

Edizione di martedì 3 Agosto 2021

CASI OPERATIVI

Colui che rinuncia all'eredità risponde dei debiti tributari del de cuius?
di EVOLUTION

IVA

La disciplina Iva dei voucher multiuso e monouso
di Clara Pollet, Simone Dimitri

AGEVOLAZIONI

Decreto Sostegni-bis: il tax credit per il canone unico patrimoniale
di Gennaro Napolitano

IMPOSTE INDIRETTE

L'imposta di bollo in fattura e spese sostenute in nome e per conto del cliente
di Federica Furlani

PENALE TRIBUTARIO

Scatta il reato di indebita compensazione anche se non sono versati i contributi
di Euroconference Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Colui che rinuncia all'eredità risponde dei debiti tributari del de cius?

di EVOLUTION

Seminario di specializzazione

LE ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA NEL CORSO DEL 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il chiamato all'eredità, che abbia ad essa validamente rinunciato, risponde dei debiti tributari del contribuente defunto per il periodo intercorrente tra l'apertura della successione e la rinuncia?

In caso di morte del contribuente, gli eredi subentrano in tutte le posizioni soggettive (attive e passive) ad esso facenti capo, con la conseguenza che anche le obbligazioni tributarie si trasmettono agli eredi, i quali, in deroga alla regola civilistica di cui all'articolo 752 cod. civ., ne rispondono in solido.

Va tuttavia precisato che i chiamati all'eredità rispondono dei debiti tributari del defunto solo se hanno accettato l'eredità, in base a quanto previsto dall'articolo 470 cod. civ., e quindi solo qualora abbiano acquisito la qualità di erede.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

IVA

La disciplina Iva dei voucher multiuso e monouso

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >

La **Direttiva UE 2016/1065** del Consiglio del 27 giugno 2016 (Direttiva voucher) ha regolamentato a livello unionale la **disciplina Iva dei voucher** o **buoni corrispettivi**, modificando la Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006. Tale disposizione è stata recepita in Italia con il **D.Lgs. 141/2018** (Decreto voucher) che ha modificato il Decreto Iva nazionale.

L'[articolo 6-bis D.P.R. 633/1972](#) definisce il **buono-corrispettivo** come uno **strumento** che prevede “*l’obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative*”.

Pertanto, sono **elementi essenziali di un buono corrispettivo**:

1. **l’obbligo di essere accettato dal potenziale fornitore come corrispettivo** o parziale corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi;
2. **l’indicazione dei beni/servizi che consente di acquistare** o, in alternativa, l’identità dei potenziali fornitori.

La normativa prevede **due tipologie di buoni-corrispettivo**, ossia il **voucher monouso** ([articolo 6-ter D.P.R. 633/1972](#)) e quello **multiuso** ([articolo 6-quater D.P.R. 633/1972](#)).

Un voucher è definito **monouso** se al momento della sua **emissione è nota la disciplina Iva applicabile alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi** a cui il buono-corrispettivo dà diritto ([articolo 6-ter, comma 1](#)). In tal caso, ogni trasferimento di un buono-corrispettivo monouso precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto **costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione** ([articolo 6-ter, comma 2](#)).

Nel secondo caso – **voucher multiuso** – al momento dell'emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto ([articolo 6-quater, comma 1](#)).

In tale ipotesi, pertanto, **ogni trasferimento di un buono-corrispettivo multiuso** precedente alla accettazione dello stesso come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà **diritto non costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione** ([articolo 6-quater, comma 2](#)).

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 523 del 29.07.2021](#) l'Agenzia delle entrate ha offerto nuovi chiarimenti in materia.

L'interpello affronta il caso di una società che opera nel **settore Food & Beverage**: l'istante ha sviluppato una **piattaforma elettronica informatica** che tramite **apposita App** consente agli utenti registrati di ordinare i pasti o scegliere uno degli altri prodotti offerti, pagando online tramite carta elettronica o **attraverso un "borsellino elettronico"** (cosiddetto "**wallet**"), precedentemente alimentato da versamenti effettuati dallo stesso utente mediante carte elettroniche, contanti o ticket restaurant.

Fino ad oggi, l'interpellante ha consentito l'utilizzo del wallet **solo per il fast food**, in quanto questa tipologia di vendita è **caratterizzata dall'aliquota Iva del 10 per cento**, applicata già al momento della ricarica. Per il futuro, la società intende **estendere l'utilizzo del borsellino elettronico a tutte le modalità di vendita dalla stessa adottate** (fast food, take away, food delivery, cessioni di bevande e gadget).

L'istante ritiene di poter emettere, **al momento della ricarica**, un documento commerciale **fuori campo Iva** per l'importo del versamento stesso; successivamente, cioè **quando effettua l'operazione**, sarà emessa la **fattura** o il documento commerciale **con applicazione dell'aliquota Iva propria del prodotto/servizio** acquistato mediante il borsellino elettronico.

L'Agenzia delle entrate, nel rispondere favorevolmente al contribuente, ricorda che la **distinzione tra le due tipologie di buoni-corrispettivo** si fonda sulla **disponibilità delle informazioni necessarie per la tassazione al momento dell'emissione** dello stesso, qualora l'utilizzo finale sia lasciato alla scelta del consumatore.

A tal fine, ciò che assume rilevanza è **la certezza o meno, già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo, del trattamento ai fini Iva attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi**. In altri termini, il cedente/prestatore deve **aver certezza circa la territorialità dell'operazione e la natura, qualità, quantità nonché l'Iva applicabile ai beni e servizi** (si veda anche la [risposta all'istanza di interpello n. 147 del 03.03.2021](#)).

Per i **buoni multiuso** l'imposta sarà, quindi, esigibile quando i beni o i servizi cui il buono si riferisce sono ceduti o prestati, mentre **qualsiasi trasferimento precedente non sarà soggetto ad Iva**.

In conclusione, **nella fattispecie in esame**, è possibile procedere come segue:

- la **ricarica del borsellino elettronico** costituisce una **mera movimentazione di denaro, esclusa dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#)**;
- a seguito della ricarica effettuata dall'utente, la società emette a favore di quest'ultimo **un buono corrispettivo dematerializzato**, che **contiene l'obbligo di essere dalla stessa accettato come corrispettivo** a fronte di future cessioni di beni o prestazioni di servizi;
- tale voucher dematerializzato è **da considerarsi multiuso** visto che **al momento dell'emissione non risulta nota la disciplina Iva applicabile all'operazione sottostante**. In sede di emissione, infatti, non sono determinate la natura, qualità, quantità nonché l'aliquota Iva applicabile ai beni e servizi oggetto della compravendita;
- le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi** descritte devono **considerarsi effettuate ai fini Iva al momento in cui il cliente acquista gli stessi**, ossia quando ne effettua il pagamento mediante il voucher/borsellino elettronico. **Solo in questo momento** sono noti tutti gli elementi necessari a individuare il corretto trattamento Iva dell'operazione sottostante e **la società emetta una fattura (elettronica)** ai sensi dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#) (se richiesta dall'utente), ovvero effettua la memorizzazione elettronica con invio telematico dei corrispettivi giornalieri in base all'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#).

AGEVOLAZIONI

Decreto Sostegni-bis: il tax credit per il canone unico patrimoniale

di Gennaro Napolitano

Seminario di specializzazione

LE COOPERATIVE SOCIALI: ASPETTI SOCIETARI, FISCALITÀ, BILANCIO E LAVORO

Scopri le sedi in programmazione >

L'[articolo 67-bis](#) del **Decreto Sostegni-bis (D.L. 73/2021)**, recante “*Misure urgenti connesse all'emergenza da Covid-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali*”, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2021) introduce un **credito d'imposta** connesso al **pagamento** del **canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria**.

Con questa agevolaione il legislatore, in considerazione degli effetti dell'emergenza sanitaria da Covid-19, si pone l'obiettivo di assicurare la ripresa del **mercato della pubblicità** effettuata sulle aree pubbliche o aperte al pubblico o comunque da tali luoghi percepibile.

Il **tax credit** è riconosciuto per il **2021**, e nel limite di spesa di 20 milioni di euro, in favore dei **titolari di impianti pubblicitari** privati o concessi a soggetti privati, destinati all'**affissione** di **manifesti** e ad **analoghe installazioni pubblicitarie di natura commerciale**, anche attraverso **pannelli luminosi** o **proiezioni di immagini**, comunque **diverse** dalle **insegne di esercizio** (si ricorda che per “*insegna di esercizio*”, secondo quanto previsto dall'[articolo 47, comma 1, D.P.R. 495/1992](#), si intende “*la scritta in caratteri alfanumerici, completata eventualmente da simboli e da marchi, realizzata e supportata con materiali di qualsiasi natura, installata nella sede dell'attività a cui si riferisce o nelle pertinenze accessorie alla stessa*”).

Il **credito d'imposta** è attribuito in **misura proporzionale all'importo dovuto**, nel **2021**, a titolo di **canone patrimoniale** di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria per la **diffusione** di **messaggi pubblicitari** per un periodo **non superiore a sei mesi**.

L'attuazione dell'agevolazione in esame è subordinata al rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal **Regolamento (UE) n. 1407/2013** della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli **aiuti c.d. “de minimis”**.

La definizione delle **disposizioni attuative** del **tax credit** è rimessa a un successivo **provvedimento** a firma del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Si ricorda, peraltro, che, sempre in relazione all'emergenza epidemiologica, l'[articolo 30, comma 1, D.L. 41/2021](#) (c.d. **Decreto Sostegni**) ha esteso **sino al 31 dicembre 2021 l'esonero dal pagamento del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitari** (nonché del canone per l'occupazione delle aree destinate ai mercati) a favore di alcune tipologie di attività economiche, in particolare gli esercizi di ristorazione ovvero di somministrazione di pasti e di bevande.

Tale esonero era già stato previsto dal **Decreto Rilancio** ([articolo 181, comma 1, D.L. 34/2020](#)) dal 1° maggio al 31 ottobre 2020, ed era stato successivamente prorogato fino al **31 marzo 2021** dal **Decreto Agosto** (**D.L. 104/2020**) e dal **Decreto Ristori** (**D.L. 137/2020**).

Tuttavia, diversamente dall'agevolazione di cui sopra, il **tax credit** in esame ha una portata più ampia essendo infatti rivolto alla **generalità dei titolari di impianti pubblicitari**.

Il canone unico di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria

Come detto, il **credito d'imposta** è riconosciuto in **misura proporzionale all'importo dovuto**, nel **2021**, a titolo di **canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria** per la **diffusione di messaggi pubblicitari** per un periodo non superiore a **sei mesi**.

In questa sede è utile ricordare che la **Legge di bilancio 2020** ([articolo 1, commi 816 e seguenti, L. 160/2019](#)) ha previsto, **a partire dal 2021**, l'istituzione da parte di **Comuni, Province e Città metropolitane** del **canone patrimoniale** di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria **in sostituzione** della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche, del canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche, dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, del canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e del canone per l'uso o l'occupazione delle strade (di cui all'[articolo 27, commi 7 e 8, del D.Lgs. 285/1992](#) – Codice della strada), limitatamente alle strade di pertinenza dei comuni e delle province.

Il presupposto del canone unico è:

- **l'occupazione**, anche abusiva, delle aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti e degli spazi soprastanti o sottostanti il suolo pubblico;
- la **diffusione di messaggi pubblicitari**, anche abusiva, mediante impianti installati su aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti, su beni privati laddove siano visibili da luogo pubblico o aperto al pubblico del territorio comunale, ovvero all'esterno di veicoli adibiti a uso pubblico o a uso privato.

Il canone unico:

- è comunque **comprendivo** di qualunque canone ricognitorio o concessorio previsto da norme di legge e dai regolamenti comunali e provinciali, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi;

- è disciplinato dagli enti locali in modo da assicurare un **gettito pari** a quello conseguito dai canoni e dai tributi che sono sostituiti, fatta salva, in ogni caso, la possibilità di variare il gettito attraverso la modifica delle tariffe;
- è disciplinato con apposito **regolamento** del consiglio comunale o provinciale;
- è dovuto dal **titolare** dell'autorizzazione o della concessione ovvero, in mancanza, dal soggetto che effettua l'occupazione o la diffusione dei messaggi pubblicitari in maniera abusiva (per la diffusione di messaggi pubblicitari è obbligato in solido il soggetto pubblicizzato).

Infine, si ricorda che per la **diffusione di messaggi pubblicitari** il canone è determinato in base alla **superficie complessiva del mezzo pubblicitario**, calcolata in metri quadrati, indipendentemente dal tipo e dal numero dei messaggi.

IMPOSTE INDIRETTE

L'imposta di bollo in fattura e spese sostenute in nome e per conto del cliente

di Federica Furlani

Seminario di specializzazione

LE PREVISIONI E LA RENDICONTAZIONE PERIODICA COME STRUMENTO GESTIONALE E DI COMPLIANCE CON LA NORMATIVA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, in base a quanto previsto dall'[articolo 6](#) della Tabella allegata al **D.P.R. 642/1972**, l'**imposta sul valore aggiunto** e l'**imposta di bollo** sono tra loro **alternative**.

Di conseguenza quando le fatture, le ricevute, le quietanze, le note, i conti, le lettere e i documenti di addebitamento o di accreditamento riguardano pagamenti di **corrispettivi assoggettati ad Iva**, gli stessi sono **esenti dall'imposta di bollo**, a condizione che tali documenti contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di **operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto**.

L'imposta di bollo va invece applicata (nella **misura di 2,00 euro**) alle fatture, sia cartacee che elettroniche, **emesse senza addebito di Iva per un importo superiore a 77,47 euro**, salvo specifiche esclusioni.

In pratica, il **principio di alternatività** comporta che siano **esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto**:

- le **fatture**, note, note credito e debito, conti e simili documenti che recano addebitamenti o accreditamenti **riguardanti operazioni soggette ad Iva** (sia quando l'Iva è esposta sul documento, sia quando è riportata una dicitura che affermi che il documento è emesso con riferimento al pagamento di corrispettivi assoggettati ad Iva);
- le fatture riguardanti **operazioni non imponibili relative ad esportazioni di merci** (esportazioni dirette e triangolari) ed a **cessioni intracomunitarie di beni** (articolo 15 Tabella allegato B **D.P.R. 642/1972**);
- le fatture con Iva assolta all'origine, come nel caso della **cessione di prodotti editoriali**;
- le fatture fra organi delle Pubblica Amministrazione (**articolo 15, Tabella allegato B, D.P.R. 642/1972**);
- le fatture relative ad **operazioni in reverse charge** (**circolare 37/E/2006**).

Sono invece **soggette** all'imposta di bollo tutte le fatture (o documenti) aventi un **importo complessivo superiore a 77,47 euro non assoggettato da Iva**, quali:

- le **fatture fuori campo Iva**, per mancanza del **requisito oggettivo o soggettivo** ([articoli 2, 3, 4 e 5, D.P.R. 633/1972](#));
- le **fatture fuori campo Iva per mancanza del presupposto territoriale** ([articoli da 7-bis a 7-septies D.P.R. 633/1972](#));
- le **fatture non imponibili per cessioni ad esportatori abituali** che emettono la dichiarazione d'intento ([articolo 8, comma 1, lett. c, D.P.R. 633/1972](#));
- le fatture non imponibili, in quanto operazioni **assimilate** alle **cessioni all'esportazione** ([articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#)), quali cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e prestazioni di servizi destinati a questi ultimi ([risoluzione 415755/1973 e 311654/1984](#));
- le **fatture non imponibili** per servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali ([articolo 9 D.P.R. 633/1972](#)), ad eccezione delle fatture relative a servizi internazionali che siano diretti esclusivamente a realizzare l'esportazione di merci ([risoluzione 290586/1978](#)), che sono pertanto esenti da bollo;
- le fatture riguardanti operazioni **esenti Iva** ([articolo 10 D.P.R. 633/1972](#));
- le fatture riguardanti operazioni **escluse Iva** ([articolo 15 D.P.R. 633/1972](#)).

Con riferimento a quest'ultima fattispecie, si segnala una recente **risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 491 del 20.7.2021**, che ha trattato il caso delle somme indicate in fattura, di ammontare superiore a 77,47 euro, relative a **spese sostenute in nome e per conto del cliente**.

In particolare il caso trattato riguarda la fattura di un notaio nella quale sono indicati sia l'onorario per la prestazione resa, assoggettato ad Iva, che spese sostenute dallo stesso in nome e per conto del cliente, **escluse dalla base imponibile** Iva ai sensi dell'[articolo 15 D.P.R. 633/1972](#).

L'Agenzia ha innanzitutto confermato che, **non** potendo nel caso di specie trovare applicazione la **disposizione derogatoria** di cui all'articolo 6 della Tabella annessa al **D.P.R. 642/1972**, la fattura recante addebitamenti esclusi da Iva è soggetta all'imposta di bollo nella misura di 2 euro.

Nel caso infatti di fatture che presentano **contemporaneamente** importi assoggettati ad Iva e importi non assoggettati, ai fini dell'imposta di bollo si deve considerare l'importo non assoggettato ad Iva: **se quest'ultimo è superiore a 77,47 euro** l'imposta di bollo va applicata ([risoluzione 98/E/2001](#)).

L'Agenzia ha inoltre precisato che, nella particolare ipotesi in cui, per disposizione di legge, **le somme anticipate in nome e per conto del cliente riguardino tributi dovuti dal medesimo cliente** (es. imposte, tasse, concessioni governative, contributi, diritti camerale, diritti di segreteria, diritti di conservatoria, diritti di cancelleria, marche da bollo, contributo unificato), può trovare applicazione l'articolo 5 della Tabella allegata al D.P.R. 642/1972 che **esenta**

dall'imposta di bollo, per quanto di interesse, gli atti relativi alla riscossione ed al rimborso dei tributi, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato.

Infine, con riferimento al momento in cui assolvere l'imposta di bollo, ha ritenuto che tale momento coincida con quello dell'**emissione della fattura elettronica**.

Solo in tale momento, infatti, è possibile avere certezza dell'eventuale **superamento** dell'ammontare di **77,47 euro** che costituisce il presupposto per l'assoggettamento del documento all'**imposta di bollo**.

PENALE TRIBUTARIO

Scatta il reato di indebita compensazione anche se non sono versati i contributi

di Euroconference Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

COME AFFRONTARE LA CRISI D'IMPRESA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Scatta il reato di **indebita compensazione** anche se i **crediti Ires non spettanti** (o, comunque, fittizi) sono stati utilizzati per **non versare i contributi previdenziali e assistenziali**.

È questo il principio ribadito dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 30032**, depositata ieri, 2 agosto.

Il caso riguarda **l'amministratore unico di una Srl** che era stato condannato per il **reato di cui all'articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000**, avendo **utilizzato in compensazione crediti Ires non spettanti** o comunque fittizi per l'importo di euro 2.326.511,60.

L'imputato promuoveva ricorso evidenziando, in primo luogo, che il debito oggetto di compensazione riguardava i **contributi previdenziali**.

Quest'ultima circostanza assumeva rilievo, ad avviso della difesa, in quanto l'[articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#) espressamente prevede la pena della **reclusione** per “*chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*” crediti non spettanti (oppure crediti inesistenti) per un importo annuo superiore a **cinquantamila euro**: sempre ad avviso della difesa, però, le **prestazioni previdenziali** sono escluse dal citato [articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

La **Corte di Cassazione**, investita della questione, ha quindi in primo luogo evidenziato come, secondo la più recente giurisprudenza, il **reato di indebita compensazione** può configurarsi sia in caso di **compensazione “verticale”** (ovvero riguardante crediti e debiti afferenti la stessa imposta), sia in caso di **compensazione “orizzontale”** (quando i crediti e i debiti afferiscono ad imposte diverse).

Nello specifico, la **compensazione “orizzontale”** può avere ad oggetto **tutte le somme che**

possono essere inserite in F24, tra le quali figurano anche i **contributi previdenziali e assistenziali**.

Se, infatti, la **ratio** dell'[articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#) è quella di **punire** quei comportamenti che, attraverso il **ricorso indebito all'istituto della compensazione**, si concretizzano in un **omesso versamento di quanto dovuto allo Stato**, questa finalità non può essere certamente **limitata** al mancato versamento delle **imposte dirette e dell'Iva**, dovendo ritenersi estesa anche alle **somme dovute a titolo previdenziale e assistenziale**.

Pertanto, conclude la **Corte di Cassazione** “*l'omesso versamento può avere ad oggetto somme di denaro attinenti a tutti i debiti, sia tributari, sia di altra natura, il cui pagamento sia effettuato attraverso il modello di versamento unitario; rileva, quindi, tanto sul lato attivo quanto sul lato passivo del rapporto obbligatorio, qualunque tributo o contributo che possa essere opposto in compensazione secondo le regole generali*”.