 222 del 29 marzo 2021](#)). ↗

B.2.9) Emolumenti legati a obiettivi: regime di tassazione

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che le somme erogate al personale dipendente in virtù di contratti collettivi, leggi e regolamenti, non sono soggette a tassazione separata se la corresponsione avviene nell'annualità successiva e neanche se avviene oltre tale annualità successiva e ciò costituisce prassi costante dell'Amministrazione (ad esempio, per procedure interne, l'erogazione avviene regolarmente al secondo anno successivo). Rimane ferma la tassazione separata a seguito di contratto collettivo sopravvenuto. In merito alla possibilità di porre rimedio a situazioni in cui sia stata applicata, su annualità pregresse, la tassazione corrente anziché quella separata, l'Agenzia risponde (in termini generici e "sbrigativi") che l'istanza di

rimborso ex articolo 38, D.P.R. n. 602/73 può essere fatta sia dal sostituto che dal sostituito entro 48 mesi decorrenti dai singoli versamenti in acconto.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 223 del 29 marzo 2021](#)). ↗

B.3. IRES

B.3.1) Crediti d'imposta per affitti a favore di ENC

L'Agenzia delle Entrate si è soffermata sulla fruibilità del credito d'imposta per le locazioni a favore di un ente non commerciale, privo di partita IVA, che trae i suoi proventi dalle quote associative, non commerciali, per un importo superiore a 5 milioni di euro e svolge anche attività commerciali finalizzate agli scopi istituzionali, dalle quali trae importi non significativi, inferiori ai 5 milioni di euro, dichiarati ai fini IRES come redditi diversi. L'Agenzia, nel caso specifico, ritiene che l'Ente potrà beneficiare, per i canoni di locazione relativi agli immobili adibiti a sede istituzionale, del credito di imposta di cui all'articolo 28, D.L. n. 34/2020, sull'importo corrisposto al lordo dell'IVA.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 160 dell'8 marzo 2021](#)). ↗

B.4. Varie

B.4.1) Convenzioni fra enti pubblici e privati: imposta di bollo

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello di una Provincia che chiede di conoscere il corretto trattamento tributario ai fini dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro nel caso di convenzioni tra enti pubblici e di convenzioni tra enti pubblici e soggetti privati. L'Agenzia ha chiarito che:

⇒ l'articolo 16 (esenzioni) del D.P.R. n. 642/72, trova applicazione nelle convenzioni stipulate tra gli enti ivi indicati (Stato, Regioni, Province, Comuni e loro consorzi e associazioni);

⇒ le convenzioni stipulate dalla Provincia istante con Pubbliche Amministrazioni diverse da quelle di cui all'articolo 16 e con i privati sono assoggettate ad imposta di bollo ai sensi dell'articolo 2.

Ai fini dell'imposta di registro, l'obbligo vi è per tutti gli atti che riguardano la gestione patrimoniale dell'ente (concessioni di beni, compravendite, locazioni, licitazioni, appalti sui beni patrimoniali, ecc.).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 183 del 16 marzo 2021](#)). ↗

C. GIURISPRUDENZA

C.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

C.1.1) Il reddito delle società tra professionisti

La Corte di Cassazione ha emanato una sentenza in controtendenza rispetto alla normativa e ad un consolidato diverso orientamento. Secondo la Corte, sui compensi erogati ad una STP tra avvocati costituita in forma di SRL dovrebbe essere operata la ritenuta d'acconto come reddito di lavoro autonomo se non è prevalente l'elemento

organizzazione. Si tratta di una sentenza in contrasto con l'articolo 81 del TUIR. In passato era stato proposto uno specifico disegno di legge per introdurre la natura di reddito da lavoro autonomo per le STP ma non è mai diventato legge.

(Corte di Cassazione – Sezione III - Sentenza n. 7447/21 depositata il 17 marzo 2021). [↗](#)

C.2. Varie

C.2.1) Lavoro autonomo e iscrizione alla gestione separata INPS

Secondo la Corte di Cassazione non esiste una presunzione di legge che consenta di concludere che un'attività libero-professionale, consentita solo con l'iscrizione ad un Albo, debba essere qualificata come "abituale" ai fini dell'iscrizione previdenziale. Il requisito dell'abitualità va accertato nei fatti e l'iscrizione all'Albo ne è solo un elemento presuntivo. I proventi bassi (nel caso specifico i proventi erano inferiori a 5.000,00 euro), invece, sono un indice per escludere l'abitualità.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 7227/2021 depositata il 15 marzo 2021). [↗](#)

C.2.2) La valenza delle risposte ad interpelli

La Corte di Cassazione ha stabilito che la risposta ad un interpello proposto da uno dei soggetti parte di un'operazione ha valenza anche per gli altri. La risposta, inoltre, può estendere la propria validità anche a beneficio di altri contribuenti se la fattispecie è la medesima.

(Corte di Cassazione – Ordinanza n. 8740 depositata il 30 marzo 2021). [↗](#)

D. COMUNICATI

D.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

D.1.1) Differimento termine per l'invio delle CU

In attesa della pubblicazione del Decreto Sostegni contenente le norme relative (si veda nella sezione Normativa), il Ministero dell'Economia e delle Finanze aveva comunicato il differimento al 31 marzo 2021 dei termini di trasmissione telematica della "Certificazione unica". E' stato altresì comunicato:

⇒ il differimento del termine dal 30 aprile al 10 maggio 2021 per la messa a disposizione della dichiarazione precompilata;

⇒ il differimento al 30 giugno 2021 del termine per completare la conservazione elettronica delle fatture elettroniche 2019.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Comunicato n. 49 del 13 marzo 2021](#)). [↗](#)

D.2. Tributi locali

D.2.1) Pagamento TARI-TEFA mediante PagoPA

Il MEF ha fornito chiarimenti sugli adeguamenti della piattaforma pagoPA e dei sistemi locali necessari per la gestione del versamento unificato TARI-TEFA

attraverso il nodo nazionale dei pagamenti. Vengono individuate alcune prassi che possono agevolare la corretta gestione degli avvisi per l'anno 2021 il cui pagamento, considerati i tempi di adeguamento delle procedure informatiche di gestione degli avvisi multi-beneficiario, si ritiene possa prudentemente avvenire a decorrere dal 1° luglio 2021

In particolare, è stato individuato che:

- ⇒ in caso di pagamento rateizzato della TARI è possibile prevedere che il TEFA sia incluso nel pagamento dell'ultima rata, o comunque incluso in una rata in scadenza successivamente al 30 giugno. Questa soluzione potrebbe essere adottata anche a regime;
- ⇒ in caso di pagamento in unica soluzione della TARI, sarebbe opportuno posticipare la scadenza del pagamento complessivo a saldo successivamente al 30 giugno 2021 - avendo cura di evidenziare esplicitamente il termine da cui sarà possibile effettuare il pagamento;
- ⇒ nel caso in cui sia indispensabile emettere avvisi di pagamento TARI con scadenza in unica soluzione prima del 30 giugno 2021 è possibile emettere un avviso relativo ad un primo acconto (ad es. 80%) e un altro a saldo (con scadenza successiva al 30 giugno 2021), comprensivo dell'intero importo del TEFA.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – [Comunicato 8 marzo 2021](#)). 

SEZIONE II – FOCUS

E - commerce

Le principali novità introdotte sul piano normativo al sistema Oss sono diventate operative grazie alla nuova «Guide to the Vat One Stop Shop» della Commissione Ue che a partire dal 1° luglio 2021 sostituirà la precedente.

Il tema riguarda le vendite a distanza di beni e servizi effettuate verso consumatori finali, categoria nella quale sono ricompresi, fra gli altri, gli enti non commerciali italiani privi di identificativo Iva.

Gli adempimenti definiti riguardano sostanzialmente la scelta dello Stato di identificazione (il quale dipende dal meccanismo: non Ue, Ue o d'importazione), la dichiarazione Iva-Oss (che va presentata via web ed è trimestrale o mensile), l'interlocuzione con l'amministrazione fiscale del proprio Stato membro e nella propria lingua anche se si tratta di operazioni transfrontaliere.

Criticità

Per gli acquisti on line di servizi da parte enti non commerciali occorre sottolineare che le nuove regole - ed in particolare, quelle derivanti dall'art. 7-octies) del Dpr 633/72 (introdotto dall'art. 1 co. 1 lett. b del D.Lgs. 45/20) – trovano applicazione solo nel caso di enti che non siano in possesso di partita Iva.

I soggetti in possesso di partita Iva e regolarmente iscritti al VIES, invece, sono sempre qualificati soggetti “business”, anche quando operano gli acquisti all’interno della propria sfera istituzionale, e quindi non trovano applicazione le regole dettate in tema di territorialità per le prestazioni rese a committenti non soggetti passivi.

Inoltre, con specifico riferimento all’art. 7-octies) del Dpr 633/72, esso trova applicazione (sempre e solo per committenti non business) quando il servizio è qualificato come servizio elettronico secondo le regole dell’art. 7 del Regolamento UE 282/11. Per tale definizione e per le problematiche connesse in particolare ai servizi di formazione, si rimanda al Focus dello scorso mese di febbraio.

Procedura

Come premesso, le principali implicazioni della riforma dell’e-commerce, riguardano la registrazione all’Oss (Ioss), la dichiarazione e il versamento dell’imposta.

Registrazione

Il soggetto passivo che sceglie di utilizzare il regime Oss deve registrarsi in un solo Stato, ovvero quello in cui è indentificato. La Guida chiarisce che lo «Stato membro di identificazione» acquista un significato diverso a seconda che l’operatore ricorra allo schema non-Ue, Ue, o d’importazione.

Con lo schema non-Ue il soggetto passivo (non stabilito e senza stabile organizzazione in Ue) può scegliere qualsiasi Stato membro per l’identificazione ai fini Iva.

Con lo schema Ue, per Stato membro di identificazione si intende lo Stato in cui il soggetto è stabilito; invero anche il soggetto passivo non stabilito in Ue può ricorrere allo schema Ue per dichiarare vendite a distanza di beni intraUe; in questo caso lo Stato di identificazione è quello da cui i beni sono spediti/trasportati verso il consumatore finale.

Infine, riguardo allo schema d'importazione, si deve aver riguardo allo Stato membro di identificazione; la Guida sottolinea che il fornitore soggetto passivo extraUe, se è stabilito in un Paese terzo con il quale l'Unione ha un accordo di assistenza reciproca per il recupero dell'Iva ed effettua vendite a distanza di beni importati da quello stesso Paese, può comunque ricorrere all'Ioss identificandosi in qualsiasi Stato Ue (diversamente, avrà bisogno di un intermediario, o di un soggetto stabilito in Ue, per utilizzare lo schema d'importazione).

La registrazione va fatta da un portale web predisposto dagli Stati membri, inserendo i dati richiesti. Una volta che lo Stato di identificazione avrà validato tali dati, gli stessi sono salvati nel proprio database e inoltrati agli altri Stati Ue. Il soggetto che usa lo schema non-Ue o lo schema d'importazione riceverà, poi, il numero identificativo Iva, mentre per chi usa lo schema Ue non è previsto un identificativo diverso rispetto a quello proprio.

Dichiarazione

La dichiarazione Iva Oss va presentata, in via elettronica, per ciascun periodo d'imposta, anche se non è stata effettuata alcuna operazione nel corso dello stesso e

va presentata entro la fine del mese successivo. Il periodo d'imposta è trimestrale per le operazioni effettuate secondo gli schemi Ue e non-Ue, mensile con lo schema d'importazione.

Versamento

Il soggetto passivo versa l'Iva nello Stato in cui è identificato applicando le aliquote proprie degli Stati membri di consumo. Il debito d'imposta è il totale dell'Iva risultante dalla dichiarazione, sarà poi lo Stato membro di identificazione a provvedere alla ripartizione degli importi tra i vari Stati di consumo. [!\[\]\(c507f772dba2b921f86777f01218e570_img.jpg\)](#)