

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 cuius?

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**



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



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 agevolazione 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 **comprensivo** 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 accredito 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 della 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 camerali, 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”*.