

CIRCOLARE n. 7 – Luglio 2021

Vado Ligure, lì 5 agosto 2021

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. I.V.A.	2
A.1.1) Precompilata IVA: le indicazioni dell’Agenzia	2
A.2. VARIE	2
A.2.1) Decreto “semplificazioni bis”	2
A.2.2) Credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto dei dispositivi di protezione	3
A.2.3) Il “Decreto sostegni bis”	3
A.2.4) DURC di congruità	7
A.2.5) Saggio di interesse per ritardati pagamenti	8
B. PRASSI	9
B.1. I.V.A.	9
B.1.1) Corsi di formazione: trattamento IVA	9
B.1.2) Operazioni effettuate nei porti e aeroporti	9
B.1.3) Split payment e rimborsi assicurativi	10
B.1.4) Master post lauream non universitari accreditati ASFOR	10
B.1.5) Fattura elettronica e imposta di bollo	10
B.1.6) Split payment : tardivo versamento	11
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	11
B.2.1) Redditi prodotti in forma associata ed individuale	11
B.2.2) Contributi erogati dall’Ente Bilaterale in favore dei lavoratori dipendenti e delle imprese: trattamento fiscale	11
B.2.3) Restituzione delle somme assoggettate a tassazione in anni precedenti.	12
B.3. TRIBUTI LOCALI	13
B.3.1) Canone Unico Patrimoniale: occupazione di suolo pubblico	13
B.4. VARIE	13
B.4.1) Cococo e principio di attrazione del reddito	13
B.4.2) Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi: risposte a quesiti	13
B.4.3) Impianti sportivi e superbonus	14
C. GIURISPRUDENZA	14
C.1. IVA	14
C.1.1) IVA da pro-rata	14
D. COMUNICATI	14
D.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	14
D.1.1) Invio spese sanitarie 1° semestre: proroga	14
SEZIONE II – FOCUS	15

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1.I.V.A.

A.1.1) **Precompilata IVA: le indicazioni dell’Agenzia**

E’ stato pubblicato il provvedimento con il quale vengono definite le modalità di attuazione per la predisposizione da parte dell’Agenzia delle Entrate dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione annuale.

Per l’anno d’imposta 2021, a partire dalle operazioni effettuate da luglio 2021, e per l’anno d’imposta 2022, in via sperimentale, le bozze di tali documenti verranno predisposte esclusivamente nei confronti dei soggetti che effettuano la liquidazione trimestrale dell’IVA.

Per gli anni d’imposta 2021 e 2022, le bozze di tali documenti, invece, non verranno predisposte nei confronti dei contribuenti che:

- ⇒ siano in regimi speciali ai fini IVA;
- ⇒ applicano l’IVA separatamente, per obbligo di legge o a seguito di opzione, relativamente alle diverse attività esercitate;
- ⇒ aderiscono alla liquidazione dell’IVA di gruppo oppure partecipano a un gruppo IVA.

Tali documenti non verranno predisposti, inoltre, per:

- ⇒ le Pubbliche amministrazioni definite dall’articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e gli altri enti e società presenti nell’elenco pubblicato, a cura del Dipartimento delle finanze, ai sensi del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 9 gennaio 2018;
- ⇒ i commercianti al minuto con ventilazione;
- ⇒ i soggetti che erogano prestazioni sanitarie.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 183994/2021 dell’8 luglio 2021](#)). ↗

A.2.Varie

A.2.1) **Decreto “semplificazioni bis”**

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 31 maggio 2021, n. 77 concernente “*Governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure*”. Il decreto convertito ha introdotto disposizioni in materia di Governance per il PNRR e disposizioni in tema accelerazione e snellimento delle procedure e di rafforzamento della capacità amministrativa. In particolare, è stato spostato al 30 giugno 2023, con qualche eccezione fino al 31 dicembre 2021 per alcuni settori specifici, il capolinea delle semplificazioni per gli appalti sottosoglia.

[Legge 29 luglio 2021, n. 108](#) - GU n.181 del 30-7-2021 - Suppl. Ordinario n. 26).



A.2.2) Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono state definite le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021. Il credito d'imposta è pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 e non può eccedere il limite di 60.000 euro. La comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'ammontare delle spese ammissibili può essere inviata dal 4 ottobre al 4 novembre 2021.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del Direttore n. 191910/2021 del 15 luglio 2021](#)).

A.2.3) Il “Decreto sostegni bis”

Publicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 concernente “*Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali*”. Ecco, in sintesi, i contenuti principali del provvedimento quali risultanti dalla versione finale del decreto convertito (in grassetto le modifiche apportate in sede di conversione):

contributo a fondo perduto (articolo 1): è stato previsto un ulteriore contributo a fondo perduto per i titolari di partita IVA che avevano diritto al contributo di cui all'articolo 1, D.L. n. 41/21, con erogazione automatica da parte dell'Agenzia delle Entrate. Possibilità di ricevere il contributo anche per chi ha avuto una riduzione del fatturato medio mensile nel periodo 01.04.2020-31.03.2021 rispetto a identico periodo dell'anno precedente almeno per il 30% (anno “pandemico”). Il contributo può essere erogato anche in caso di riduzione del reddito secondo parametri che saranno definiti successivamente;

detassazione dei contributi (articolo 1-bis): abrogato il comma 2 dell'articolo 10-bis, D.L. n. 137/2020, che condizionava la non tassazione dei contributi COVID al fatto che fossero rispettate la condizioni previste dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020. La detassazione rimane quindi incondizionata;

tax credit affitti (articolo 4): per le imprese ricettive è stato esteso fino al 31 luglio 2021 il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda. Esteso per i mesi da gennaio a maggio 2021 alle altre imprese se hanno avuto una riduzione di almeno il 30% del fatturato nell'anno pandemico. **Il credito è esteso alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio;**

esenzione IMU (articolo 4-ter): alle persone fisiche che possiedono un immobile, concesso in locazione a uso abitativo, che abbiano ottenuto in proprio favore l'emissione di una convalida di sfratto per morosità entro il 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa sino al 30 giugno 2021, è riconosciuta l'esenzione

per l'anno 2021 dal versamento dell'imposta municipale propria (IMU) relativa all'immobile. L'esenzione vale anche in caso di convalida di sfratto per morosità ottenuta successivamente al 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa fino al 30 settembre 2021 o fino al 31 dicembre 2021;

agevolazioni TARI (articolo 6): istituito un fondo con una dotazione di 600 milioni di euro per l'anno 2021, finalizzato alla concessione da parte dei comuni di una riduzione della Tari o della Tari corrispettiva in favore delle categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività;

proroghe ADER (articolo 9): il termine di sospensione di cui all'articolo 68, comma 1, D.L. n. 18/2020, è stato prorogato al **31 agosto 2021. Fino a tale data risultano sospese le verifiche presso ADER per i pagamenti superiori a 5.000,00 euro. Prorogato al **31 agosto 2021** anche il termine per la sospensione dei pignoramenti ADER sugli stipendi di cui all'articolo 152, D.L. n. 34/2020;**

TARI (articolo 9 bis): differito al **31 luglio 2021 il termine per l'approvazione dei piani economico finanziari e delle tariffe per il 2021;**

versamenti imposte (articolo 9 ter): per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale, i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e da quelle dell'imposta sul valore aggiunto, sono prorogati al 15 settembre 2021 senza alcuna maggiorazione;

concessione di impianti sportivi (articolo 10 ter): prorogate al 31 dicembre 2023 le concessioni degli impianti sportivi alle associazioni sportive dilettantistiche senza scopo di lucro in scadenza entro il 31 dicembre 2021;

“cashback” e credito d'imposta POS (articolo 11-bis): sospeso il programma di attribuzione dei rimborsi in denaro per acquisti effettuati mediante l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici. E' stato altresì istituito un credito d'imposta agli esercenti attività di impresa, arte o professione che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di consumatori finali e che, tra il 1° luglio 2021 e il 30 giugno 2022, acquistano, noleggiano o utilizzano strumenti che consentono forme di pagamento elettronico. Il credito è parametrato ai costi sostenuti e nel limite massimo di euro 160,00 per soggetto;

recupero IVA sui crediti non riscossi nelle procedure concorsuali (articolo 18): la nota di credito può essere emessa a partire dalla data di assoggettamento a procedura concorsuale o dal decreto di omologa nel caso di accordo per ristrutturazione del debito. La nuova disposizione normativa si applica alle procedure concorsuali attivate a partire dal 26 maggio 2021;

ACE (articolo 19): per il solo anno fiscale 2021 è prevista un'aliquota del 15% che però non si applicherà all'intera base imponibile ACE, ma solo alla variazione in aumento del capitale proprio registrata al 31 dicembre 2021 rispetto alle consistenze al 31 dicembre 2020;

credito d'imposta per beni strumentali nuovi (articolo 20): per gli investimenti in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla legge

11 dicembre 2016, n. 232, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta ex Legge n.178/2020 è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale anche per i soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro;

fondo di liquidità per il pagamento dei debiti commerciali degli enti territoriali (articolo 21): per l'anno 2021 è incrementata di 1.000 milioni di euro la dotazione del "Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili". Gli enti locali, le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano che in caso di carenza di liquidità, anche a seguito del protrarsi della situazione straordinaria di emergenza sanitaria derivante dalla diffusione dell'epidemia da COVID-19, non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2020, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali, possono chiedere, con deliberazione della Giunta, nel periodo intercorrente tra il 14 giugno 2021 e il 7 luglio 2021 alla Cassa depositi e prestiti S.p.A. l'anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti;

limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale per l'anno 2021 (articolo 22): per il 2021 il limite annuo per le compensazioni è elevato a 2 milioni di euro;

credito d'imposta alle imprese che effettuano attività di ricerca e sviluppo per farmaci innovativi (articolo 31): alle imprese che effettuano attività di ricerca e sviluppo per farmaci innovativi, inclusi i vaccini, spetta un credito d'imposta nella misura del 20 per cento dei costi sostenuti dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2030. Il credito d'imposta spetta fino ad un importo massimo di euro 20 milioni annui per ciascun beneficiario ed è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno successivo a quello di maturazione;

credito d'imposta per la ricerca biomedica (articolo 31 bis): istituito un contributo sotto forma di credito d'imposta nella misura del 17% delle spese sostenute da enti di ricerca privati senza finalità di lucro per l'acquisto di reagenti e apparecchiature destinati alla ricerca scientifica;

IVA per progetti di ricerca (articolo 31 ter): dal 1° luglio al 31 dicembre 2021, l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto applicata ai reagenti e alle apparecchiature diagnostiche destinati a essere utilizzati per progetti di ricerca scientifica nel campo delle biotecnologie e della biomedicina integralmente finanziati dall'Unione europea e acquistati dalle università, dagli enti pubblici di ricerca, dagli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico e dagli enti di ricerca privati senza fini di lucro è ridotta al 5%;

credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (articolo 32): ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale (**munite di codice identificativo regionale**) spetta un credito d'imposta in misura pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire

la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19. Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021;

esenzione IRPEF per contributi e indennità (articolo 42): non concorrono alla formazione del reddito imponibile, ai fini della relativa tassazione, i contributi e le indennità di qualsiasi natura, anche integrativi o aggiuntivi rispetto a quelli riconosciuti dalla disciplina statale, erogati, in via eccezionale, dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano in base a disposizioni di legge regionale o provinciale e finanziati con oneri a carico dei rispettivi bilanci, in favore di lavoratori che in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 hanno cessato, ridotto o sospeso la loro attività o il loro rapporto di lavoro;

contributi INPS artigiani e commercianti (articolo 47): il versamento dei contributi INPS in scadenza il 17 maggio 2021 può essere effettuato, senza alcuna maggiorazione entro il 20 agosto 2021;

credito d'imposta alle imprese per la formazione professionale di alto livello dei propri dipendenti (articolo 48 bis): a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano, che effettuano spese per attività di formazione professionale di alto livello, in settore specificati, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, è riconosciuto un credito d'imposta in misura pari al 25%;

fondo anticipazioni di liquidità (articolo 52, comma 1): istituito un fondo di 660 milioni per l'anno 2021 a favore degli enti locali che hanno peggiorato il disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente a seguito della ricostituzione del fondo anticipazioni di liquidità. Per gli enti locali che hanno incassato le anticipazioni di liquidità è differito al 31 luglio il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 e del rendiconto della gestione 2020;

misure urgenti di solidarietà alimentare e di sostegno alle famiglie per il pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche (articolo 53): istituito a favore dei Comuni un fondo di 500 milioni di euro per l'anno 2021 al fine di consentire ai comuni l'adozione di misure urgenti di solidarietà alimentare, nonché di sostegno alle famiglie che versano in stato di bisogno per il pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche;

imposta di soggiorno (articolo 55): incrementato di ulteriori 100 milioni di euro il fondo istituito con il D.L. n. 41/2021 per il ristoro parziale dei Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno o del contributo di sbarco;

utilizzo ristori specifici di spesa (articolo 56): i ristori di spesa ricevuti dagli enti locali nel 2020 possono essere utilizzati, per le medesime finalità, anche nel 2021;

credito d'imposta per le donazioni finalizzate a borse di studio (articolo 60 bis): sostituito il comma 536 dell'articolo 1, Legge n. 178/2020 e previsto per le donazioni effettuate nell'anno 2021 o nell'anno 2022 fino all'importo massimo di 100.000 euro,

nella forma di borse di studio, è concesso un contributo, sotto forma di credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione, fino al 100% per le piccole e micro imprese, fino al 90% per le medie imprese e fino all'80% per le grandi imprese dell'importo delle donazioni stesse;

credito d'imposta per investimenti pubblicitari (articolo 67): il credito d'imposta del 50% di cui all'articolo 57-bis, D.L.n. 50/2017, è concesso anche per il 2021.

(Legge 23 luglio 2021, n. 106- GU n.176 del 24-7-2021 - Suppl. Ordinario n. 25).



A.2.4) DURC di congruità

E' stato pubblicato sul sito del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali il decreto con il quale vengono fornite le prime indicazioni per la verifica della congruità dell'incidenza della manodopera relativa allo specifico intervento realizzato nel settore edile e il rilascio della attestazione. L'attestazione di congruità sarà rilasciata, entro 10 giorni dalla richiesta, dalla Cassa Edile territorialmente competente, su istanza dell'impresa affidataria o del soggetto da essa delegato oppure del committente.

In dettaglio, l'ambito di applicazione è costituito dai lavori edili per i quali la denuncia di inizio lavori sia effettuata alla Cassa Edile territorialmente competente dal 1/11/21 e dagli appalti di lavori in edilizia, ivi comprese tutte le attività - anche quelle affini - direttamente e funzionalmente connesse all'attività resa dall'impresa affidataria.

In fase di prima applicazione dell'articolo 8, comma 10-*bis*, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, con il presente decreto è definito un sistema di verifica della congruità dell'incidenza della manodopera impiegata nella realizzazione di lavori edili, in attuazione di quanto previsto dall'Accordo collettivo del 10 settembre 2020, sottoscritto dalle organizzazioni più rappresentative per il settore edile e della relativa tabella recante gli indici di congruità.

La verifica della congruità riferisce all'incidenza della manodopera relativa allo specifico intervento realizzato nel settore edile, sia nell'ambito dei lavori pubblici che di quelli privati eseguiti da parte di imprese affidatarie, in appalto o subappalto, ovvero da lavoratori autonomi coinvolti a qualsiasi titolo nella loro esecuzione.

Tenuto anche conto di quanto riportato nell'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 e successive modificazioni, rientrano nel settore edile tutte le attività, comprese quelle affini, direttamente e funzionalmente connesse all'attività resa dall'impresa affidataria dei lavori, per le quali trova applicazione la contrattazione collettiva edile, nazionale e territoriale, stipulata dalle associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Con riferimento ai lavori privati, le disposizioni del presente decreto si applicano esclusivamente alle opere il cui valore risulti complessivamente di importo pari o superiore ad euro settantamila.

Per i lavori pubblici, la congruità dell'incidenza della manodopera sull'opera complessiva è **richiesta dal committente o dall'impresa affidataria** in occasione

della presentazione **dell'ultimo stato di avanzamento** dei lavori da parte dell'impresa, prima di procedere al saldo finale dei lavori.

Per i lavori privati, la congruità dell'incidenza della manodopera deve essere dimostrata prima dell'erogazione del saldo finale da parte del committente. A tal fine, l'impresa affidataria presenta l'attestazione riferita alla congruità dell'opera complessiva.

Qualora non sia possibile attestare la congruità, la Cassa Edile/Edilcassa a cui è stata rivolta la richiesta evidenzia analiticamente all'impresa affidataria le difformità riscontrate, invitandola a regolarizzare la propria posizione entro il termine di quindici giorni, attraverso il versamento in Cassa Edile/Edilcassa dell'importo corrispondente alla differenza di costo del lavoro necessaria per raggiungere la percentuale stabilita per la congruità. La regolarizzazione nel termine previsto consente il rilascio dell'attestazione di congruità. Decorso inutilmente il termine, l'esito negativo della verifica di congruità è comunicato ai soggetti che hanno effettuato la richiesta con indicazione degli importi a debito e delle cause di irregolarità. Conseguentemente, la Cassa Edile/Edilcassa territorialmente competente procede all'iscrizione dell'impresa affidataria nella Banca nazionale delle imprese irregolari (BNI).

Qualora lo scostamento rispetto agli indici di congruità sia accertato in misura pari o inferiore al 5% della percentuale di incidenza della manodopera, la Cassa Edile/Edilcassa rilascia ugualmente l'attestazione di congruità previa idonea dichiarazione del direttore dei lavori che giustifichi tale scostamento.

L'impresa affidataria risultante non congrua può altresì dimostrare il raggiungimento della percentuale di incidenza della manodopera mediante esibizione di documentazione idonea ad attestare costi non registrati presso la Cassa Edile/Edilcassa, in base a quanto previsto nel citato Accordo collettivo del 10 settembre 2020.


In mancanza di regolarizzazione, l'esito negativo della verifica di congruità riferita alla singola opera, pubblica o privata, incide, dalla data di emissione, sulle successive verifiche di regolarità contributiva finalizzate al rilascio per l'impresa affidataria del DURC on-line, di cui al decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 30 gennaio 2015.

Restano ferme, ai fini del rilascio del DURC *on-line* alle altre imprese coinvolte nell'appalto, le relative disposizioni già previste a legislazione vigente.

(Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali – [Decreto n. 143 del 25 giugno 2021](#) registrato dalla Corte dei conti in data 12 luglio 2021). 

A.2.5) Saggio di interesse per ritardati pagamenti

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha comunicato e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2002 (come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. e), D.Lgs. n. 192/2012), il saggio di interesse di riferimento a favore dei creditori per il ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali: per il periodo 1° luglio – 31 dicembre 2021, il tasso d'interesse di riferimento è pari allo 0,00 per cento. Pertanto, nel periodo 01/07/2021-31/12/2021, si applicano gli

interessi di mora nella misura dell'8,00% (**Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Comunicato](#) – G.U. n. 166 del 13-7-2021**). 

B. PRASSI

B.1.I.V.A.

B.1.1) Corsi di formazione: trattamento IVA

Il caso: ricezione, da parte degli Ordini territoriali di parcelle da parte di singoli relatori nel campo di applicazione dell'IVA in regime di esenzione, per lo svolgimento di singole attività formative, operate sotto la direzione, il controllo e la responsabilità degli Ordini stessi (aventi lo *status* di enti pubblici)

La soluzione proposta: si tratta di eventi formativi svolti sotto la direzione ed il controllo dell'Ordine, e come tali integranti il requisito del riconoscimento da parte della pubblica amministrazione, come richiesto dalle norme di esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lett. i), della Direttiva n.112/2006 e all'articolo 10, primo comma, n. 20), del d.P.R. n. 633 del 1972.

La risposta dell'Agenzia: la disposizione recata dall'art. 10, n. 20), con riferimento al requisito soggettivo, richiede, ai fini dell'esenzione dall'IVA, che le prestazioni ivi indicate vengano rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni. Pertanto, è applicabile l'esenzione ai corrispettivi percepiti da determinati enti (quali enti strumentali agli Ordini territoriali e SAF), e da altri enti terzi diversi da questi ultimi per l'attività didattica di formazione e aggiornamento professionale da questi svolta in base a cooperazione/convenzione/collaborazione con gli Ordini territoriali, purchè tali enti terzi svolgano le singole attività formative ed operino sotto la direzione, il controllo e la responsabilità dell'Ordine stesso (avente lo *status* di ente pubblico).

L'esenzione non è invece applicabile alle prestazioni rese dal singolo docente a favore degli Ordini o degli enti ad essi strumentali. Nella Sentenza Corte di Giustizia Europea del 28 gennaio 2010, causa C-473/08 è stato precisato che non impartisce lezioni "a titolo personale" il docente che operi nell'ambito di corsi di formazione proposti da un ente terzo che sia responsabile dell'istituto di formazione nel cui ambito il docente ha impartito lezioni, e che abbia retribuito quest'ultimo in quanto erogatore di servizi a beneficio del sistema educativo amministrato dall'ente stesso.

(**Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 457 del 7 luglio 2021](#)**). 

B.1.2) Operazioni effettuate nei porti e aeroporti

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un Ministero che, oltre ad appaltare i lavori e i servizi di propria competenza nei porti e aeroporti militari eseguiti in regime di non imponibilità IVA ai sensi dell'articolo 9, comma 1, numero 6), D.P.R. n. 633/72, esegue altresì lavori in economia per i quali effettua acquisti di materiali, di cottimi e servizi vari, oltre che l'eventuale noleggio dei macchinari necessari per la relativa posa in opera. Secondo l'Agenzia, le descritte

operazioni di cessioni di beni e/o di prestazioni di servizi non possono rientrare nel regime di non imponibilità IVA di cui al citato articolo 9.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 467 del 7 luglio 2021](#)). 

B.1.3) Split payment e rimborsi assicurativi

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il regime dello split payment si applica anche nel caso in cui, a seguito di sinistro, le compagnie assicurative provvedano a liquidare direttamente gli importi dovuti al fornitore (nel caso esaminato la prestazione riguarda la riparazione di veicoli da parte di una carrozzeria). Secondo l'Agenzia, il fornitore emetterà fattura nei confronti dell'Amministrazione che ha subito il danno per la sola quota riferibile all'imponibile relativo all'importo liquidato dalla Compagnia assicurativa, e quest'ultima provvederà, dopo aver versato l'imponibile al fornitore, a versare all'ente istante la relativa Iva.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 474 del 15 luglio 2021](#)). 

B.1.4) Master post lauream non universitari accreditati ASFOR

L'Agenzia delle Entrate ha negato l'applicabilità del regime di esenzione IVA, di cui all'articolo 10, primo comma, n. 20) del D.P.R. n. 633/1972, per i master post lauream non universitari erogati da una società cooperativa iscritta nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi e che risultano non finanziati con risorse pubbliche ed accreditati da ASFOR (Associazione Italiana per la Formazione Manageriale tra soggetti con personalità giuridica). Secondo l'Agenzia l'applicabilità dell'esenzione non può essere concessa in quanto non è garantita la funzione di controllo e vigilanza pubblica.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 487 del 20 luglio 2021](#)). 

B.1.5) Fattura elettronica e imposta di bollo

Il caso trattato riguarda le fatture miste (importi con Iva e importi esclusi) ove una parte dell'importo addebitato non costituisce corrispettivo di una operazione soggetta ad Iva, bensì somme percepite a titolo di spese da sostenere in nome e per conto del cliente.

Pertanto, non potendo trovare applicazione la disposizione derogatoria di cui all'art. 6, AdE ritiene applicabile la disciplina generale contenuta nell'articolo 13, comma 1 della tariffa, parte prima allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 secondo cui le fatture recanti addebitamenti sono soggette all'imposta di bollo nella misura di 2 euro.

Tuttavia, nella particolare ipotesi in cui, per disposizione di legge, le somme anticipate in nome e per conto del cliente ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 riguardino tributi dovuti dal medesimo cliente (es. imposte, tasse, concessioni governative, contributi, diritti camerali, diritti di segreteria, diritti di conservatoria, diritti di cancelleria, marche da bollo, contributo unificato), potrà trovare applicazione l'articolo 5 della tabella B allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 che **esenta** dall'imposta di bollo, per quanto di interesse, gli atti relativi alla riscossione e dal rimborso dei tributi, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 491 del 20 luglio 2021](#)). 

B.1.6) Split payment : tardivo versamento

L’Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un soggetto che, al fine di far fronte ad interventi urgenti durante il periodo emergenziale Covid-19, ha effettuato, nel periodo compreso tra marzo e settembre 2020, pagamenti di fatture che non sono transitate sulla piattaforma di interscambio senza versare all’erario la corrispondente IVA split. L’Agenzia ritiene che l’imposta possa essere versata tardivamente fruendo dell’istituto del ravvedimento operoso di cui all’articolo 13, D.Lgs. n. 472/1997.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 511 del 27 luglio 2021](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d’imposta

B.2.1) Redditi prodotti in forma associata ed individuale

L’Agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento fiscale relativo alla percezione di un compenso derivante da un contratto di docenza da parte di un professionista, privo di partita IVA individuale, facente parte di uno studio associato a cui è tenuto a riversare tutti i redditi percepiti. Il caso è molto particolare poiché si tratta di contratto concluso con una Università estera, la quale esegue il pagamento su uno specifico conto estero intestato unicamente al professionista. L’Agenzia, in considerazione della peculiarità del caso e della intestazione singola del conto di incasso, ritiene che tale compenso sia imponibile in capo al professionista e non allo studio associato ed ai fini IRPEF la qualificazione sia di reddito assimilato al lavoro dipendente a nulla rilevando gli obblighi di riversamento allo studio che assumono rilievo esclusivamente nei rapporti interni tra il professionista e lo studio professionale di cui è parte.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 489 del 20 luglio 2021](#)). 

B.2.2) Contributi erogati dall'Ente Bilaterale in favore dei lavoratori dipendenti e delle imprese: trattamento fiscale

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti circa il trattamento fiscale di contributi erogati dall’Ente Bilaterale in favore dei lavoratori dipendenti e delle imprese aderenti che versino in difficoltà economica. In particolare, si tratta di somme di denaro erogate una tantum ai lavoratori che hanno usufruito di ammortizzatori sociali mentre alle imprese l’Ente vengono donati dispositivi di protezione individuale ed attrezzature in proporzione al numero dei dipendenti. L’Agenzia, richiamando l’articolo 6 del Tuir, ricorda che i proventi conseguiti in sostituzione di redditi e le indennità conseguite a titolo di risarcimento di danni hanno la medesima natura reddituale di quelli sostituiti. Nel caso specifico, però, l’articolo 10 bis del D.L. n. 137/2020, ha escluso rilevanza reddituale per i contributi da chiunque erogati in relazione al COVID, ma non per il lavoro dipendente: ne consegue che le erogazioni ai lavoratori dipendenti hanno natura reddituale mentre non la hanno le erogazioni alle imprese.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 492 del 20 luglio 2021](#)). 

B.2.3) Restituzione delle somme assoggettate a tassazione in anni precedenti.

Ad oltre un anno di distanza dalla introduzione della novità normativa, l’Agenzia fornisce i primi chiarimenti.

Viene confermato che le disposizioni di cui all’art. 10-bis) Tuir in ordine alla deducibilità delle somme restituite al soggetto erogatore al lordo ed al netto delle ritenute non riguarda solo i redditi di lavoro dipendente ma **tutte le tipologie di redditi tassati per cassa** e cioè :

- Lavoro dipendente e assimilati
- Lavoro autonomo professionale
- Altri redditi di lavoro autonomo quali i diritti d’autore
- Redditi diversi quali ad esempio gli occasionali

Viene altresì confermato che le disposizioni di cui all’art. 10-bis) si applicano alle somme oggetto di restituzione, sia nel caso fossero state assoggettate a ritenuta a titolo di imposta (ovvero ad imposta sostitutiva) ovvero a titolo di acconto. Tali somme, pertanto, costituiscono in linea generale un onere deducibile indipendentemente dalla modalità di tassazione (anche separata) subita.

Con l’art. 150 del DL 34/20, il Legislatore ha disciplinato espressamente una modalità di restituzione delle somme già assoggettate a tassazione, **che si aggiunge** a quella già prevista (al “*lordo*” della ritenuta) dalla citata lettera d-bis) dell’art. 10 Tuir, disponendo la restituzione al “*netto*” della ritenuta.

In base alla normativa attuale, dunque, sono previste **due distinte modalità di restituzione delle somme** : le somme restituite al netto delle ritenute subite «*non costituiscono oneri deducibili*». La restituzione al netto può avvenire in ogni caso, nonostante la rubrica dell’articolo 150 faccia riferimento esclusivamente alle «*ritenute alla fonte a titolo di acconto*».

Per quanto riguarda la determinazione dell’”importo netto”, in assenza disposizioni al riguardo, l’Agenzia ritiene che il sostituto sia tenuto a sottrarre dall’importo lordo che il contribuente è tenuto a corrispondere, la quota parte delle ritenute operate ai fini Irpef, **proporzionalmente riferibili all’indebitito**. Le somme, da restituire ai sensi del comma 2-bis, vanno inoltre calcolate al netto della ritenuta Irpef subita, nonché delle ritenute applicate a titolo di addizionali all’Irpef.

La misura del credito è calcolata sull’importo netto restituito, come illustrato nella relazione al decreto legge, considerando che, su una somma lorda di 100, sia stata applicata l’aliquota corrispondente al primo scaglione di reddito, attualmente prevista nella misura del 23 per cento, analogamente a quanto disposto dall’articolo 1, comma 4, del decreto ministeriale 5 aprile 2016, per la determinazione dell’imposta rimborsabile al percettore delle somme indebite, in quanto, il 23 per cento di 100 è pari al 30 per cento di 77.

La “definitività” della pretesa alla restituzione delle somme consente al sostituto di fruire dell’intero ammontare del credito d’imposta, a prescindere dall’importo effettivamente corrisposto dal sostituto. Ai fini dell’utilizzo del credito di imposta, pertanto, sono irrilevanti le vicende e le modalità relative alla concreta restituzione

dell'indebitito (ad esempio, corresponsione rateale o mancata restituzione). Tuttavia, AdE ritiene che qualora, nelle more della definitività della pretesa, il sostituito corrisponda al netto le somme precedentemente percepite, il sostituito potrà comunque avvalersi del credito d'imposta nel periodo d'imposta in cui è avvenuta la restituzione.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 8/E del 14 luglio 2021](#)). ↗

B.3. Tributi locali

B.3.1) Canone Unico Patrimoniale: occupazione di suolo pubblico

Il Dipartimento delle Finanze ha pubblicato una risoluzione nella quale sono stati forniti chiarimenti circa la determinazione del canone di cui all'articolo 1, commi 837 e seguenti, Legge n. 160/2019, per le occupazioni di suolo pubblico di durata inferiore all'anno per le quali le tariffe standard sono frazionate per ore, fino ad un massimo di 9. In particolare, secondo quanto evidenziato al MEF, ai fini del calcolo dell'importo dovuto, sarà necessario dividere la tariffa per 24 ore e moltiplicarla per le ore di occupazione, fino ad un massimo di 9.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – [Risoluzione n. 6/DF del 28 luglio 2021](#)). ↗

B.4. Varie

B.4.1) Cococo e principio di attrazione del reddito

L'Agenzia delle Entrate ha ribadito che per valutare se operi o meno il principio di attrazione del reddito derivante dall'attività di collaborazione in quella di lavoro autonomo, occorre stabilire se sussista o meno una "connessione" tra le due attività, ossia se per lo svolgimento delle prestazioni di collaborazione siano necessarie conoscenze tecnico-giuridiche direttamente collegate all'attività di lavoro autonomo. Nel caso in cui sussista tale connessione, i compensi derivanti dall'attività di collaborazione coordinata e continuativa sono assoggettati alle disposizioni fiscali dettate per i redditi di lavoro autonomo e non si qualificano fiscalmente quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Ciò a prescindere dal fatto che, al livello contrattuale, il rapporto sia qualificato come collaborazione coordinata e continuativa.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 463 del 7 luglio 2021](#)). ↗

B.4.2) Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi: risposte a quesiti

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare con cui vengono fornite, sotto forma di risposte a quesiti, indicazioni relative alle modalità di applicazione del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020, raggruppate in funzione delle tematiche trattate, anche al fine di chiarire i più ricorrenti dubbi interpretativi. In particolare, per il periodo di sovrapposizione rispetto al credito d'imposta di cui alla Legge n. 160/2019 (e cioè dal 16.11.2020 al 31.12.2020), si applica la vecchia disciplina se entro il 15.11.2020 era stato

perfezionato l'ordine e versato un acconto del 20%. L'utilizzo del credito non presuppone la preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi né soggiace all'obbligo di visto se superiore ad euro 5.000,00.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 9/E del 23 luglio 2021](#)). 

B.4.3) Impianti sportivi e superbonus

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello formulata da una associazione sportiva dilettantistica in merito alla possibilità di usufruire delle agevolazioni previste dall'articolo 119, D.L. n. 34/2020 (c.d. Superbonus), per gli interventi di riqualificazione energetica che intende eseguire sugli immobili di proprietà del comune (palestra di scuola media) utilizzati sulla base di una convenzione stipulata con il Comune. L'Agenzia, riferendosi all'articolo 119, comma 9, lett. e), D.L. n. 34/2020 ed alla propria circolare n. 24/E/2020, ritiene che la convenzione per la gestione degli immobili costituisca titolo idoneo per la fruizione del superbonus, ma la parte agevolabile è solamente quella riferita alla parte di immobile adibita "a spogliatoio" per lo svolgimento delle proprie attività.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 515 del 27 luglio 2021](#)). 

C. GIURISPRUDENZA

C.1.IVA

C.1.1) IVA da pro-rata

La Corte di Cassazione ha espresso il principio secondo cui l'IVA indetraibile per effetto del pro-rata generale di cui all'art. 19, quinto comma, D.P.R. n. 633/1972 è deducibile per cassa nell'anno del pagamento quale componente negativo del reddito di impresa. La Corte ha accolto il ricorso di un contribuente contro la decisione della Commissione Tributaria Regionale che aveva invece sposato la tesi dell'Agenzia delle Entrate secondo la quale l'IVA indetraibile relativa all'acquisto di cespiti avrebbe dovuto essere capitalizzata sul bene e dedotta per competenza con gli ammortamento.

(Corte di Cassazione – [Sentenza n. 20435 del 19 luglio 2021](#)). 

D. COMUNICATI

D.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

D.1.1) Invio spese sanitarie 1° semestre: proroga

E' stato prorogato al 30 settembre il termine per l'invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi al 1° semestre 2021 la cui scadenza era fissata al 31 luglio.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Comunicato n. 15 del 28 luglio 2021](#)).



SEZIONE II – FOCUS

Le regole di esenzione per la formazione svolta da singoli docenti

La risposta ad interpello n. 457 del 7 luglio 2021 costituisce l'occasione per fare il punto sulle regole da applicare nel caso di fatture emesse da singoli docenti per lo svolgimento di corsi di formazione destinati al personale dipendente.

In realtà la questione sollevata riguardava un caso molto particolare e cioè quello di attività formative svolte da singoli relatori nell'ambito di corsi di formazione accreditati da Ordini professionali. In tale contesto, occorre considerare che gli Ordini territoriali hanno lo *status* di enti pubblici e come tali integranti il requisito del riconoscimento da parte della pubblica amministrazione, come richiesto dalle norme di esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lett. i), della Direttiva n.112/2006 e all'articolo 10, primo comma, n. 20), del d.P.R. n. 633 del 1972.

L'Agenzia ha confermato che è applicabile l'esenzione ai corrispettivi percepiti dagli Ordini, dai loro enti strumentali e da altri enti terzi diversi da questi ultimi per l'attività didattica di formazione e aggiornamento professionale da questi svolta in base a cooperazione/convenzione/collaborazione con gli Ordini territoriali, purchè tali enti terzi svolgano le singole attività formative ed operino sotto la direzione, il controllo e la responsabilità dell'Ordine stesso (avente lo *status* di ente pubblico).

L'esenzione non è invece applicabile alle prestazioni rese dal singolo docente a favore degli Ordini o degli enti ad essi strumentali.

Profilo diverso ed approccio diverso occorre invece assumere al fine di valutare l'applicabilità dell'esenzione legata al soggetto che fruisce della formazione.

In base all'articolo 14, co. 10 della L. 537/93, infatti, sono esenti dall'Iva, ai sensi dell'articolo 10 del Dpr 633/1972, i *“versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale”*.

Criticità

La norma si connota per talune incertezze applicative le quali si riferiscono sostanzialmente a due distinti profili: da un lato il concetto di “esecuzione di corsi”, dall'altro il concetto di “personale”.

Per quanto riguarda **il concetto di “esecuzione di corsi”** non vi sono particolari dubbi nelle casistiche in cui l'ente affidi ad un soggetto terzo la realizzazione di un corso di formazione o di un convegno o seminario, sempreché destinato al personale dipendente dell'ente. Le problematiche sorgono invece nei casi in cui l'ente pubblico svolga attività di formazione *“in house”* rivolgendosi a società di formazione o a docenti singoli per la parte scientifica.

L'Agenzia, con la ormai datata ma non smentita risoluzione 84/E/03, aveva negato l'esenzione per le docenze nel caso di corsi organizzati autonomamente da un ente pubblico, considerando le stesse prestazioni di servizi (alla stregua delle utenze) e

non “esecuzione di corsi”. Certamente, tale linea interpretativa deve essere confrontata con l’oggetto della prestazione: la mera docenza non può fruire dell’esenzione, mentre potrebbe esservi ricondotta una attività che determina l’erogazione di un servizio complessivo costituito da programmazione, realizzazione materiale, docenza, verifica dell’apprendimento, a prescindere dal fatto che la stessa sia resa da una società di formazione o da un professionista che sia anche, al tempo stesso, il docente. Anche in quest’ultima ipotesi, resta comunque il dubbio sull’incidenza che possano avere, nella qualificazione in argomento, i profili degli aspetti organizzativi, quando questi vengano rimessi essenzialmente all’impegno diretto del soggetto committente il servizio di formazione.

Seconda tematica, di non univoca interpretazione, è costituita dal **concetto di “personale”** ed in particolare se debba trattarsi esclusivamente di personale dipendente o se l’esenzione possa essere applicata anche in caso di partecipazione da parte di percettori di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Sul punto, in assenza di posizioni interpretative da parte della Direzione Centrale dell’Agenzia delle entrate, le varie risposte delle Direzioni Regionali non sono sempre state univoche, seppur esprimendosi su casistiche parzialmente differenti tra loro. Quale posizione maggiormente rappresentativa e aderente alla lettera della norma ed al concetto di “personale”, si segnala la risposta ad interpello con cui la DRE Lombardia (n. 904-1109/2018) ha negato l’esenzione per le quote di partecipazione relativi a borsisti, assegnisti e studenti di un Ateneo.

Procedura

L'applicabilità dell'esenzione Iva stabilita dall'articolo 14, comma 10 della legge 537/1993, che si basa su un principio di specialità collegato al cessionario della prestazione, non è neppure strettamente legata al soggetto erogatore della formazione: questo potrebbe anche essere, a livello soggettivo, non ordinariamente legittimato ad applicare l'esenzione alle proprie prestazioni proprio per carenza del riconoscimento soggettivo, ma, stante la posizione del committente, il trattamento di esenzione ai corrispettivi non trova limiti di applicabilità salvo quanto esposto nel paragrafo dedicato alle "criticità".

La formazione on line.

Le disposizioni in ordine al regime di esenzione valgono anche in riferimento all'attività di formazione on-line, resa per il tramite del mezzo elettronico, che potrà, sulla scorta delle disposizioni citate, risultare esente o imponibile Iva ad aliquota ordinaria.

Al contrario, nel caso in cui le attività di formazione vengano qualificate come "servizio prestato tramite strumenti elettronici", ai sensi dell'articolo 7 del Regolamento UE 282/11, in quanto si svolgono in assenza di interazione fra docente e discenti (vedasi Focus all'interno della circolare n. 2/21), occorrerà sempre applicare il regime ordinario di imponibilità per il rispetto dell'articolo 98 della Direttiva 2006/112/CE, che non consente agli Stati membri di applicare aliquote ridotte e regimi di esenzione ai servizi forniti per via elettronica. [!\[\]\(0f848bbd71cef6b345273b16f905912a_img.jpg\)](#)