

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

Bergamo, 21 dicembre 2020

AI SIGNORI CLIENTI  
LORO SEDI

**CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 42/2020**

**1. CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE DEGLI AMBIENTI DI LAVORO E  
L'ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE**

Con il Provvedimento n. 381183 del 16 dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fissato in misura pari al 47,1617% la nuova percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'art. 125 del Decreto "Rilancio" (*cf.* circolari di Studio n. 21/2020, 26/2020, 28/2020 e 30/2020).

Il provvedimento precisa inoltre che ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile, come sopra determinato, tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

A fini esemplificativi, se nel 2020 un'impresa ha sostenuto spese di sanificazione pari a 50.000 euro e ha indicato nella comunicazione (che doveva essere trasmessa entro lo scorso 7 settembre) un credito d'imposta "teorico" pari a 30.000 euro (60% di 50.000), il credito effettivamente fruibile sarà pari a 14.148,51 euro (30.000 x 47,1617%).

Il bonus è utilizzabile in compensazione nel mod. F24 (con il codice tributo "6917") a condizione che le spese indicate nell'istanza siano state effettivamente sostenute. Si ricorda, infatti, che nell'istanza presentata entro lo scorso 7 settembre i soggetti interessati potevano inserire non solo le spese effettivamente sostenute sino ad agosto, ma anche quelle previste entro fine anno. Ovviamente, il credito può essere utilizzato solo nella misura in cui esso è stato legittimato da costi effettivamente sostenuti e documentati.

Infine, l'importo del credito d'imposta spettante non rientra nel limite complessivo degli 800.000 euro di aiuti previsti dal Temporary Framework approvato dalla Commissione UE (Circolare Agenzia Entrate n. 20/E/2020).

## **2. “BREXIT” E ADEMPIMENTI DOGANALI**

Come noto dal 1° gennaio 2021 il Regno Unito sarà effettivamente uno stato Extra UE e quindi da tale data le operazioni di acquisto e vendita con operatori economici del Regno Unito cesseranno di essere intracomunitarie.

In particolare, le cessioni di beni non saranno più considerate operazioni intracomunitarie, bensì cessioni all'esportazione, mentre gli acquisti, parimenti, cesseranno di essere acquisti intracomunitari, divenendo importazioni di beni.

Nella pratica, dal punto di vista delle cessioni effettuate da operatori italiani nei confronti di operatori del Regno Unito:

- fino al 31 dicembre 2020, trattandosi di cessioni intracomunitarie, le fatture continueranno a recare il riferimento normativo “ex art. 41, DL n. 331/93”;
- dal 1° gennaio 2021, trattandosi di esportazioni, il riferimento normativo da indicare in fattura, che resterà comunque “non imponibile”, sarà l'art. 8, comma 1, lett. a) *oppure* b) del DPR n. 633/72. Per ogni fattura di vendita verso il Regno Unito sarà inoltre necessario anche acquisire la prova dell'avvenuta esportazione (MRN e notifica di uscita dal territorio UE).

Lo stesso dicasi per gli acquisti di beni, i quali se provenienti da territori inglesi:

- fino al 31 dicembre 2020 saranno soggetti al meccanismo dell'inversione contabile “ex art. 38 del DL n. 331/1993”, trattandosi di operazioni intracomunitarie;
- a partire dal 1° gennaio 2021 saranno trattati come importazioni ai sensi degli artt. 67 e 68 del DPR n. 633/72.

Inoltre, dal 1° gennaio 2021 non sarà più necessaria la presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie, mod. Intrastat, previsti invece fino alla fine dell'anno 2020.

### ***I rapporti doganali***

Nella fase di importazione di merci provenienti dal Regno Unito, sarà necessario prestare molta attenzione alla classificazione doganale delle merci, poiché sulla base di essa verranno determinati i dazi doganali all'atto dell'importazione.

Si tenga inoltre presente che per gli acquisti di beni sarà determinante il valore doganale e non più il corrispettivo come nelle operazioni intracomunitarie.

Infatti il valore doganale sarà determinato dal valore economico della merce ma dovrà essere “tarato” anche con tutti gli aggiustamenti previsti dalla normativa doganale.

Lo stesso dicasi per la “prova dell'origine” della merce proveniente da UK.

La prova dell'origine è, di fatto, un concetto che esprime l'origine preferenziale di un prodotto ai sensi degli accordi sul libero scambio unionale. Pertanto, la merce proveniente dal Regno Unito non sarà più considerata, rispetto al passato, come merce originaria dell'Unione europea.

### ***Il periodo transitorio e le operazioni a cavallo di esso***

L'art. 51 dell'accordo di recesso, prevede che tutte le operazioni di cessione o di acquisto che abbiano avuto inizio prima del 1° gennaio 2021, ma che terminino dopo tale data, saranno comunque considerate intracomunitarie e soggette alla normativa previgente.

Diversamente e logicamente le operazioni iniziate dopo il 1° gennaio 2021 saranno invece considerate alla luce della nuova normativa. A tal proposito sarà utile considerare le situazioni di seguito riportate:

1. operazione di cessione di beni concordata e fatturata in via anticipata nel dicembre 2020, ma con l'accordo che la consegna avverrà nel gennaio 2021: si presume venga considerata al pari dell'esportazione (art. 8, DPR n. 633/72) in quanto le parti al momento dell'accordo si presume fossero consapevoli del cambio di regime riservato all'operazione (cioè sapevano che il Regno Unito sarebbe uscito definitivamente dall'UE nel 2021);
2. per contro, nel caso di acquisto di beni dal Regno Unito concordato e fatturato nel 2020 ma il cui trasporto ha inizio nel 2021, l'operatore italiano acquirente della merce al momento del ricevimento della fattura anticipata avrà applicato il reverse charge come fosse un'operazione intracomunitaria. Tuttavia, giungendo alla dogana italiana la merce nel 2021, essa dovrà subire i controlli e le operazioni di sdoganamento necessarie. Tale fattispecie non è ancora stata risolta, ma si potrebbe ipotizzare che sia possibile "compensare" l'IVA assolta con l'inversione contabile direttamente con quella determinata in fase di sdoganamento.

Infine si segnala che l'Agenzia delle Dogane e Monopoli ha predisposto per gli operatori delle linee guida per l'export nel Regno Unito, proponendo, a favore del mercato, procedure semplificate per l'appuramento dei regimi doganali. Con la circolare n. 49/D/2020 del 18.12.2020, infatti, vengono predisposti nuovi modelli per l'esecuzione delle pratiche di esportazione presso le imprese cedenti merci con destinazione il Regno Unito e chiarite alcune procedure che hanno preoccupato non poco il mercato per le quali tuttavia, ancora oggi, permane purtroppo una situazione di generale incertezza. La circolare citata è consultabile al seguente link:

<https://www.adm.gov.it/portale/-/-466464-del-18-12-2020-circolare-n-49-procedure-di-esportazione-di-merci-da-uffici-doganali-nazionali-facilitazioni-e-indicazioni-operative-in-vista-d>

### **3. DETRAZIONE DELL'IVA SULLE FATTURE RICEVUTE A FINE ANNO**

Nel periodo a cavallo tra dicembre 2020 e gennaio 2021 occorre controllare attentamente la data di ricezione e di registrazione delle fatture di acquisto per determinare il momento in cui è possibile detrarre l'Iva a credito. Si ricorda infatti che ai sensi dell'art. 19, comma 1, secondo periodo, del DPR n. 633/1972, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Il momento a partire dal quale è possibile detrarre l'Iva è quindi determinato dall'esigibilità dell'imposta, individuata dall'effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633/1972 (consegna o spedizione per la vendita di beni, pagamento o emissione della fattura per le prestazioni di servizi).

Al fine della detrazione, il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17 (reverse charge), anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al

medesimo anno.

Dalla registrazione nel registro Iva acquisti, di cui all'art. 25 del DPR n. 633/1972, devono risultare la data della fattura o bolletta, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

La regola della detrazione Iva a fine anno richiede quindi l'analisi delle fatture distinguendo tra:

- **fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2020**: rientrano nella liquidazione Iva di dicembre 2020;
- **fatture ricevute nel mese di gennaio 2021 ma datate dicembre 2020**: potranno essere registrate a partire dal mese di gennaio 2021 e confluiranno nella liquidazione Iva del mese dell'anno 2021 in cui verranno registrate;
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2020, non registrate a dicembre 2020 ma registrate prima della presentazione della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020 (che scade il 30 aprile 2021)**: tali fatture vanno registrate in un apposito registro sezionale o comunque con una tecnica che consenta di distinguerla dalle fatture "correnti" e l'Iva non dovrà essere considerata nella liquidazione corrispondente al mese del 2021 in cui tali fatture sono state registrate. E' possibile infatti detrarre l'Iva di tali fatture solo nella dichiarazione annuale Iva/2021 relativa all'anno 2020, da presentare entro il 30 aprile 2021;
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2020 e registrate dopo la presentazione della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020 (che scade il 30 aprile 2021)**: per poter detrarre l'IVA relativa a tali fatture è richiesta la presentazione della dichiarazione annuale Iva/2021 integrativa.

Il cessionario/committente che non ha ricevuto la fattura dovrà inoltre verificare se eventualmente tale fattura sia stata emessa dal cedente/prestatore e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'Area riservata dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "Fatture e corrispettivi".

Per l'individuazione del termine di ricezione della fattura e la verifica dell'eventuale mancata ricezione della fattura di acquisto, si riportano le indicazioni delle specifiche tecniche di cui al provvedimento Prot. 89757 del 30 aprile 2018, come modificato (da ultimo) dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 ottobre 2019: *"dopo l'effettuazione dei controlli con esito positivo, il SdI recapita la fattura elettronica al soggetto ricevente e in caso di esito positivo del recapito invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica che contiene anche l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario"*.

In alcuni casi la consegna della fattura elettronica da parte del SdI non è possibile per cause tecniche come, ad esempio, quando:

- il canale telematico (web service o sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP) non è attivo e funzionante,
- la casella Pec indicata risulta piena o non attiva,
- il cliente non abbia comunicato al cedente/prestatore il codice destinatario ovvero la PEC attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica dal SdI.

In questi casi il SdI rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area

riservata del sito web dell’Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione, unitamente alla data di messa a disposizione del file, al soggetto trasmittente, affinché il cedente/prestatore comunichi – per vie diverse dal SdI – al cessionario/committente che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata. In tale circostanza, ai fini fiscali la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla data di presa visione della stessa sul sito web dell’Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente.

Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l’Iva per il cliente.

Il SdI comunica, infine, al cedente/prestatore l’avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

#### ***4. STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI***

Si ricorda che il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell’Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva.

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell’esercizio 2019 è stabilito entro tre mesi successivi al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e, quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l’anno solare, al 10 marzo 2021 (in virtù della proroga concessa dal D.L. n. 157/2020, cosiddetto Decreto “Ristori-*quater*”).

#### ***La stampa “cartacea” dei registri contabili***

Il D.L. n. 34/2019 ha modificato le norme relative all’obbligo di stampa dei libri contabili per i soggetti che hanno scelto la modalità cartacea. Più precisamente, affinché i registri contabili dell’esercizio 2019 tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolari, non è più necessario che essi siano fisicamente stampati su carta ma è sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa: il contenuto dei libri contabili deve essere disponibile su sistemi digitali che consentano l’immediata stampa cartacea qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio, nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori). È in ogni caso necessario apporre sul *file* prodotto un riferimento temporale opponibile a terzi (marca temporale) in data antecedente o uguale al 10 marzo 2021.

Questa opportunità, già prevista per i registri Iva, è stata ora estesa anche agli altri registri contabili, e tecnicamente anche al registro dei beni ammortizzabili; tuttavia con particolare riferimento a esso si rammenta che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall’articolo 16 del D.P.R. n. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2019, entro il 10 dicembre 2020.

<b>Modalità di numerazione</b>		
<b>Libro/registo meccanografico</b>	<b>Tipo di numerazione</b>	<b>Esempio</b>
Libro giornale	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell’anno di riferimento della contabilità	<b>2019/1, 2019/2, 2019/3</b> etc

Libro inventari	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	2019/1, 2019/2, 2019/3 etc
Registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili, etc.)	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2019/1, 2019/2, 2019/3 etc

Le disposizioni recate dal D.L. n. 34/2019 non sono state accompagnate da un medesimo intervento in tema di imposta di bollo. Secondo le indicazioni fornite dall'istituto di ricerca del Consiglio nazionale dei Dottori Commercialisti (documento di ricerca del 17 gennaio 2020), si può sostenere che possano verificarsi, in merito agli obblighi di imposta di bollo, le seguenti due ipotesi:

- **Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva e stampa periodica su carta:** l'imposta di bollo dovrà essere in questo caso assolta in funzione del numero di pagine attraverso l'apposizione dell'apposito contrassegno, oppure mediante pagamento tramite modello F23.
- **Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva con stampa su carta al momento di eventuali verifiche:** in questo appare corretto liquidare l'imposta in base alle registrazioni e versarla in un'unica soluzione mediante F24, ovvero liquidare l'imposta sulla base del numero di pagine generate dal formato pdf utilizzando il modello F23.

In ogni caso nella stampa dei libri cartacei si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"			
Libro/registo	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Registri fiscali	No	Non dovuta	

### **L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili**

Nella conservazione informatica è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità e integrità e va concluso entro il termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale (per l'esercizio 2019, entro il 10 marzo 2021).

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei. L'imposta va infatti versata in una unica soluzione entro il 30 aprile mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501.

L'ammontare annuo dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E/2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "digitali"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Registri fiscali	No	Non dovuta	

##### **5. RITENUTE SULLE PROVVISIIONI**

Si ricorda che, anche nel corso del 2021, la ritenuta sulle provvigioni corrisposte, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, potrà essere calcolata nella misura del 23% sul 20% dell'imponibile, a condizione che gli agenti ed i rappresentanti spediscono entro e non oltre il 31 dicembre 2020, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, apposita dichiarazione, datata e sottoscritta, con la quale affermano di avvalersi dell'opera di dipendenti o di terzi (quali, ad esempio, agenti, sub-agenti, mediatori, procacciatori d'affari). La dichiarazione può essere spedita non solo per raccomandata A.R. ma anche a mezzo di posta elettronica certificata (P.E.C.).

In mancanza di tale dichiarazione, la società erogante non potrà applicare la ritenuta ridotta, ma dovrà operare la normale ritenuta del 23% sul 50% delle provvigioni corrisposte.

Si ricorda che la comunicazione (vedi *fac-simile* allegato) avrà valenza non solo per l'anno 2021, ma fino a revoca o fino alla perdita dei requisiti da parte dell'agente.

\* \* \* \* \*

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti



**FAC-SIMILE DI DICHIARAZIONE DA INVIARE ALLA SOCIETA' EROGANTE**

*(redatta su carta intestata dell'agente, rappresentante di commercio, etc.)*

Luogo e Data

Spettabile

.....

.....

.....

**RACCOMANDATA A.R.**

***Dichiarazione rilasciata a' sensi e per gli effetti dell'articolo 3 del D.M. 16.4.1983***

Il sottoscritto ....., nella sua qualità di  
..... della ditta/società ..... con sede in  
..... via .....n. ...., codice fiscale ....., partita IVA  
.....

**DICHIARA**

sotto la sua completa responsabilità la sussistenza delle condizioni per poter beneficiare della ritenuta d'acconto nella misura ridotta sulle provvigioni spettanti, a far data dal prossimo **1° gennaio 2021**, stante l'utilizzo in via continuativa e per la prevalente parte dell'anno dell'opera di dipendenti (o di terzi) per lo svolgimento dell'attività di intermediazione di commercio.

Il sottoscritto chiede pertanto, che a partire dalla predetta data, la ritenuta d'acconto con l'aliquota del 23% venga commisurata su un ammontare pari al 20% delle provvigioni che saranno liquidate a nostro favore, con l'intesa che verranno tempestivamente comunicate le eventuali variazioni che facciano decadere tale beneficio.

Timbro e firma