

LA SETTIMANA IN BREVE

02

Notizie

FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Tassazione separata

03

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Determinazione del reddito complessivo

04

ACCERTAMENTO - Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale

05

IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Disposizioni generali - Presupposto oggettivo

07

IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Obblighi dei contribuenti - Reverse charge

LAVORO

08

PREVIDENZA - Ammortizzatori sociali

10

Leggi Inevidenza

11

Scadenze

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Tassazione separata - Trattamento di fine mandato (TFM) degli amministratori con incarichi speciali - Tassazione separata - Condizioni (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.4.2021 n. 292)

Con la risposta a interpello 27.4.2021 n. [292](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardo al regime fiscale applicabile al trattamento di fine mandato (TFM) da erogare all'amministratore con incarichi speciali, di cui all'[art. 2389](#) co. 3 c.c.

Regime fiscale del TFM

Il trattamento di fine mandato è assoggettato a:

- tassazione separata *ex art. 17* co. 1 lett. c) del TUIR, se il diritto all'indennità in argomento risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto;
- tassazione ordinaria in caso di indennità risultante da atto redatto in costanza di rapporto di lavoro, ovvero in mancanza di data certa;
- tassazione ordinaria, per la parte eccedente il milione di euro, anche nell'ipotesi in cui l'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto ([art. 24](#) co. 31 del DL 201/2011).

Requisito della "data certa"

Secondo la disciplina civilistica in materia di prova documentale ([artt. 2702-2704](#) c.c.) è possibile attribuire "data certa" a un documento mediante, a titolo di esempio:

- l'apposizione di autentica, il deposito del documento o la vidimazione di un verbale, in conformità alla legge notarile;
- la formazione di un atto pubblico;
- la registrazione o produzione del documento a norma di legge presso un ufficio pubblico;
- l'apposizione della c.d. "marca temporale" sui documenti informatici, sulla base della disciplina della firma digitale;
- in particolare, per le Amministrazioni pubbliche, l'adozione di un atto deliberativo di cui sia certa la data in base alla disciplina della formazione, numerazione e pubblicazione dell'atto.

Inoltre, la data della scrittura privata è "certa" quando:

- il contenuto della scrittura non autenticata è stato riprodotto in atti pubblici;
- chi l'ha sottoscritta è morto, oppure è sopravvenuta l'impossibilità fisica di sottoscrivere;
- si verifica un altro fatto che stabilisca in modo ugualmente certo l'anteriorità della formazione del documento.

Amministratori con incarichi speciali

Limitatamente agli amministratori con incarichi speciali, di cui all'[art. 2389](#) co. 3 c.c., l'Agenzia ritiene sufficiente, ai fini dell'applicazione del regime di tassazione separata *ex art. 17* co. 1 lett. c) del TUIR, che l'atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, che riconosce il diritto al trattamento di fine mandato, determini genericamente il diritto all'indennità stessa, demandando a un successivo atto del consiglio di amministrazione la specificazione dell'importo.

Infatti, nelle ipotesi previste dal citato [art. 2389](#) co. 3 c.c., la specificazione del compenso per ciascun amministratore è legittimamente affidata al consiglio di amministrazione, che necessariamente vi provvede in seguito alla nomina dell'amministratore da parte dell'assemblea dei soci.

Nel caso oggetto di interpello, all'amministratore delegato *pro tempore*, nonché vice presidente, sono attribuiti incarichi speciali dal consiglio di amministrazione, secondo la previsione di cui all'[art. 2389](#) co. 3 c.c.; nel dettaglio:

- nel periodo 2000-2008, i compensi (compreso il TFM) sono stati determinati dal consiglio di amministrazione, dopo la delibera assembleare di nomina dello stesso, con la quale è stato stabilito anche il

diritto del vice presidente all'attribuzione del TFM secondo il dettato di cui al citato [art. 2389](#) co. 3, primo periodo;

- nel periodo 2009-2017, il compenso in favore del vice presidente (incluso il TFM), in linea con quanto previsto dall'[art. 2389](#) co. 3, secondo periodo, è stato determinato successivamente dal consiglio di amministrazione, previa delibera assembleare che ha determinato un compenso complessivo (incluso il TFM) per l'intero consiglio di amministrazione.

L'Agenzia ha quindi ritenuto applicabile al TFM da erogare al vice presidente il regime di tassazione separata, ferma restando l'esistenza della data certa anteriore dell'atto che riconosce il diritto all'indennità rispetto all'inizio del rapporto.

art. 17 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 27.4.2021 n. 292

Il Quotidiano del Commercialista del 28.4.2021 - "Per la tassazione separata basta che l'atto di data certa riconosca il diritto al TFM" - Silvestro

Il Sole - 24 Ore del 28.4.2021, p. 30 - "Via libera alla tassazione separata per il Tfm attribuito dal Cda" - Gavelli

Quaderno n. 154/2020, p. 449-466 - 'Gli amministratori' - Pamela Alberti e Alessandro Cotto

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Amministratori - Trattamento di fine mandato" - Alberti P.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Tassazione separata" - Alberti P.

IMPOSTE DIRETTE

[IRES - Determinazione del reddito complessivo - Società di comodo - Cause di esclusione e disapplicazione della disciplina - Raggiungimento del congruo livello di affidabilità ISA \(provv. Agenzia delle Entrate 26.4.2021 n. 103206\)](#)

Il provv. Agenzia delle Entrate 26.4.2021 n. [103206](#) individua i livelli di affidabilità fiscale relativi al periodo di imposta in corso al 31.12.2020, in presenza dei quali sono riconosciuti i benefici premiali previsti dall'[art. 9-bis](#) co. 11 del DL 50/2017.

In particolare, il § 4.1 del provv. n. [103206/2021](#) riconosce il beneficio dell'esclusione della disciplina delle società di comodo (non operative e in perdita sistematica) per il periodo d'imposta 2020:

- ai contribuenti con un livello di affidabilità almeno pari a 9 per il periodo di imposta 2020;
- ai contribuenti con un livello di affidabilità complessivo almeno pari a 9, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti a seguito dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2019 e 2020.

È quindi confermata l'impostazione, adottata già dal provv. n. [183037/2020](#) per il periodo 2019, che affianca all'attribuzione del punteggio in applicazione degli ISA per il periodo di imposta in esame anche l'attribuzione di un punteggio che risulta dalla media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti in applicazione degli ISA dell'anno e di quello precedente.

Causa di esclusione

Si ricorda che il beneficio in questione opera, in primo luogo, come causa di esclusione (comune alla disciplina delle società non operative e in perdita sistematica), da verificare nel periodo d'imposta in cui ricorre lo *status* di società di comodo (il 2020) e da indicare con il codice 11 nella casella 1 del rigo RS116 di REDDITI SC 2021 o del rigo RS11 di REDDITI SP 2021.

Causa di disapplicazione

In aggiunta, il raggiungimento di un'elevata affidabilità rispetto agli ISA opera anche come causa di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica, da indicare con il codice 11, nella casella 3 "Soggetto in perdita sistematica" del rigo RS116 di REDDITI SC 2021 e del rigo RS11 di REDDITI SP 2021.

A differenza della causa di esclusione, quella di disapplicazione va però indagata nel quinquennio precedente a quello in cui la società sia risultata in perdita sistematica; si tratta, per il periodo di imposta 2020, del quinquennio 2015-2019, avendo riguardo alle condizioni richieste per ciascun periodo. In particolare, occorre verificare:

- per gli anni dal 2015 al 2017, la congruità e coerenza rispetto agli studi di settore;
- per gli anni 2018 e 2019, il congruo livello di affidabilità fiscale rispetto agli ISA.

Va qui rilevato come le istruzioni ai modelli REDDITI SC 2021 e SP 2021, nel commento al codice 11 relativo alla causa di disapplicazione in esame, indichino erroneamente gli anni con riferimento ai quali verificare il raggiungimento del livello di affidabilità fiscale ISA; pare trattarsi di una "svista" dovuta all'aggiornamento delle istruzioni.

Nel caso delle società in perdita sistematica, per il periodo di imposta 2020, sarà quindi possibile evitare le relative penalizzazioni ove la società presenti un livello ISA per il 2020 almeno pari a 9 (calcolato applicando gli ISA per il 2020 oppure come media dei punteggi ottenuti in esito al calcolo degli ISA nei periodi 2019 e 2020), oppure, in alternativa, ove sia risultata congrua e coerente in uno dei periodi 2015-2017 o abbia raggiunto il livello di affidabilità ISA almeno pari a 9 per il 2018 e il 2019, ai sensi dei provv. nn. 126200/2019 e 183037/2020.

Aspetti critici

Il quadro fin qui delineato presenta un'incongruenza laddove si consideri che, per il periodo d'imposta 2020, sono state introdotte nuove cause di esclusione dagli ISA legate all'emergenza sanitaria COVID-19, al ricorrere delle quali i soggetti interessati presentano il modello ISA ai soli fini statistici.

Tali soggetti sono coloro che (art. 1 del DM 2.2.2021):

- hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% rispetto al 2019;
- hanno aperto la partita IVA a partire dall'1.1.2019;
- esercitano in maniera prevalente le attività economiche individuate con i codici attività riportati nell'allegato 1 del DM 2.2.2021 (si tratta delle attività nei settori della ristorazione, del commercio al dettaglio, dei servizi alla persona, del settore sportivo, del settore dello spettacolo e ricreativo che sono state sottoposte a misure di sospensione).

Tali soggetti, pertanto, non possono fruire del regime premiale (circ. Agenzia delle Entrate n. [17/2019](#), § 4, e n. [16/2020](#), § 8.1) e subirebbero quindi in modo automatico le penalizzazioni derivanti dalla disciplina delle società di comodo.

Nonostante tale lettura restrittiva, la medesima *ratio* di non voler gravare i soggetti già in difficoltà a causa delle restrizioni conseguenti alla pandemia dovrebbe portare, con uno sforzo interpretativo, a riconoscere, per coloro che non applicano gli ISA ai sensi dell'art. 1 del DM, anche il beneficio dell'esclusione dalla disciplina delle società di comodo.

art. 9 bis co. 11 DL 24.4.2017 n. 50

Provvedimento Agenzia Entrate 26.4.2021 n. 103206

Il Quotidiano del Commercialista del 28.4.2021 - "Esclusione dalle società di comodo con livello ISA pari a 9 anche per il 2020" - Corso

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Indici sintetici di affidabilità fiscale - Regime premiale" - Rivetti P.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Società di comodo - Cause di esclusione e disapplicazione" - Corso L. - Odetto G.

ACCERTAMENTO

[Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale - Applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2020 - Regime premiale \(provv. Agenzia delle Entrate 26.4.2021 n. 103206\)](#)

Con il provv. 26.4.2021 n. [103206](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito le condizioni per l'accesso ai benefici del regime premiale ai fini ISA, confermando il sistema introdotto lo scorso anno basato non solo sul risultato di affidabilità relativo al 2020, ma anche sulla media del risultato di tale anno e quello dell'anno precedente.

Esonero dal visto di conformità

Ove il risultato di affidabilità sia pari almeno a 8 per il periodo d'imposta 2020, oppure almeno a 8,5 come media semplice dei livelli di affidabilità 2019 e 2020, il contribuente può accedere ai seguenti benefici del regime premiale:

- esonero dal visto di conformità sulla dichiarazione annuale per la compensazione dei crediti di importo non superiore a 50.000,00 euro annui relativi all'IVA, maturati nell'annualità 2021, a 20.000,00 euro annui relativi alle imposte dirette, maturati nel periodo 2020, a 20.000,00 euro annui relativi all'IRAP, maturati nel periodo 2020;
- esonero dal visto di conformità sulla richiesta di compensazione del credito IVA infrannuale, maturato nei primi tre trimestri del 2022, per crediti di importo non superiore a 50.000,00 euro annui;

- esonero dal visto di conformità, ovvero dalla prestazione della garanzia, sulla richiesta di rimborso del credito IVA maturato per l'anno d'imposta 2021, per crediti d'importo non superiore a 50.000,00 euro annui;
- esonero dal visto di conformità, ovvero dalla prestazione della garanzia, sulla richiesta di rimborso del credito IVA infrannuale maturato nei primi tre trimestri dell'anno d'imposta 2022, per crediti di importo non superiore a 50.000,00 euro annui.

Esonero dalla disciplina delle società di comodo e dall'accertamento sintetico

Ove il risultato di affidabilità sia pari almeno a 9, tanto per il solo 2020, quanto come media semplice dei livelli di affidabilità 2019 e 2020, il contribuente può accedere ai seguenti benefici del regime premiale:

- esclusione dalla disciplina delle società non operative e delle società in perdita sistematica;
- esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Accertamenti basati su presunzioni semplici

Ove il risultato di affidabilità sia pari almeno a 8,5 per il 2020, oppure a 9 come media semplice dei livelli di affidabilità 2019 e 2020, il contribuente può beneficiare dell'esclusione dagli accertamenti basati sulle presunzioni semplici.

Anticipazione dei termini di accertamento

L'anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento con riferimento al reddito d'impresa e di lavoro autonomo è riconosciuta ai contribuenti con un risultato di affidabilità almeno pari a 8 per il periodo di imposta 2020.

Ambito soggettivo

Il regime premiale è applicabile se per l'attività esercitata (o per quella esercitata in misura prevalente, in caso di esercizio di più attività d'impresa o più attività di lavoro autonomo) è previsto uno specifico ISA e se lo stesso è applicato dal contribuente. Conseguentemente, ne risultano esclusi i contribuenti che, per il periodo d'imposta interessato:

- non presentano il modello ISA in presenza di una causa di esclusione;
- oppure presentano il modello solo per fini statistici, o ai fini dell'acquisizione dei dati necessari all'elaborazione futura degli ISA (circ. Agenzia delle Entrate [17/2019](#), § 4, e [16/2020](#), § 8.1).

Per il periodo d'imposta 2020, a causa dell'emergenza sanitaria sono state introdotte nuove cause di esclusione dagli ISA, in presenza delle quali permane l'obbligo di presentazione del modello a fini statistici. Tale circostanza è verosimilmente destinata a contrarre l'ambito applicativo del regime premiale per il 2020.

Svolgimento di attività d'impresa e di lavoro autonomo

Se sono conseguiti sia redditi d'impresa sia redditi di lavoro autonomo, l'accesso al regime premiale è possibile se:

- il contribuente applica, per entrambe le categorie reddituali, i relativi ISA, ove previsti;
- il punteggio di ogni ISA, anche sulla base di più periodi d'imposta, è pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso al beneficio.

art. 9 bis co. 11 DL 24.4.2017 n. 50

Provvedimento Agenzia Entrate 26.4.2021 n. 103206

Il Quotidiano del Commercialista del 27.4.2021 - "Per il regime premiale ISA confermato il criterio della media semplice" - Rivetti

Il Sole - 24 Ore del 27.4.2021, p. 34 - "Nessun beneficio premiale ai soggetti Isa esclusi per Covid" - Pegorin - Ranocchi

Italia Oggi del 27.4.2021, p. 27 - "Isa, un regime premiale per pochi" - Bonghi

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Indici sintetici di affidabilità fiscale - Regime premiale" - Rivetti P.

IMPOSTE INDIRETTE

Iva - Disposizioni generali - Presupposto oggettivo - Lease back - Non configurabilità di una cessione di beni ai fini IVA (Cass. 27.4.2021 n. 11023)

Con la sentenza 27.4.2021 n. 11023, la Corte di Cassazione si è pronunciata in merito alla qualificazione ai fini IVA di un'operazione di "sale and lease back", vale a dire la vendita di un bene ad una società di *leasing*

con successiva locazione finanziaria di ritorno.

Contratto di sale and lease back

Il *sale and lease back* (o locazione finanziaria di ritorno) è un contratto con il quale un'impresa, per procurarsi liquidità senza privarsi dei beni necessari all'esercizio dell'attività, vende un bene, strumentale all'esercizio dell'impresa, a una società di *leasing*, che lo cede in locazione finanziaria alla stessa alienante.

L'impresa alienante/locataria versa periodicamente i canoni per l'utilizzo del bene, con facoltà di riacquistare la proprietà del bene stesso corrispondendo, al termine di durata del contratto, il prezzo stabilito per il riscatto.

Tale negozio costituisce una variante bilaterale del *leasing* finanziario (che è, invece, un negozio trilaterale). Infatti:

- nel *leasing*, l'impresa paga i canoni per godere di un bene che il locatore ha fatto costruire da un produttore secondo le istruzioni del conduttore, il quale ha la facoltà di acquistare i beni locati allo scadere della locazione;
- nel *sale and lease back*, invece, il rapporto è solo tra utilizzatore e società di *leasing*.

Pronunciamento della Corte di Giustizia UE

In merito all'inquadramento IVA della fattispecie, si era espressa la sentenza della Corte di Giustizia UE [27.3.2019](#), causa C-201/18.

Seppure la decisione vertesse sulla rettifica della detrazione, lo schema contrattuale in esame veniva ricondotto, ai fini IVA, a un'operazione complessa, escludendo per contro l'assimilazione dello stesso a una cessione di beni ai sensi della direttiva 2006/112/CE.

La Corte di Giustizia argomentava che l'operazione di *sale and lease back* possiede carattere finanziario, essendo la sua finalità principale quella di aumentare la liquidità del soggetto venditore. Inoltre, osservava che il venditore del bene mantiene un possesso ininterrotto del medesimo, in ragione del contratto di *leasing*, potendo disporre in maniera duratura per l'effettuazione di operazioni soggette a IVA.

Per queste motivazioni, i giudici comunitari, fatta salva la verifica del giudice del rinvio, riconducono lo schema giuridico del *sale and lease back* ad un'unica operazione, escludendo la qualificazione come "cessione di beni", in quanto il diritto trasferito in capo alla società di *leasing* non autorizza quest'ultima a disporre del bene come se ne fosse il proprietario.

Qualificazione dell'operazione ai fini IVA

La Corte di Cassazione, con sentenza [27.4.2021](#) n. 11023, riprende l'interpretazione della fattispecie fornita dalla Corte di Giustizia UE affermando che non costituisce una "cessione di beni" soggetta a IVA la vendita di un bene in forza di un contratto di *sale and lease back*, a condizione che non vi sia un carattere illecito del contratto e che non sia contemplata alcuna finalità elusiva delle disposizioni tributarie.

In coerenza con la giurisprudenza comunitaria, la stipula di un contratto di *sale and lease back* configura, ai fini IVA, un'operazione negoziale complessa e unitaria, la cui causa è di carattere eminentemente finanziario, essendo finalizzata a incrementare la liquidità del venditore (che diviene il successivo utilizzatore del bene in *leasing*).

La finalità del negozio giuridico non è, quindi, quella di trasferire il bene materiale da un soggetto a un altro, il quale possa goderne come se ne fosse il proprietario: per la peculiarità del contratto, la disponibilità del bene permane in capo al venditore che lo utilizza ininterrottamente.

Rimane non ancora ufficialmente superato il pensiero espresso dall'Amministrazione finanziaria nella C.M. 30.11.2000 n. [218](#), secondo cui l'operazione dovrebbe essere scomposta:

- nella cessione nei confronti della società di *leasing* del bene oggetto del contratto di "*sale and lease back*", la quale configurerebbe un'operazione soggetta a IVA;
- nella (successiva) concessione in *leasing* del bene, la quale a sua volta integrerebbe i requisiti di applicazione dell'IVA, in qualità di prestazione di servizi (con aliquota pari a quella che sarebbe dovuta sulla cessione del bene, ai sensi dell'[art. 16](#) co. 3 del DPR 633/72);
- nell'eventuale riscatto del bene, al termine del contratto, a sua volta integrante una cessione di beni soggetta a IVA (relativamente alla quota riscattata).

Tra i possibili effetti della pronuncia di Cassazione, secondo quanto evidenziato dalla stampa specializzata, vi è il fatto che "*l'IVA addebitata alla società di leasing diventa indetraibile, così come quella detratta sulle fatture dei canoni, che avrebbero dovuto essere esenti e con un corrispettivo riferibile alla sola componente finanziaria*" (cfr. Rizzardi R. "Operazioni di lease back non imponibili ai fini Iva", *Il Sole - 24 Ore*, 29.4.2021, p. 33).

Il Quotidiano del Commercialista del 28.4.2021 - "Vendita di un bene in lease back senza rilevanza ai fini IVA" - Greco

Corte di giustizia 27.3.2019 n. C-201/18

Cass. 27.4.2021 n. 11023

Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Lease back" - Greco E. - Mauro A. - Zanetti E.

IMPOSTE INDIRETTE

IVA - Obblighi dei contribuenti - Reverse charge - Errata applicazione del meccanismo del reverse charge - Ravvedimento operoso - Modalità (risposta interpello Agenzia Entrate 28.4.2021 n. 301)

I co. 9-*bis*.1 e 9-*bis*.2 dell'[art. 6](#) del DLgs. 471/97 disciplinano gli aspetti sanzionatori inerenti ad errori nell'applicazione del *reverse charge*, prevedendo una solidarietà per la controparte contrattuale.

Rispettivamente, si tratta del caso in cui il *reverse charge* è stato applicato indebitamente e della speculare fattispecie in cui, per errore, il *reverse charge* non è stato applicato.

Sistema sanzionatorio

Se il cedente/prestatore emette la fattura con IVA e l'imposta è stata irregolarmente assolta dal cedente/prestatore (quindi l'operazione deve essere stata indicata nel registro delle vendite e computata nella liquidazione periodica), la sanzione è a carico del cessionario/committente, da 250,00 euro a 10.000,00 euro. Il cedente/prestatore, per la sanzione, è un obbligato solidale.

Rimane fermo il diritto di detrazione IVA, in costanza dei requisiti di legge, ad opera del cessionario/committente ([art. 6](#) co. 9-*bis*.1 del DLgs. 471/97).

Può all'opposto succedere che il cedente/prestatore, sempre per errore, ritenga che un'operazione sia soggetta a *reverse charge*, per cui emetta la fattura senza IVA e il cessionario/committente esegua la doppia annotazione.

In base all'[art. 6](#) co. 9-*bis*.2 del DLgs. 471/97, la sanzione, nella fattispecie descritta (imposta irregolarmente assolta dal cessionario/committente), risulta a carico del cedente/prestatore, e va da 250,00 euro a 10.000,00 euro. Il cessionario/committente, per la sanzione, è obbligato solidale.

Rimane fermo il diritto di detrazione IVA, in costanza dei requisiti di legge, ad opera del cessionario/committente.

In entrambe le ipotesi, quando la condotta è dettata da intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cedente/prestatore o il cessionario/committente erano consapevoli, operano le consuete sanzioni proporzionali da indebita detrazione (90%) e da dichiarazione infedele (dal 90% al 18% delle imposte).

Ravvedimento operoso

Le violazioni inerenti al *reverse charge* possono essere oggetto di ravvedimento operoso ai sensi dell'[art. 13](#) del DLgs. 472/97.

Tuttavia, non era chiaro, in ottica squisitamente prudenziale, se fosse necessario limitarsi a pagare la sola sanzione ridotta oppure se, per rimuovere a tutti gli effetti la violazione, fosse necessario anche emettere le note di variazione e versare, se del caso, l'IVA indebitamente detratta e gli interessi legali.

Nella risposta a interpello Agenzia Entrate 28.4.2021 n. [301](#) si afferma che basta il versamento della sanzione minima di 250,00 euro, ridotta a seconda di quando avviene il ravvedimento, da 1/9 a 1/5.

Sebbene la risposta a interpello concerna l'emissione della fattura senza IVA (nell'erroneo convincimento che si trattasse di operazione in *reverse charge*), lo stesso dovrebbe valere quando il cedente/prestatore non ha applicato il *reverse charge* emettendo fattura con IVA.

Testualmente, si afferma: "*l'erroneo comportamento tenuto dal cedente (fatturazione mediante la partita IVA lussemburghese in regime di non imponibilità) e dei cessionari (assolvimento dell'imposta mediante il reverse charge) resta cristallizzato, dovendosi applicare la sola sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro*".

La violazione coincide con la singola liquidazione mensile o trimestrale, e va computata con riferimento ad ogni controparte contrattuale (concetto già espresso con la circ. Agenzia Entrate 11.5.2017 n. [16](#), § 4).

Dichiarazione IVA

Il principio espresso nella risposta a interpello Agenzia Entrate 28.4.2021 n. [301](#) induce ad affermare che, se non sussiste intento frodatario, non può essere integrata la dichiarazione infedele ([art. 5](#) del DLgs. 471/97) nemmeno quando è stata detratta l'IVA che, per errore, è stata addebitata dalla controparte che avrebbe

dovuto applicare il *reverse charge*.

Al massimo, le irregolarità che, dall'errore sul *reverse charge*, hanno avuto riflesso dichiarativo, possono rientrare nella dichiarazione inesatta ([art. 8](#) del DLgs. 471/97).

art. 6 DLgs. 18.12.1997 n. 471

Risposta interpello Agenzia Entrate 28.4.2021 n. 301

Il Quotidiano del Commercialista del 29.4.2021 - "Ravvedimento sul reverse charge con pagamento della sola sanzione" - Cissello

Il Sole - 24 Ore del 29.4.2021, p. 33 - "La società non residente corregge il reverse charge con la sanzione fissa" - Abagnale A. - Santacroce B.

Italia Oggi del 29.4.2021, p. 32 - "Iva, la sanzione sana l'errore" - Ricca F. Guide

Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Reverse charge" - Cissello A.

Lavoro

PREVIDENZA

Ammortizzatori sociali - Accesso a CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga - Novità del DL 41/2021 (DL "Sostegni") - Chiarimenti (circ. INPS 29.4.2021 n. 72)

Con la circ. 29.4.2021 n. [72](#), l'INPS ha illustrato la disciplina dei trattamenti di integrazione salariale ordinari e in deroga con causale emergenziale COVID-19 regolati dall'[art. 8](#) del DL 41/2021 (c.d. DL "Sostegni").

Periodi di copertura

Con riferimento alla Cassa integrazione guadagni ordinaria (CIGO), le 13 settimane del DL "Sostegni", previste dall'1.4.2021 fino al 30.6.2021, si aggiungono alle precedenti 12 previste dall'[art. 1](#) co. 300 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), collocate nel primo trimestre dell'anno in corso. Conseguentemente, precisa l'INPS, i datori di lavoro interessati hanno complessivamente a disposizione 25 settimane di trattamenti di CIGO dall'1.1.2021 al 30.6.2021.

La medesima disposizione consente poi ai datori di lavoro la possibilità di richiedere trattamenti di assegno ordinario e CIG in deroga ex DL [18/2020](#) per una durata massima di 28 settimane nel periodo tra l'1.4.2021 e il 31.12.2021.

In merito, l'Istituto previdenziale rileva che la norma in esame non prevede l'imputazione alle nuove settimane dei periodi di integrazione precedentemente già richiesti e autorizzati ai sensi della L. [178/2020](#) (12 settimane nel periodo tra l'1.1.2021 e il 30.6.2021).

Di conseguenza, le settimane richieste ai sensi della legge di bilancio 2021, che si collocano anche parzialmente dopo il 31.3.2021, non riducono il numero delle settimane introdotte dal DL [41/2021](#). Ne deriva che il nuovo periodo di trattamenti è aggiuntivo a quello precedente e, quindi, per il 2021 i datori di lavoro hanno complessivamente a disposizione 40 settimane di trattamenti.

Sul punto, l'Istituto previdenziale ha chiarito che i predetti trattamenti ordinari e in deroga sono fruibili da lunedì 29.3.2021, in quanto le settimane del DL "Sostegni" comprendono i periodi decorrenti dalla settimana in cui è collocato l'1.4.2021, cadente di giovedì.

A tal fine, l'INPS rende noto che i datori di lavoro che hanno inviato richiesta per periodi decorrenti dall'1.4.2021, possono inviare una domanda integrativa di trattamenti di CIGO, assegno ordinario e CIG in deroga, con la medesima causale e per il periodo dal 29 al 31.3.2021. La domanda integrativa deve essere inoltrata entro il 31.5.2021 e deve riguardare i lavoratori in forza presso la medesima unità produttiva oggetto della originaria istanza.

Il provvedimento in esame non prevede l'applicazione di alcun contributo addizionale a carico dei datori di lavoro che ricorrono ai citati trattamenti di integrazione salariale.

Infine, l'INPS ricorda altresì che l'[art. 8](#) co. 8 del DL 41/2021 riconosce ai datori di lavoro agricoli la possibilità di presentare domanda di CISOA con causale COVID-19 ex [art. 19](#) co. 3-bis del DL 18/2020, per una durata massima di 120 giorni, nel periodo ricompreso tra l'1.4.2021 e il 31.12.2021.

Destinatari

La circolare in questione, oltre a ricordare che destinatari dei predetti trattamenti sono i lavoratori in forza al

23.3.2021 (data di entrata in vigore del DL "Sostegni"), evidenzia altresì che il DL [41/2021](#) consente ai datori di lavoro l'accesso ai nuovi periodi di CIG COVID-19 a prescindere dal ricorso agli ammortizzatori sociali introdotti dalla L. [178/2020](#).

Pertanto, possono accedere ai nuovi trattamenti del DL "Sostegni" tutti i datori di lavoro privati, anche se non hanno mai presentato domanda di integrazione salariale per la causale COVID-19.

Termini di invio delle istanze di accesso

Per quanto concerne i termini per l'invio delle domande dei trattamenti di integrazione salariale in argomento, l'[art. 8](#) del DL 41/2021, in linea con la disciplina a regime, stabilisce che le istanze devono essere inoltrate all'INPS, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa (31.5.2021 in sede di prima applicazione).

Sul punto, l'INPS ribadisce che i citati termini decadenziali non devono intendersi in modo assoluto, ma devono considerarsi operanti solo con riferimento al periodo oggetto della domanda rispetto al quale la decadenza è intervenuta. Pertanto, laddove l'istanza riguardi un arco temporale di durata plurimensile, il regime decadenziale riguarderà esclusivamente il periodo in relazione al quale il termine di invio della domanda risulti scaduto e si procederà a un accoglimento parziale per il periodo residuo che risulti ancora nei termini di legge.

Modalità di erogazione delle prestazioni

In merito alle modalità di pagamento della prestazione, rimane inalterata la possibilità per l'azienda di:

- anticipare le prestazioni e di conguagliare gli importi successivamente (tramite conguaglio contributivo);
- richiedere il pagamento diretto da parte dell'INPS, senza obbligo di produzione della documentazione comprovante le difficoltà finanziarie dell'impresa.

Sul punto, l'INPS evidenzia come il provvedimento in esame consenta l'utilizzo del sistema del conguaglio anche alla generalità delle aziende che richiedono la CIG in deroga (in precedenza, tale possibilità era limitata alle sole aziende plurilocalizzate).

In caso di pagamento diretto da parte dell'Istituto, il datore di lavoro è tenuto a inviare tutti i dati necessari entro la fine del mese successivo a quello in cui è collocato il periodo di integrazione salariale ovvero entro 30 giorni dalla notifica della PEC contenente l'autorizzazione, qualora questo termine sia più favorevole all'azienda.

art. 1 co. 300 L. 30.12.2020 n. 178

art. 8 DL 22.3.2021 n. 41

Comunicato stampa INPS 16.4.2021

Circolare INPS 29.4.2021 n. 72

Il Quotidiano del Commercialista del 30.4.2021 - "CIG del decreto Sostegni valida già dal 29 marzo 2021" - Mamone

Il Sole - 24 Ore del 30.4.2021, p. 36 - "Cig del decreto Sostegni dal 29 marzo su domanda" - Cannioto - Maccarone

Guide Eutekne - Previdenza - "Cassa Integrazione guadagni in deroga - CIG in deroga - Causale Covid-19" - Bonini P.

Guide Eutekne - Previdenza - "Cassa Integrazione guadagni ordinaria - CIGO - Causale Covid-19" - Bonini P.

Guide Eutekne - Previdenza - "Cassa Integrazione guadagni - CIG - Causale Covid-19" - Bonini P.

Leggi in evidenza

FISCALE

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 4.2.2021 N. 34958

FISCALE

IMPOSTE INDIRECTE - ALTRE IMPOSTE INDIRECTE - IMPOSTA DI BOLLO - Fatture elettroniche trasmesse mediante il Sistema di Interscambio che non recano l'assolvimento dell'imposta di bollo - Integrazione da parte dell'Agenzia delle Entrate

Con il DM 4.12.2020, mediante modifiche ed integrazioni all'art. 6 del DM 17.6.2014, sono stati stabiliti i nuovi termini di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche e definite le nuove modalità di assolvimento dell'imposta per le fatture elettroniche transitate mediante il Sistema di Interscambio (SdI), a decorrere dalle fatture elettroniche emesse dall'1.1.2021.

In attuazione delle nuove disposizioni, con il presente provvedimento vengono stabilite le modalità tecniche per:

- l'integrazione delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, per le quali, tuttavia, detta imposta risulta dovuta;
- la comunicazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle irregolarità, ai fini del recupero dell'imposta dovuta e non versata.

Integrazione delle fatture da parte dell'Agenzia delle Entrate

Relativamente alle fatture elettroniche inviate mediante il Sistema di Interscambio dall'1.1.2021, l'Agenzia delle Entrate procede, per ciascun trimestre, sulla base dei dati in proprio possesso, ad integrare le fatture che non riportano l'indicazione dell'imposta di bollo, qualora questa risulta dovuta.

Predisposizione di appositi elenchi da parte dell'Agenzia delle Entrate

Entro il giorno 15 del primo mese successivo alla chiusura del trimestre solare, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del cedente, del prestatore o dell'intermediario delegato, due distinti elenchi:

- il c.d. "Elenco A", non modificabile, contenente le fatture elettroniche emesse e inviate tramite il Sistema di Interscambio che riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo;
- il c.d. "Elenco B", modificabile dal contribuente, nel quale vengono inserite le fatture elettroniche riferite alle operazioni effettuate dall'1.1.2021, trasmesse tramite il Sistema di Interscambio, che non recano l'assolvimento dell'imposta di bollo, benché ve ne sia l'obbligo.

Ai fini della predisposizione dell'"Elenco B", l'Agenzia delle Entrate seleziona le fatture per le quali:

- la sommatoria degli importi ("Prezzo Totale" per le fatture ordinarie o "Importo" per quelle semplificate) risulti superiore a 77,47 euro;
- il soggetto passivo abbia indicato i codici natura N2.1 (operazioni non soggette per carenza del requisito di territorialità), N2.2 (altre operazioni non soggette), N3.5 (operazioni non imponibili a seguito di lettera d'intento), N3.6 (altre operazioni non imponibili) o N4 (operazioni esenti);
- non sia stata riportata alcuna codifica che indichi il possibile non assoggettamento al tributo. A tale proposito, l'Agenzia delle Entrate precisa che, in presenza di operazioni che non devono essere assoggettate all'imposta di bollo, pur essendo annoverabili fra quelle per le quali si applica l'imposta, il contribuente deve riportare, nel blocco 2.2.1.16 "Altri Dati Gestionali" (presente esclusivamente nella fattura ordinaria), uno specifico codice che identifichi la fattispecie di esclusione.

Consultazione e modifica degli elenchi da parte del contribuente

Entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre solare di riferimento, ovvero entro il 10 settembre per le fatture elettroniche riferite a operazioni effettuate nel secondo trimestre (aprile-giugno), il contribuente che ritenga che in relazione a uno o più documenti contenuti nell'Elenco B non si siano realizzati i presupposti per l'applicazione dell'imposta di bollo, può comunicare tale informazione all'Agenzia delle Entrate "spuntando gli estremi delle singole fatture".

Entro il medesimo termine, è altresì possibile integrare il suddetto elenco con gli estremi identificativi delle fatture elettroniche per le quali risulta dovuta l'imposta, che non sono state individuate dall'Agenzia delle Entrate.

Le modifiche possono essere operate "in modalità puntuale" o "massiva". In quest'ultimo caso il servizio web dell'Agenzia consente il download del file XML dell'Elenco B e il successivo upload del file modificato.

Nel caso in cui il contribuente non comunichi alcuna variazione, entrambi gli elenchi sono ritenuti definitivi.

Invio dei dati definitivi

Entro il giorno 15 del secondo mese successivo al trimestre solare, ovvero entro il 20 settembre per le fatture relative alle operazioni effettuate nel secondo trimestre (aprile-giugno), l'Agenzia delle Entrate riporta, nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del cedente/prestatore, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta, tenendo conto delle eventuali modifiche apportate.

Ravvedimento

Il contribuente che non proceda al versamento dell'imposta di bollo entro i termini previsti dall'art. 6 del DM 17.6.2014, potrà versare l'importo dovuto avvalendosi del servizio web dell'Agenzia delle Entrate, corrispondendo le sanzioni e gli interessi da ravvedimento calcolati automaticamente dal sistema.

Recupero dell'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, in caso di omesso, carente o ritardato pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, trasmette al soggetto passivo una comunicazione elettronica al domicilio digitale registrato nell'elenco INIPEC, contenente:

- il codice atto da riportare nel modello F24;
- le informazioni circa l'anomalia riscontrata;
- l'ammontare dell'imposta, della sanzione e degli interessi dovuti.

Il destinatario della comunicazione, anche per il tramite di un intermediario, può fornire, entro 30 giorni dal ricevimento della stessa, chiarimenti in merito ai pagamenti dovuti, anche tramite i servizi online offerti dall'Agenzia delle Entrate.

Se il contribuente non provvede al pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva delle somme rideterminate a seguito dei chiarimenti forniti, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate procede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo dell'imposta non versata, della sanzione e degli interessi.

Scadenze della settimana

01 maggio 2021, Sabato*

Contributi previdenziali

Dipendenti che svolgono lavori "usuranti" - Presentazione all'Istituto previdenziale della domanda per accedere al pensionamento anticipato, se si maturano i previsti requisiti nell'anno successivo

Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 lett. b) del TULPS - Comunicazione all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate nel periodo contabile (bimestre) precedente

02 maggio 2021, Domenica*

Antiriciclaggio

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni riguardanti i dati aggregati delle operazioni effettuate nel terzo mese precedente

03 maggio 2021, Lunedì

Imposte dirette

Soggetti che hanno effettuato aumenti di capitale in denaro in società di medie dimensioni colpite dalla pandemia, dal 20.5.2020 al 31.12.2020 - Termine presentazione istanza all'Agenzia Entrate per il previsto credito d'imposta

IRPEF

Genitori che hanno adottato o ricevuto in affidamento pre-adoattivo minori stranieri dall'1.1.2018 al 31.12.2019 - Termine per presentare alla Commissione per le adozioni internazionali l'istanza per il rimborso delle spese sostenute

Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 lett. a) del TULPS - Comunicazione all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate nel periodo contabile (bimestre) precedente

05 maggio 2021, Mercoledì

Imposta sugli intrattenimenti ed IVA

Società e associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco, bande musicali, cori e compagnie teatrali amatoriali, ecc. - Annotazione sull'apposito prospetto degli abbonamenti rilasciati nel mese di aprile

Altre scadenze

14 maggio 2021, Venerdì

IRPEF e IRES

Imprese di autotrasporto di merci per conto terzi - Termine iniziale, dalle ore 10.00, per presentare mediante PEC le domande di contributi (secondo periodo) per il rinnovo dei veicoli e altri investimenti per il trasporto intermodale

15 maggio 2021, Sabato*

Antiriciclaggio

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni sulle movimentazioni di denaro contante di importo pari o superiore a 10.000,00 euro, eseguite nel secondo mese precedente

IRES, IRAP e IVA

Associazioni sportive dilettantistiche, senza scopo di lucro e pro-loco in regime L. 398/91 - Annotazione nel prospetto riepilogativo dei contribuenti "supersemplificati" dei proventi commerciali conseguiti nel mese precedente

Enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito ex art. 145 del TUIR - Annotazione delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri IVA o nel prospetto riepilogativo dei contribuenti "supersemplificati"

IVA

Soggetti con partita IVA - Annotazione delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese

Soggetti con partita IVA - Annotazione riepilogativa, sul registro dei corrispettivi, degli scontrini o ricevute fiscali emesse nel mese precedente

Soggetti con partita IVA - Registrazione del documento riepilogativo delle fatture emesse nel mese precedente, di importo inferiore a 300,00 euro

Soggetti con partita IVA - Registrazione delle fatture emesse in relazione alle operazioni effettuate nel mese precedente, nell'ordine della loro numerazione

Soggetti con partita IVA - Registrazione delle fatture emesse nel mese precedente relative a cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente

Soggetti con partita IVA - Termine per emettere le fatture relative a determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi, effettuate nel mese precedente

Soggetti con partita IVA che hanno effettuato acquisti intracomunitari - Emissione autofatture integrative in relazione alle fatture registrate nel mese precedente

Soggetti con partita IVA che hanno effettuato acquisti intracomunitari - Emissione autofatture relative alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente