

---

## CIRCOLARE INFORMATIVA

N. 2 del 29 gennaio 2021

Principali novità operative

---

### INDICE

1)	Fatture elettroniche - Nuovi termini e modalità di assolvimento dell'imposta di bollo	Pag.	3
	1.1 Decorrenza	Pag.	3
	1.2 Nuovi termini di versamento	Pag.	3
	1.3 Integrazione delle fatture da parte dell'Agenzia delle Entrate	Pag.	3
2)	Deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica - Proroga per le deleghe in scadenza tra il 15.12.2020 e il 31.1.2021	Pag.	4
3)	Credito d'imposta per le locazioni - Nuovo modello per la cessione	Pag.	4
	3.1 Credito d'imposta per le locazioni	Pag.	4
	3.2 Utilizzo del credito	Pag.	5
	3.3 Cessione del credito	Pag.	5
	3.4 Nuovo modello di comunicazione della cessione del credito	Pag.	6
	3.5 Comunicazione inviata dagli intermediari	Pag.	6
4)	Redditi dei terreni - Aggiornamento sulla base delle dichiarazioni colturali presentate all'AGEA nel 2020	Pag.	6
	4.1 Pubblicazione delle nuove rendite	Pag.	6
	4.2 Efficacia delle nuove rendite	Pag.	7
	4.3 Ricorso e reclamo/mediazione contro le nuove rendite	Pag.	7
	4.4 Istanza di autotutela	Pag.	7
6)	<i>Fringe benefit</i> - Uso promiscuo dei veicoli aziendali - Approvazione delle tabelle ACI per il 2021	Pag.	7
	6.1 Contratti stipulati fino al 30.6.2020	Pag.	7

---

6.2 Contratti stipulati dall'1.7.2020	Pag.	8
6.3 Tabelle ACI	Pag.	8
7) Auto aziendali in uso promiscuo ai dipendenti - Trattamento IVA	Pag.	8
7.1 Detrazione IVA	Pag.	8
7.2 Messa a disposizione del veicolo	Pag.	9
8) Credito d'imposta sanificazione - Nuova percentuale di fruizione	Pag.	9
9) Crediti d'imposta indebitamente compensati - Crediti inesistenti - Individuazione	Pag.	9
10) Note di variazione IVA - Termine di esercizio della detrazione - Procedure concorsuali	Pag.	10
10.1 Dies a quo per l'emissione della nota di variazione IVA nel fallimento	Pag.	10
10.2 Esercizio della detrazione IVA	Pag.	10
10.3 Restituzione dell'IVA	Pag.	11
11) Esportazioni "triangolari" - Trattamento ai fini IVA	Pag.	11
11.1 Condizioni per il regime di non imponibilità	Pag.	11
11.2 Prova dell'avvenuta esportazione	Pag.	11
11.3 Maturazione del plafond	Pag.	12
12) Dati sulle locazioni - Comunicazione all'Agenzia delle Entrate	Pag.	12
12.1 Fornitura dei dati all'Agenzia delle Entrate	Pag.	12
12.2 Disciplina transitoria	Pag.	12
13) Sconto in fattura e cessione delle detrazioni edilizie - Utilizzo in compensazione - Istituzione dei codici tributo	Pag.	13
13.1 Codici tributo	Pag.	13
13.2 Modalità di compilazione del Modello F24	Pag.	13
13.3 Verifiche da parte dell'Agenzia delle Entrate	Pag.	13

## **1 FATTURE ELETTRONICHE - NUOVI TERMINI E MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO**

Il DM 4.12.2020, pubblicato sulla G.U. 19.12.2020 n. 314, ha stabilito nuovi termini di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche e definito nuove modalità di assolvimento dell'imposta per le fatture elettroniche transitate mediante il Sistema di Interscambio (SdI).

### **1.1 Decorrenza**

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dalle fatture elettroniche emesse dall'1.1.2021.

### **1.2 Nuovi termini di versamento**

In base alle nuove disposizioni, il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo, terzo e quarto trimestre solare è dovuto entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo (art. 6 co. 2 del DM 17.6.2014, come modificato dall'art. 1 del DM 4.12.2020).

In relazione alle fatture elettroniche emesse nel 2021, i termini scadono quindi:

- il 31.5.2021, in relazione al primo trimestre (gennaio-marzo) 2021;
- il 30.11.2021, in relazione al terzo trimestre (luglio-settembre) 2021;
- il 28.2.2022, in relazione al quarto trimestre (ottobre-dicembre) 2021.

Il versamento dell'importo dovuto relativamente alle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre solare, invece, deve essere eseguito entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo.

In relazione al secondo trimestre (aprile-giugno) 2021, il termine scade quindi il 30.9.2021.

### **Imposta non superiore a 250,00 euro**

Se l'imposta dovuta per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre non supera l'importo di 250,00 euro, il versamento può essere effettuato entro il termine previsto per il secondo trimestre.

Laddove l'imposta complessivamente dovuta per le fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri non superi ancora l'importo di 250,00 euro, il versamento può essere effettuato per entrambi i trimestri entro il termine previsto per il terzo trimestre.

### **1.3 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 risulti dovuta. Entro il giorno 15 del primo mese successivo al trimestre, l'informazione viene messa a disposizione del cedente/prestatore o dell'intermediario delegato.

Quest'ultimo, qualora ritenga che, relativamente a una o più fatture integrate dall'Agenzia delle Entrate, non risultino i presupposti per il versamento dell'imposta di bollo, può variare i dati comunicati entro l'ultimo giorno del primo mese successivo alla chiusura del trimestre. Con riferimento al secondo trimestre, la variazione dati può essere effettuata entro il 10 settembre dell'anno di riferimento.

L'Agenzia delle Entrate rende, quindi, noto al cedente/prestatore o all'intermediario delegato, entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio in ciascun trimestre solare. Il termine è prorogato al 20 settembre dell'anno di riferimento per le fatture elettroniche inviate mediante SdI nel secondo trimestre solare dell'anno.

## **2 DELEGHE PER L'UTILIZZO DEI SERVIZI DI FATTURAZIONE ELETTRONICA - PROROGA PER LE DELEGHE IN SCADENZA TRA IL 15.12.2020 E IL 31.1.2021**

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento 11.12.2020 n. 376631, ha prorogato di un anno la validità delle deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica, la cui data di scadenza è compresa fra il 15.12.2020 e il 31.1.2021.

### **Motivazioni della proroga**

Posto che la durata massima di tale tipologia di delega conferita all'intermediario è pari a 2 anni, in considerazione del fatto che larga parte delle stesse deleghe è stata verosimilmente conferita a ridosso dell'1.1.2019, data di decorrenza dell'obbligo pressoché generalizzato di emissione della fattura elettronica mediante il Sistema di Interscambio, ne consegue che molte di esse risultassero in scadenza nelle ultime settimane del 2020 e nei primi giorni del 2021.

Perdurando la situazione di emergenza correlata alla pandemia da COVID-19, la proroga è stata, quindi, concessa per agevolare la procedura di rinnovo, in particolar modo per quanto riguarda l'acquisizione del modulo di delega firmato in originale dal cliente e consentire, così, agli intermediari di continuare a garantire il regolare processo di fatturazione e l'adempimento dei conseguenti obblighi fiscali.

Nel provvedimento viene precisato che resta comunque ferma la possibilità, per i contribuenti, di revocare le deleghe in qualsiasi momento, sia mediante le funzionalità presenti nella propria area riservata del portale dell'Agenzia, sia mediante trasmissione della richiesta di revoca agli uffici della stessa Agenzia delle Entrate.

## **3 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - NUOVO MODELLO PER LA CESSIONE**

Il provvedimento Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 378222 ha:

- aggiornato il modello per la comunicazione della cessione dei crediti d'imposta per le locazioni, includendo tra i mesi che possono essere ceduti anche i mesi da luglio a dicembre 2020;
- consentito che la comunicazione della cessione possa avvenire anche tramite intermediari abilitati.

### **3.1 Credito d'imposta per le locazioni**

Si ricorda che l'art. 28 del DL 34/2020 riconosce un credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo:

- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente (tale condizione non opera per strutture alberghiere, termali e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo e tour operator);
- a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente (tale condizione non opera per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019, nonché per i soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza già in vigore alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19, avvenuta il 31.1.2020).

Il credito d'imposta viene riconosciuto:

- in misura pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di *leasing* o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- in misura pari al 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate.

Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi e compensi superiori a 5 milioni di euro nel 2019, in presenza delle altre condizioni, il credito spetta nella misura "ridotta" del 20% o 10%.

### 3.2 Utilizzo del credito

Il credito d'imposta può essere:

- utilizzato in compensazione nel modello F24 (codice tributo "6920"), presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, successivamente all'avvenuto pagamento del canone;
- utilizzato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- ceduto, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito, nonché al locatore stesso (in quest'ultimo caso occorre pagare solo la differenza tra canone dovuto e credito d'imposta).

### 3.3 Cessione del credito

Affinché la cessione del credito d'imposta sia efficace, è necessario che sia comunicata dal cedente all'Agenzia delle Entrate mediante un apposito modello. Dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, previa accettazione comunicata dal cessionario attraverso il sito dell'Agenzia, il cessionario può utilizzare il credito in compensazione tramite il modello F24 (codice tributo "6931").

Con il provvedimento Agenzia delle Entrate 1.7.2020 n. 25739 era stato approvato il modello per la comunicazione della cessione del credito d'imposta, da utilizzare dal 13.7.2020 al 31.12.2021. Il modello contemplava i mesi da marzo a giugno 2020.

Il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, inizialmente previsto per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020 (aprile, maggio e giugno 2020 per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale) è stato però in seguito esteso:

- ai mesi di giugno 2020 e (per gli stagionali) luglio 2020 (art. 77 co. 1 lett. b) del DL 104/2020);

- per le imprese turistico ricettive, fino al 31.12.2020 (art. 77 co. 1 lett. b-bis) del DL 104/2020);
- ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, limitatamente ad alcuni specifici soggetti, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel pe-rispetto d'imposta precedente (artt. 8 e 8-bis del DL 137/2020).

Nonostante tali norme abbiano esteso i mesi di spettanza del credito d'imposta, il modello per la comunicazione della cessione non era stato ancora aggiornato, rendendo operativamente impossibile la cessione del credito.

### 3.4 Nuovo modello di comunicazione della cessione del credito

Il provvedimento Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 378222 ha quindi aggiornato il modello per la comunicazione della cessione del credito d'imposta per le locazioni, rendendo possibile la cessione del credito anche per i mesi da luglio a dicembre 2020.

Il nuovo modello può essere utilizzato, in luogo del "vecchio" modello (approvato con il provvedimento 1.7.2020 n. 25739), a decorrere dal 14.12.2020.

Si ricorda che la comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta va inviata tra il 13.7.2020 e il 31.12.2021.

Si segnala, inoltre, che l'art. 1 co. 602 della L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021) ha ulteriormente esteso il credito d'imposta, per le sole imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, fino al 30.4.2021. Il modello per la cessione non è ancora stato ulteriormente aggiornato per consentire la cessione per i mesi del 2021.

### 3.5 Comunicazione inviata dagli intermediari

Il provvedimento Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 378222 consente di inviare la comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta per la locazione (art. 28 del DL 34/2020) e per "botteghe e negozi" (art. 65 del DL 18/2020) avvalendosi di un intermediario abilitato (possibilità che, pur normativamente prevista, non aveva ancora avuto attuazione).

## 4 REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI CULTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2020

Con il comunicato pubblicato sulla G.U. 22.12.2020 n. 317, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver completato le operazioni di aggiornamento dei redditi catastali dei terreni in relazione alle variazioni culturali derivanti dalle dichiarazioni:

- relative all'uso del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli;
- presentate nel 2020 all'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA).

L'aggiornamento riguarda 6.972 Comuni.

### 4.1 Pubblicazione delle nuove rendite

Gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità catastale, la classe, la superficie, i redditi dominicale ed agrario, nonché il simbolo di deduzione ove presente, sono consultabili:

- presso ciascun Comune interessato, oppure presso le sedi delle competenti Direzioni provinciali e uffici provinciali - Territorio dell'Agenzia delle Entrate, nonché sul relativo sito Internet ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it));
- fino al 20.2.2021.

#### 4.2 Efficacia delle nuove rendite

I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all'uso dei suoli presentate all'AGEA nel 2020, producono effetti fiscali dall'1.1.2020.

#### 4.3 Ricorso e reclamo/mediazione contro le nuove rendite

Contro i nuovi redditi dei terreni, i contribuenti possono presentare ricorso:

- innanzi alla Commissione tributaria provinciale competente per territorio;
- entro il 20.4.2021 (120° giorno a decorrere dalla data di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* del comunicato in esame).

Si ricorda che, dall'1.1.2016, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione.

#### 4.4 Istanza di autotutela

Il contribuente che riscontri errori e incongruenze nell'attribuzione delle nuove rendite può anche presentare istanza di autotutela all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello reso disponibile sul relativo sito Internet.

Nell'istanza dovrà essere indicata:

- la nuova qualità catastale ritenuta inesatta;
- la relativa motivazione, in considerazione del tipo di coltivazione praticata sul terreno nel 2020.

Inoltre, potranno essere fornite tutte le ulteriori indicazioni ritenute utili per la corretta identificazione della qualità catastale.

## 6 FRINGE BENEFIT - USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2021

Sono state pubblicate, sul S.O. n. 42 della G.U. 22.12.2020 n. 317, le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura (fringe benefit) per il 2021 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi in caso di utilizzo promiscuo dei veicoli aziendali.

### 6.1 Contratti stipulati fino al 30.6.2020

Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente/collaboratore con contratti stipulati entro il 30.6.2020, continua a costituire fringe benefit il 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle suddette Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti o corrisposti dal lavoratore.

## 6.2 Contratti stipulati dall'1.7.2020

Per i veicoli di nuova immatricolazione (dall'1.7.2020, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46) concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 si applica, invece, la nuova versione dell'art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, come modificato dall'art. 1 co. 632 - 633 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

La suddetta percentuale di determinazione del fringe benefit varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica (CO<sub>2</sub>). In particolare:

- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al lavoratore;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, la percentuale è pari al 30%;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la percentuale è pari al 50% a decorrere dal 2021;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiore a 190 g/km, la percentuale è pari al 60% a decorrere dal 2021.

## Veicoli immatricolati prima dell'1.7.2020

Nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dall'1.7.2020 ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, la ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46 ha stabilito che il *fringe benefit* deve essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato del veicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

## 6.3 Tabelle ACI

Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2021 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei fringe benefit in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali (25%, 30%, 50% o 60%).

Le tabelle sono disponibili anche sul sito Internet dell'ACI ([www.aci.it](http://www.aci.it)), nella sezione *servizi on line/fringe benefit* (previa registrazione).

## 7 AUTO AZIENDALI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - TRATTAMENTO IVA

Nella risposta a interpello 29.12.2020 n. 631, l'Agenzia delle Entrate ha delineato il regime IVA applicabile alla messa a disposizione di auto aziendali nei confronti dei propri dipendenti in caso di uso promiscuo di tali veicoli.

### 7.1 Detrazione IVA

L'Amministrazione finanziaria ha ricordato come, in linea generale, per effetto di quanto disposto dall'art. 19-bis1 co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72, l'IVA assolta per l'acquisto di veicoli non esclusivamente utilizzati nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione, risulti ammessa in detrazione nella misura del 40% (la medesima percentuale di detrazione trova, altresì, applicazione, per l'acquisto di ricambi e carburanti, per le prestazioni di riparazione, ecc.).

A fronte della limitazione forfetaria alla detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto dei veicoli, l'art. 3 co. 6 del DPR 633/72 prevede, inoltre, l'irrelevanza ai fini dell'imposta della messa a disposizione del personale dipendente dei

veicoli a titolo gratuito (con conseguente impossibilità per il soggetto passivo di detrarre integralmente l'imposta all'atto dell'acquisto dei beni per poi applicare successivamente l'IVA per l'utilizzo privato degli stessi).

Il citato limite forfetario di detrazione non trova, invece, applicazione nelle ipotesi in cui i veicoli stradali siano stati acquistati dal datore di lavoro (anche in base a contratti di noleggio o locazione, compresa quella finanziaria) e successivamente messi a disposizione dei dipendenti a fronte di uno specifico corrispettivo, convenuto per consentire a questi ultimi di utilizzare il mezzo anche per scopi privati (cfr. ris. Ministero dell'Economia e delle Finanze 20.2.2008 n. 6, § 4).

## 7.2 Messa a disposizione del veicolo

L'Agenzia delle Entrate, nel caso sottoposto al suo esame, non ha, dunque, riconosciuto all'impresa la possibilità di detrarre integralmente l'IVA assolta per l'acquisto e l'impiego dei veicoli, in quanto veniva riscontrata l'assenza di uno specifico corrispettivo addebitato al personale dipendente per l'utilizzo promiscuo dei mezzi in questione.

In tale ipotesi, la messa a disposizione del veicolo non è stata, pertanto, considerata quale prestazione di servizi rilevante ai fini IVA. Di conseguenza, in conformità a quanto previsto dal citato art. 3 co. 6 lett. a) del DPR 633/72, è stata preclusa in capo all'impresa la possibilità di detrarre integralmente l'IVA afferente i veicoli utilizzati in uso promiscuo mediante l'autofatturazione dell'uso privato degli stessi.

## 8 CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE - NUOVA PERCENTUALE DI FRUIZIONE

Con il provvedimento 16.12.2020 n. 381183, l'Agenzia delle Entrate ha fissato al 47,1617% la nuova misura percentuale massima di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, previsto dall'art. 125 del DL 34/2020.

La rideterminazione di tale percentuale si è resa necessaria a fronte dell'aumento delle risorse stanziato, disposto dall'art. 31 co. 4-ter del DL 104/2020.

## 9 CREDITI D'IMPOSTA INDEBITAMENTE COMPENSATI - CREDITI INESISTENTI - INDIVIDUAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, nella circ. 23.12.2020 n. 31, ha specificato che un credito d'imposta (a titolo esemplificativo, per attività di ricerca e sviluppo) può essere ritenuto inesistente anche se la non ammissibilità della spesa deriva da valutazioni tecniche degli organi competenti, quali il Ministero dello Sviluppo economico.

Ad uguali conclusioni si deve pervenire se è la stessa Agenzia delle Entrate, sulla base di autonome valutazioni, a ritenere la spesa non agevolabile.

### Ravvedimento operoso

Il contribuente, anche nel caso dei crediti inesistenti, può regolarizzare la propria posizione mediante ravvedimento operoso:

- riversando il credito;
- pagando gli interessi legali e le sanzioni del 100% ridotte in base al momento in cui avviene la regolarizzazione.

## 10 NOTE DI VARIAZIONE IVA - TERMINE DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE - PROCEDURE CONCORSUALI

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 15.12.2020 n. 593, ha precisato che, ai fini dell'infruttuosità della procedura fallimentare e dell'emissione della nota di variazione IVA di cui all'art. 26 co. 2 del DPR 633/72, occorre fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto o, in mancanza, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento.

Verificato tale presupposto, l'esercizio della detrazione dell'IVA resta subordinato alle condizioni di cui all'art. 19 del DPR 633/72: la nota di variazione deve essere emessa (e la maggiore imposta versata detratta) entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto. Non è ammissibile, invece, far valere la detrazione IVA con la dichiarazione presentata nel maggior termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria.

Se la nota di variazione non è emessa nei termini, quindi, il diritto alla detrazione non può essere esercitato.

Tuttavia, se il contribuente, per motivi a lui non imputabili, non è più legittimato alla variazione, può presentare l'istanza di restituzione ai sensi dell'art. 30-ter del DPR 633/72.

### 10.1 *Dies a quo* per l'emissione della nota di variazione IVA nel fallimento

Nell'ipotesi di fallimento, al fine di individuare l'infruttuosità della procedura – che rappresenta il presupposto per l'emissione della nota di variazione IVA ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72 – occorre fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto (art. 110 del RD 267/42), ovvero, in mancanza, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento (art. 119 del RD 267/42), come già chiarito dalla C.M. 14.4.2000 n. 77.

### 10.2 Esercizio della detrazione IVA

Verificatosi il presupposto anzidetto, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA resta subordinato alle condizioni imposte dall'art. 19 del DPR 633/72. In proposito, la circ. Agenzia delle Entrate 17.1.2018 n. 1 ha precisato che la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione, cioè, in base all'art. 8 co. 1 del DPR 322/98, a regime, entro il 30 aprile.

Nella fattispecie esaminata nell'interpello 593/2020, in assenza di un piano di riparto finale, rilevava la scadenza dei termini per proporre reclamo al decreto di chiusura del fallimento, avvenuta nel 2019; pertanto, la nota di variazione in diminuzione poteva essere emessa ed il diritto alla detrazione dell'IVA esercitato fino alla data di presentazione della dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta 2019.

Poiché il termine di presentazione della dichiarazione IVA per il periodo d'imposta 2019 – normalmente fissato al 30.4.2020 (art. 8 co. 1 del DPR 322/98) – per effetto dell'art. 62 co. 1 e 6 del DL 18/2020 (conv. L. 27/2020) è stato differito al 30.6.2020, la nota di variazione poteva essere emessa al più tardi entro il termine differito.

Se la nota di variazione non è emessa nei termini anzidetti, il diritto alla detrazione non può essere esercitato.

### Dichiarazione tardiva

Pertanto, il riferimento alla presentazione della dichiarazione IVA contenuto nell'art. 19 del DPR 633/72 ha ad oggetto il termine ordinario di cui all'art. 8 del DPR 322/98 e non anche la previsione contenuta nel co. 7 dell'art. 2

del DPR 322/98, che considera valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine, salva l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo.

### 10.3 Restituzione dell'IVA

Nel caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate con l'interpello 593/2020, la curatela non aveva notificato il provvedimento di chiusura del fallimento al creditore-istante, il quale veniva a conoscenza della conclusione della procedura, casualmente (e in modo incolpevole), dopo lo scadere del termine utile per la variazione.

Per l'Agenzia delle Entrate, se il contribuente, per motivi a lui non imputabili, non è più legittimato a emettere una nota di variazione in diminuzione ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72, per recuperare l'IVA versata e non incassata, in attuazione del principio di neutralità (Corte di giustizia UE 26.1.2012, causa C-588/10), può presentare istanza di rimborso ai sensi dell'art. 30-ter del DPR 633/72 (cfr. risposta a interpello 190/2019).

In base all'art. 30-ter co. 1 del DPR 633/72, il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di 2 anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

Il presupposto per la restituzione, nella fattispecie in esame, è rappresentato dalla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento.

## 11 ESPORTAZIONI "TRIANGOLARI" - TRATTAMENTO AI FINI IVA

Con la risposta all'interpello del 10.12.2020 n. 580 l'Agenzia delle Entrate ha ribadito le condizioni per l'applicabilità del regime di non imponibilità IVA alle c.d. esportazioni "triangolari", nonché per la maturazione del *plafond* per i soggetti che si qualificano come "esportatori abituali".

### 11.1 Condizioni per il regime di non imponibilità

L'Agenzia delle Entrate ha ribadito che il regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72, in presenza di una cessione all'esportazione di tipo "triangolare", si applica a condizione che:

- i beni siano trasportati o spediti al di fuori del territorio dell'Unione europea;
- il trasporto o spedizione dei beni all'estero avvenga direttamente a cura (o a nome) del "primo cedente", ancorché su incarico del "promotore" della triangolazione;
- il "promotore" e il cessionario extra-UE non acquisiscano la disponibilità dei beni all'interno del territorio dello Stato.

In merito a quest'ultima condizione, non si ritiene che il "promotore" acquisisca la disponibilità dei beni allorché si occupa dell'assemblaggio e della certificazione della merce che rimane di proprietà del "primo cedente".

### 11.2 Prova dell'avvenuta esportazione

Il "primo cedente" trasferisce i beni al di fuori del territorio dell'Unione europea e può dare prova dell'uscita dal territorio comunitario mediante:

- apposizione del visto doganale sulla fattura emessa nei confronti del "promotore" e presentata all'atto dell'esportazione in Dogana;

- successiva integrazione del documento con la menzione dell'uscita dei beni dal territorio della UE oppure, in alternativa, ricevendo copia del documento doganale di esportazione, intestato al "promotore" e contenente il riferimento alla triangolazione.

### 11.3 Maturazione del plafond

È confermata la possibilità di fruire del beneficio del *plafond*, al fine di effettuare acquisti in regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 8 co. 1 lett. c) del DPR 633/72, anche per il soggetto non residente identificato ai fini IVA in Italia ex art. 35-ter del DPR 633/72, così come nel diverso caso in cui sia stato nominato un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17 co. 3 del DPR 633/72.

## 12 DATI SULLE LOCAZIONI - COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il DM 11.11.2020, pubblicato sulla G.U. 2.12.2020 n. 299, è stata data attuazione all'art. 13-quater co. 2 del DL 34/2019, in materia di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle locazioni derivanti dalle comunicazioni di occupazione ai sensi dell'art. 109 del TULPS (Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza).

### 12.1 Fornitura dei dati all'Agenzia delle Entrate

Il DM 11.11.2020 individua i criteri, i termini e le modalità con cui il Ministero dell'Interno fornisce all'Agenzia delle Entrate i dati risultanti dalle comunicazioni dei gestori di strutture ricettive e dei proprietari o gestori di case e appartamenti, effettuate ai sensi dell'art. 109 co. 3 del TULPS.

A sua volta l'Agenzia delle Entrate:

- con cadenza semestrale (entro il 31 luglio dello stesso anno ed entro il 31 gennaio dell'anno successivo), renderà tali dati disponibili, a fini di monitoraggio o di accertamento:
  - ai Comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno (i Comuni saranno individuati tramite un elenco reso disponibile dal Dipartimento delle finanze, entro il 31 gennaio di ogni anno);
  - al Comune di Roma Capitale, ai fini del previsto contributo di soggiorno;
- utilizzerà i dati, unitamente a quelli trasmessi dai soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare ai sensi dell'art. 4 co. 4 e 5 del DL 50/2017 (in materia di locazioni brevi), ai fini dell'analisi del rischio relativamente alla correttezza degli adempimenti fiscali.

I dati devono consentire l'individuazione del solo numero dei soggetti alloggiati, senza ulteriore specificazione, nonché dei giorni di permanenza nella struttura, dichiarati all'atto della registrazione.

### 12.2 Disciplina transitoria

I dati relativi al 2020, aggregati per annualità, saranno resi disponibili dal Ministero dell'Interno all'Agenzia delle Entrate entro il 31.1.2021.

L'Agenzia delle Entrate, a sua volta, entro il 30.6.2021, li renderà disponibili ai Comuni interessati.

## **13 SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DELLE DETRAZIONI EDILIZIE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**

Con la risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 28.12.2020 n. 83 sono stati istituiti i codici tributo per utilizzare in compensazione, tramite il modello F24, i crediti d’imposta relativi alle detrazioni edilizie per le quali i beneficiari hanno optato per la cessione della detrazione o lo sconto sul corrispettivo ai sensi dell’art. 121 del DL 34/2020.

### **13.1 Codici tributo**

Dall’1.1.2021, fornitori e cessionari, per utilizzare i crediti in compensazione, devono quindi indicare del modello F24 i seguenti codici tributo:

- “6921”, denominato “SUPERBONUS art. 119 DL n. 34/2020 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6922”, denominato “ECOBONUS art. 14 DL n. 63/2013 e IMPIANTI FOTO-VOLTAICI art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6923”, denominato “SISMABONUS art. 16 DL n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6924”, denominato “COLONNINE RICARICA art. 16-ter DL n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6925”, denominato “BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”;
- “6926”, denominato “RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto - art. 121 DL n. 34/2020”.

### **13.2 Modalità di compilazione del Modello F24**

In sede di compilazione del modello F24, che deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati” (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna “importi a debito versati”);
- nel campo “anno di riferimento” deve essere indicato l’anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito, nel formato “AAAA”.

### **13.3 Verifiche da parte dell’Agenzia delle Entrate**

L’Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, sulla base dei dati risultanti dalle comunicazioni delle opzioni e dalle eventuali successive cessioni, effettua controlli automatizzati allo scopo di verificare che l’ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l’importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24.

Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate.

- o -

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento. I nostri migliori saluti.

**Grimani & Pesce Dottori Commercialisti**