



## **La Circolare per i clienti**

**30 giugno 2021**

### **Anteprima**

Prestazioni global service nelle RSA: trattamento IVA	pag. 2
Modelli IVA: aggiornati i software di compilazione e controllo	pag. 2
Srl unipersonale e applicazione abusiva del regime impatriati	pag. 3
Credito d'imposta locazione e affitto d'azienda: il codice tributo non cambia	pag. 3
Messa in comunione di immobili: imposta di registro all'1%	pag. 4
DL Sostegni: novità per l'acquisto di veicoli nuovi elettrici o ibridi	pag. 4
CFP decreto Ristori: calcolo semplificato per attività in zone colpite da calamità	pag. 4
I contributi Covid-19 per lo spettacolo non rilevano fiscalmente	pag. 5
Sgravio contributivo per contratti di apprendistato di primo livello: indicazioni operative	pag. 5
CNPADC: versamento contributi minimi prorogato a fine settembre	pag. 6

### **Adempimenti**

Deposito Bilancio d'esercizio	pag. 7
-------------------------------	--------

### **Guide operative**

Dal 1° luglio sono attivi i regimi speciali IVA OSS e IOSS	pag. 10
--	---------

**FISCO****Prestazioni global service nelle RSA: trattamento IVA**

L'**esenzione IVA** prevista per le prestazioni proprie delle **case di riposo** per anziani ([art. 10 c. 1 n. 21 DPR 633/72](#)) si applica sia quando le stesse sono rese direttamente al beneficiario del servizio sia quando sono rese nell'ambito di un contratto con un **committente** terzo, conservando o meno quest'ultimo la titolarità del servizio. Dal 1° gennaio 2016, tuttavia, se il servizio di **global service** è effettuato da una **cooperativa** sociale e/o da un loro consorzio, alle prestazioni si applica l'IVA nella misura ridotta del 5% ([n. 27-ter Tab. A parte II-bis DPR 633/72](#)).

Affinché venga applicata l'aliquota del 5% è necessario che le cooperative sociali e/o loro consorzi effettuino, direttamente o tramite convenzioni e/o contratti in genere, le prestazioni di **alloggio** e quelle accessorie di **assistenza** nei confronti dei soggetti previsti normativamente tra cui sono riconducibili anche gli **anziani** e gli adulti inabili degni di protezione sociale ([Cass. 3 settembre 2001 n. 11353](#), [Ris. AE 27 settembre 2018 n. 74/E](#)).

Nella [Risp. AE 10 giugno 2021 n. 400](#), viene esaminato il caso di una cooperativa sociale che in forza di un contratto di **concessione** stipulato nel 2016, svolge prestazioni di servizi consistenti nella gestione globale di **RSA** (residenze sanitarie assistenziali) di proprietà del Comune. Alle suddette prestazioni, viene chiarito dall'Amministrazione Finanziaria, si applica l'IVA nella misura del 5%, dal momento che le prestazioni effettuate in una RSA sono assimilabili a quelle rese in una casa di riposo ([Ris. AE 25 novembre 2005 n. 164/E](#)).

[Risp. AE 10 giugno 2021 n. 400](#)

[art. 10 c. 1 n. 21 DPR 633/72](#)

[n. 27-ter Tab. A parte II-bis DPR 633/72](#)

[Cass. 3 settembre 2001 n. 11353](#)

[Ris. AE 27 settembre 2018 n. 74/E](#)

[Ris. AE 25 novembre 2005 n. 164/E](#)

**Modelli IVA: aggiornati i software di compilazione e controllo**

I **software di compilazione e controllo** dei Modelli IVA 2021, Dichiarazione IVA e IVA base 2021, sono stati aggiornati al fine di recepire l'innalzamento del **limite annuo di compensazione** per l'anno 2021 disposto dal Decreto Sostegni bis ([art. 22 DL 73/2021](#)). Le nuove disposizioni hanno elevato a **€ 2 milioni** il limite dei **crediti** utilizzabili in **compensazione** tramite il Modello F24 o rimborsabili ai soggetti IVA intestatari di conto fiscale. Tale limite, fissato in via generale a € 700.000, era già stato incrementato dal [Decreto Rilancio](#), per l'anno 2020, a € 1 milione ([art. 147 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020](#)).

La disposizione vale anche per i crediti rimborsabili tramite il conto fiscale aperto dai titolari di partita IVA presso gli agenti della **ricossione** per facilitare i rapporti di debito e credito con l'amministrazione finanziaria.

Le modifiche apportate ai software di compilazione e controllo consistono in:

- per il **Modello IVA base 2021**, nell'aggiornamento dei valori delle soglie presenti nel campo VX4 col. 2;
- per la **Dichiarazione IVA**, nell'aggiornamento dei valori delle soglie presenti nei campi VX4 col. 2 e VY4 col. 2.

[art. 22 DL 73/2021](#)

[art. 147 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020](#)

## Srl unipersonale e applicazione abusiva del regime impatriati

Costituisce un **abuso del diritto** la fattispecie che vede un cittadino svizzero rientrare in Italia per costituire una srl unipersonale, assumere la qualifica di amministratore unico della medesima e assoggettare al **regime dei lavoratori impatriati il compenso**, percepito per l'attività gestoria svolta, pari all'85% degli **utili** derivanti dall'attività dell'impresa.

L'articolata serie di operazioni prospettata consente, infatti, al soggetto di veicolare la maggior parte degli utili prodotti dalla società sotto forma di **corrispettivo** per i **servizi amministrativi** (e per la parte residua sotto forma di utili, se distribuiti), e quindi come **reddito** assimilato al **lavoro dipendente** al mero fine di consentire l'accesso alla **tassazione ridotta** prevista dal regime agevolato degli impatriati ([art. 16 D.Lgs. 147/2015](#)). Tale tassazione ridotta si traduce in un vantaggio fiscale, derivante dal cospicuo **abbattimento dell'imponibile fiscale** su cui applicare le aliquote progressive IRPEF (abbattimento pari al 70%), rispetto alla ritenuta a titolo di imposta del 26% applicata all'intero ammontare dei redditi di capitale. Detto vantaggio è da qualificarsi come indebito, poiché tradisce - attraverso la preordinata costituzione delle condizioni di accesso - la ratio sottesa alla norma agevolativa, la cui applicazione è esclusa per i redditi di capitale. L'abuso è integrato nonostante la parte residua dei **dividendi** percepiti dal medesimo soggetto in qualità di socio rimarrebbe comunque estranea dall'ambito agevolativo dei c.d. impatriati e integralmente soggetta all'imposta sostitutiva ordinariamente prevista.

[Risp. AE 16 giugno 2021 n. 407](#)  
[art. 16 D.Lgs. 147/2015](#)).

## Credito d'imposta locazione e affitto d'azienda: il codice tributo non cambia

A seguito delle novità introdotte dal [DL Sostegni bis](#), l'AE ha chiarito che per la compensazione del **credito d'imposta** spettante per i **canoni di locazione** degli immobili ad **uso non abitativo e affitto d'azienda**, il **codice tributo** da utilizzare rimane 6920.

Si ricorda che il DL Sostegni bis ha ([art. 4 DL 73/2021](#)):

- esteso il credito d'imposta per i mesi da gennaio a maggio 2021;
- modificato le condizioni di accesso;
- ampliato la platea dei beneficiari.

Quanto alla fruizione, il credito d'imposta è utilizzabile solo dopo aver pagato i canoni, nella **dichiarazione dei redditi** relativa all'anno di sostenimento del canone o in **compensazione col Mod. F24**. L'eventuale eccedenza è riportabile negli anni successivi.

Non si applica il limite annuale di utilizzo pari a € 250.000 né il limite massimo di crediti compensabili pari a € 700.000 (nel 2021, € 2.000.000 - [art. 22 c. 1 DL 73/2021](#)).

Il credito d'imposta:

- va indicato nel **quadro RU** del Modello Redditi relativo all'anno di sostenimento del canone;
- non rileva ai fini **IRPEF, IRES e IRAP** né ai fini della deducibilità degli interessi passivi o delle spese generali, salvo che il conduttore lo ceda al locatore;
- non è cumulabile con il **credito d'imposta** sui canoni di locazione di botteghe e negozi.

[FAQ AE 11 giugno 2021](#)  
[art. 4 DL 73/2021](#)

## Messa in comunione di immobili: imposta di registro all'1%

Anche l'atto di **messa in comunione**, avendo effetti pari, ma di direzione opposta a quelli del **contratto di divisione**, derivando dal costituirsi, a mezzo della stessa, di una comunione con quote soggettive speculari a quelle proprie dei beni pre-posseduti, ha **natura dichiarativa** e sconta l'imposta dell'1% ([art. 3 Tariffa Parte I TUR](#)).

Nel caso sottoposto all'AE, il contratto di costituzione di comunione, che i coniugi intendono stipulare conferendo i rispettivi compendi immobiliari di uguale valore e divenendo titolari di una quota ideale della massa comune, è espressione della **autonomia negoziale** delle parti. Con il contratto di comunione, ciascun coniuge, comunista/conferente, diverrebbe **titolare** - a fronte delle due diverse proprietà conferite all'unica massa - di una **quota** della nuova comproprietà di valore esattamente corrispondente al valore della proprietà esclusiva pre-posseduta. Secondo l'AE, la costituzione della suddetta comunione produce effetti analoghi, seppur opposti, a quelli dell'atto di **divisione della comunione**.

L'AE condivide quanto affermato dal notaio istante in ordine alla natura dichiarativa del contratto costitutivo della comunione e del conseguente trattamento fiscale, con applicazione dell'**imposta di registro** nella misura dell'1%.

[Risp. AE 16 giugno 2021 n. 413](#)  
[art. 3 Tariffa Parte I TUR](#)

## DL Sostegni: novità per l'acquisto di veicoli nuovi elettrici o ibridi

Per sostenere le imprese colpite dall'emergenza **Covid-19**, in caso di acquisto di **veicoli nuovi elettrici o ibridi**, le **imprese costruttrici o importatrici** che rimborsano al venditore degli stessi il contributo per l'acquisto, possono recuperarlo sotto forma di credito d'imposta.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione col **Modello F24**, utilizzando i servizi telematici dell'AE. **Non si applica** il limite annuale di utilizzo pari a € 250.000, né il limite massimo di crediti compensabili pari a € 700.000 (nel 2021, € 2.000.000 - [art. 22 c. 1 DL 73/2021](#)).

Si ricorda che la [Legge di Bilancio 2019](#) aveva previsto la possibilità per le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo di rimborsare al venditore l'importo del contributo, recuperandolo come **credito d'imposta** per il versamento delle ritenute dell'IRPEF operate in qualità di sostituto d'imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IVA ([art. 1 c. 1061 L. 145/2018](#)). Con provvedimento AE saranno definite le modalità attuative del credito d'imposta.

[art. 5 c. 15 bis e ter DL 41/2021 conv. in L. 69/2021](#)  
[art. 22 c. 1 DL 73/2021](#)  
[Legge di Bilancio 2019](#)  
[art. 1 c. 1061 L. 145/2018](#)

## CFP decreto Ristori: calcolo semplificato per attività in zone colpite da calamità

I requisiti previsti dal **Decreto Ristori** per accedere al contributo a fondo perduto ([art. 1 c. 5 DL 137/2020 conv. in L. 176/2020](#)) sono i medesimi stabiliti per accedere al contributo a fondo perduto disciplinato dal Decreto Rilancio ([art. 25 c. 4 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020](#)). Ne consegue che, per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal **1° gennaio 2019** e che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di **comuni** che già versavano in uno stato di emergenza per **eventi calamitosi** alla data di insorgenza dell'emergenza Covid-19, sono confermate le medesime modalità

di **calcolo semplificato**. In particolare, detti soggetti sono esonerati dal rispetto del requisito del calo del fatturato.

È quanto confermato dall'amministrazione finanziaria al quesito posto da un'ASD, con sede operativa in un territorio colpito da un evento calamitoso, circa la restituzione del contributo ricevuto automaticamente dall'AE lo scorso novembre e ritenuto (erroneamente) non spettante non avendo subito un calo di fatturato. Come precisato nel parere, l'associazione non dovrà restituire il contributo percepito ai sensi del [Decreto Ristori](#).

[Risp. AE 15 giugno 2021 n. 405](#)

[art. 1 c. 5 DL 137/2020 conv. in L. 176/2020](#)

[art. 25 c. 4 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020](#)

## **I contributi Covid-19 per lo spettacolo non rilevano fiscalmente**

Se si tratta di contributi erogati per la crisi da **Covid-19**, le somme sono **esenti** dalle imposte sui redditi e dall'IRAP.

L'AE, nel rispondere all'interpello di un **teatro**, ha precisato che non osta all'applicazione del regime di esenzione la circostanza che il contributo erogato sia stanziato con risorse del Fondo Sviluppo e Coesione e del Fondo unico dello Spettacolo, dal momento che la norma fa esclusivo riferimento alla **natura** del contributo e alla sua discontinuità con quelli ordinariamente erogati. A nulla rileva, pertanto, la **provenienza** delle risorse economiche destinate a finanziare i contributi erogati a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

[Risp. AE 16 giugno 2021 n. 411](#)

## **Sgravio contributivo per contratti di apprendistato di primo livello: indicazioni operative**

La **Legge di Bilancio 2020** ([art. 1 c. 8 L. 160/2019](#)) ha stabilito che per i contratti di apprendistato di primo livello **stipulati nel 2020**, i datori di lavoro che occupano **fino a 9 dipendenti** hanno diritto ad uno sgravio contributivo totale per i primi 3 anni. Negli anni successivi al terzo l'aliquota è pari al 10%, ferma restando l'aliquota dell'1,61% per disoccupazione e formazione continua. L'aliquota contributiva a carico dell'apprendista rimane, invece, pari al 5,84% della retribuzione imponibile per tutta la durata del periodo di formazione.

Lo sgravio è stato successivamente **esteso dal Decreto Ristori** ([art. 15-bis c. 12 DL 137/2020 conv. in L. 176/2020](#)) anche alle assunzioni effettuate nel **2021**.

Di conseguenza, l'INPS fornisce ora la **prime istruzioni** per accedere allo sgravio in esame, di seguito sinteticamente illustrate.

Per la fruizione dello sgravio, il **requisito dimensionale** del datore di lavoro deve sussistere al momento dell'assunzione dell'apprendista di primo livello.

Conseguentemente, il beneficio contributivo **permane** anche se successivamente il datore di lavoro supera il predetto limite dimensionale.

Ai fini dell'applicazione dello sgravio si deve tener conto di **precedenti periodi di apprendistato** di primo livello svolti dal medesimo lavoratore presso altri datori di lavoro. In tale circostanza, infatti, lo sgravio totale può essere riconosciuto limitatamente al periodo di apprendistato residuo rispetto ai 36 mesi previsti.

Lo sgravio potrà essere fruito solo se l'intero importo - quantificato tenendo conto di tutto il periodo di tempo in cui lo stesso è utilizzabile - non supera il massimale concedibile previsto dai Regolamenti comunitari de minimis di settore nell'arco di 3 esercizi finanziari (l'esercizio finanziario in corso e i due esercizi finanziari precedenti). Inoltre, il datore di lavoro deve **rispettare le condizioni generali in**



**materia di lavoro e legislazione sociale** ed essere in possesso dell'attestazione di regolarità contributiva (ex DURC).

Per quanto riguarda le denunce contributive, per le assunzioni con decorrenza gennaio 2020 i datori di lavoro devono compilare il flusso **UNIEMENS** sempre valorizzando nell'elemento <Qualifica1> il codice "5", avente il significato di "Apprendista" e nell'elemento <TipoLavoratore> il codice "PA", avente il significato di "Apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore".

[art. 1 c. 8 L. 160/2019](#)

[art. 15-bis c. 12 DL 137/2020 conv. in L. 176/2020](#)

### **CNPADC: versamento contributi minimi prorogato a fine settembre**

Slitta dal 30 giugno al **30 settembre 2021** il termine entro cui gli iscritti alla **CNPADC** devono versare la **prima rata dei contributi minimi 2021**. La proroga è stata concessa dalla Cassa Dottori Commercialisti al fine di tenere conto dei criteri e delle modalità attuative, in corso di emanazione con appositi Decreti Ministeriali, dell'**esonero parziale** previsto dalla Legge di Bilancio 2021 ([art. 1 c. 20 L. 178/2020](#)). L'ultima manovra finanziaria, infatti, istituisce un fondo destinato a finanziare, per l'anno 2021, l'**esonero parziale** dal versamento dei contributi previdenziali dovuti dagli iscritti alle Casse (e dai lavoratori autonomi iscritti all'INPS) che abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un **reddito complessivo** non superiore a € **50.000** e abbiano subito un **calo del fatturato** o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al **33%** rispetto a quelli dell'anno 2019.

I Commercialisti che non intendano avvalersi di tale esonero potranno versare in anticipo la prima rata dei contributi minimi: nei prossimi giorni la Cassa renderà disponibile all'interno dei servizi online l'**autogenerazione del relativo MAV** (comprensivo della contribuzione minima sia soggettiva che integrativa). In caso di pagamento anticipato della prima rata dei contributi minimi mediante MAV, il 30 settembre 2021 non sarà addebitato alcun importo a chi ha già optato per la modalità SDD.

[art. 1 c. 20 L. 178/2020](#)

**ADEMPIMENTI****Scadenza deposito Bilancio**

Il termine di presentazione del Bilancio, con i relativi allegati, al Registro delle Imprese territorialmente competente, è fissato **in 30 giorni** dalla data di approvazione ([art. 2435 c.c.](#)).

L'[art. 2435 c.c. c. 1](#) cita: " entro trenta giorni dall'approvazione una copia del Bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli [artt. 2428](#) e [2429 c.c.](#) e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del Consiglio di Sorveglianza, deve essere, a **cura degli amministratori**, depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata"

Il termine dei trenta giorni ricade nel mese di **Luglio** per quei soggetti che hanno beneficiato della disposizione all'[art 3 c. 3 DL 183/2020 conv. in L. 21/2021](#)) che, come già previsto per il Bilancio 2019, ha concesso la proroga automatica fino a **180 giorni** per l'approvazione del Bilancio.

Le società tenute alla redazione del Bilancio hanno quindi la possibilità di effettuare l'approvazione entro il **29 giugno 2021** a prescindere dalla presenza di "particolari esigenze" in capo alla società.

**Soggetti obbligati**

Sono tenuti al deposito annuale del Bilancio d'esercizio presso il competente Registro delle Imprese:

- le società a responsabilità limitata;
- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni;
- le società cooperative;
- le società estere con sede in Italia
- i consorzi con la qualifica di confidi;
- i consorzi che non hanno la qualifica di confidi e sono tenuti a depositare unicamente la situazione patrimoniale;
- contratti di Rete di imprese;
- le aziende speciali ed i consorzi tra enti territoriali;
- i GEIE (Gruppi economici di interesse europeo);
- le startup innovative;

Sono inoltre obbligati al deposito del **Bilancio consolidato**, qualora sia redatto, presso il competente Registro delle Imprese:

- società a responsabilità limitata;
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società cooperative;
- società di persone.

I bilanci devono essere necessariamente depositati, in **formato digitale** e per **via telematica** o su **supporto informatico**, in **formato XBRL**:

- Bilancio ordinario (codice atto - 711);
- Bilancio abbreviato (codice atto - 712);
- Bilancio consolidato d'esercizio (codice atto - 713);
- Bilancio micro-imprese (codice atto 718);
- Situazione Patrimoniale di consorzi (codice atto - 720);
- Situazione Patrimoniale di contratti di rete soggetti (codice atto – 722).

## Tassonomia, documentazione e richiesta

A partire dal **1° gennaio 2020** le tassonomie da adottare per il deposito dei bilanci d'esercizio e dei bilanci consolidati nel **formato XBRL** al Registro delle imprese sono le seguenti:

- la tassonomia **Principi Contabili Italiani 2018-11-04**, per i bilanci redatti secondo le regole civilistiche post [D.Lgs. 139/2015](#) ossia relativi a esercizi iniziati il 1° gennaio 2016 o in data successiva;
- la tassonomia **Principi Contabili Italiani 2015-12-14**, per i bilanci redatti secondo le regole civilistiche ante [D.Lgs. 139/2015](#) ossia relativi a esercizi iniziati prima del 1° gennaio 2016.

La domanda di **deposito del Bilancio** va predisposta nel modo seguente:

- a) il Bilancio, costituito da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, codificato esclusivamente **in formato XBRL** sulla base della vigente tassonomia;
- b) tutti gli altri documenti che accompagnano il Bilancio, ad esempio la relazione sulla gestione, la relazione del collegio sindacale, il giudizio del revisore contabile ed il verbale di approvazione dell'assemblea, saranno allegati alla pratica in **formato PDF/A**.

Ogni documento dovrà:

- a) contenere denominazione, codice fiscale/numero d'iscrizione al Registro delle Imprese, sede della società e l'ufficio del Registro delle Imprese presso il quale è iscritta ([art. 2250 c.c.](#));
- b) essere firmato digitalmente;
- c) riportare la dichiarazione relativa all'assolvimento del bollo in forma virtuale con indicazione della specifica autorizzazione della Camera di Commercio destinataria. In alternativa tale dichiarazione può essere contenuta in distinta;
- d) essere trasformato nel formato PDF/A;
- e) contenere le eventuali dichiarazioni richieste in relazione alla forma dell'atto e/o al soggetto firmatario, come meglio di seguito specificato.

Il file XBRL non può **mai essere omissis**, tranne nei casi di esonero espressamente previsti dalla normativa.

Per ulteriori chiarimenti ed approfondimenti poi, come ogni anno, Unioncamere ha messo a disposizione online il "Manuale operativo per il DEPOSITO BILANCI al registro delle imprese - Campagna bilanci 2021" volto a facilitare le società e i professionisti nell'adempimento dell'obbligo di deposito del bilancio oltre che a creare linee guida uniformi di comportamento su scala nazionale.

## Firma dell'Istanza

La domanda di deposito del Bilancio può essere firmata digitalmente:

- da un **amministratore** della società o dal liquidatore della società;
- dal **professionista incaricato** ai sensi dell'[art. 31 cc. 2 quater e 2 quinquies L. 340/2000](#) il quale dovrà dichiarare nel Modello NOTE/XX: "Il sottoscritto..... , iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di ..... al n..., dichiara, ai sensi degli [artt. 46](#) e [47 DPR](#)

[445/2000](#), di non avere procedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento come previsto dall'[art. 31 L. 340/2000](#)".

Come tutti gli allegati al Bilancio, anche il file XBRL deve essere firmato digitalmente e assumerà l'estensione .xbrl.p7m.

### Costi

	Documentazione	Diritto di segreteria	Imposta di bollo
Bilancio ordinario	Copia del Bilancio comparato con anno precedente, verbale di assemblea Eventuale relazione del collegio sindacale, revisore legale	<b>€ 62,70</b> (esente se star-up innovativa)	<b>€ 65,00</b> (esente se star-up innovativa)
Bilancio consolidato	Copia Bilancio consolidato, relazione sulla gestione e relazione organo di controllo	Esente se depositato contestualmente al Bilancio d'esercizio	Esente se depositato contestualmente al Bilancio d'esercizio
Enti terzo settore iscritti nel registro imprese	Bilancio di esercizio redatto ai sensi dell' <a href="#">art. 2423</a> e seguenti	<b>€ 62,70</b>	esente
Cooperative	Bilancio d'esercizio	<b>€ 62,70</b>	<b>€ 65,00</b>

In aggiunta si ricorda:

- l'importo dei diritti di segreteria è pari a € 62,70 per **via telematica**, € 92,70 per deposito effettuato mediante **supporto informatico digitale**, comprensivo di € 2,706 per il contributo al finanziamento dell'Organismo italiano di contabilità OIC;
- i depositi a **rettifica di bilanci** già depositati sono soggetti agli ordinari diritti di segreteria (€ 62,70) e all'imposta di bollo (€ 65,00).

### Sanzioni

Si ricorda che l'[art. 2630 c.c.](#) individua le sanzioni amministrative pecuniarie previste in materia di deposito del Bilancio:

"Art. 2630 – (**Omessa** esecuzione di denunce, comunicazione e depositi)

Chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un Consorzio, omette di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o deposito presso il Registro delle Imprese, ovvero **omette** di fornire negli atti, nella corrispondenza e nella rete telematica le informazioni prescritte dall'art. 2250 primo, secondo, terzo e quarto comma, è punito con la **sanzione amministrativa** pecuniaria **da 103 € a 1.032 €**. Se la denuncia, la comunicazione o il deposito avvengono nei trenta giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa pecuniaria è **ridotta ad un terzo**. Se si tratta di omesso deposito dei bilanci, la sanzione amministrativa pecuniaria è **aumentata di un terzo.**"

**Dal 1° luglio sono attivi i regimi speciali IVA OSS e IOSS****di Alberto Tealdi**

L'introduzione a **partire dal 1° luglio 2021** delle novità introdotte dal [D.Lgs n. 83/2021](#), in materia di IVA nelle **vendite a distanza "business to consumer" (B2C) in ambito comunitario**, comportano, dalla medesima data, l'entrata in vigore dei regimi speciali **OSS (one stop shop)** e **IOSS (import one stop shop)** introdotti per le operazioni di e-commerce diretto e indiretto.

Con l'adozione di tali regimi anche l'Italia dà attuazione al c.d. "VAT e-commerce package", che è uno dei pilastri della riforma globale dell'IVA rappresentata dalla Commissione europea nel VAT action plan del 2016. L'entrata in vigore dei regimi OSS e IOSS, prevista dalla [Dir. 2017/2455/UE](#), era già annunciata per il 1° gennaio 2021, ma tenuto conto di tutti gli effetti causati dalla crisi epidemiologica è stata posticipata al 1° luglio 2021.

La nuova normativa comporta che **il regime MOSS, in vigore sino al 30 giugno 2021, applicabile solamente alle prestazioni di servizi B2C nel settore delle telecomunicazioni, dal 1° luglio confluisce nei nuovi sistemi**. I regimi OSS e IOSS introducono un sistema europeo di assolvimento dell'IVA, centralizzato e digitale, che, ampliando il campo di applicazione già sperimentato con il MOSS, si applicherà in via generale alle seguenti transazioni B2C:

- vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (ad eccezione dei beni soggetti ad accise) trasportati o spediti dal fornitore o per suo conto ed anche se effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica che facilita le transazioni (*marketplace*);
- vendite a distanza intracomunitarie di beni trasportati o spediti dal fornitore o per suo conto ed anche se effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica che facilita le transazioni;
- vendite nazionali di beni effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica che facilita la transazione;
- prestazioni di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE o da soggetti passivi stabiliti all'interno dell'UE ma non nello Stato membro di consumo.

L'importante vantaggio che si otterrà aderendo a questi regimi sarà quello di **poter usufruire di uno sportello unico, presso l'amministrazione finanziaria dello Stato membro al quale ci si è identificati**; l'obiettivo è quello di **semplificare gli obblighi in materia di IVA per le imprese** che vendono beni e forniscono servizi a consumatori finali in tutta l'UE e che devono assolvere l'imposta nei vari paesi membri, consentendo pertanto loro di:

- registrarsi elettronicamente ai fini IVA in un unico Stato membro per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ammissibili a favore di acquirenti situati in tutti gli altri 26 Stati membri;

- dichiarare l'IVA dovuta tramite un'unica dichiarazione elettronica OSS ed effettuare un unico pagamento dell'imposta su tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi;
- comunicare solo con l'amministrazione fiscale dello Stato membro nel quale si è registrati per l'OSS anche se le vendite avvengono in tutta l'UE.

Con riferimento al regime OSS, questo si sdoppia in:

- regime **OSS non UE**;
- regime **OSS UE**.

Il regime **OSS non UE** è riservato ai **soggetti passivi non stabiliti nell'UE**, ossia ai soggetti passivi che non hanno stabilito la sede della propria attività economica e che non dispongono di una stabile organizzazione nell'UE, **che erogano prestazioni di servizi B2C negli nei vari Stati membri**. Tali soggetti, qualora anche registrati o tenuti a registrarsi ai fini IVA in uno degli Stati membri per prestazioni di servizi B2B, possono comunque fare ricorso al regime OSS non UE per le prestazioni B2C. Nel regime OSS non UE ricadono tutte le prestazioni di servizi (compresi quelle prima facenti parte del MOSS) con luogo di prestazione nell'UE effettuate dai soggetti passivi di cui sopra a favore di persone fisiche private consumatori finali. **L'iscrizione del fornitore al regime OSS non UE, comporta il suo utilizzo per dichiarare e versare l'IVA per tutte le prestazioni di servizi B2C prestate nell'UE.**

Possono invece iscriversi all'OSS UE:

- i soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti, che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, per tutti i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione Europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per tutte le cessioni di beni facilitate tramite l'uso di interfacce elettroniche;
- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea che dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato nonché dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea che non dispongono di una stabile organizzazione nell'Unione Europea e che spediscono o trasportano i beni a partire dallo Stato. I soggetti Extra-UE, privi di stabile organizzazione, che spediscono o trasportano i beni a partire dallo Stato, devono nominare un rappresentante fiscale al fine di registrarsi al regime.

Le **operazioni per le quali l'imposta può essere assolta con tale regime** sono:

- le vendite a distanza intracomunitarie di beni trasportati o spediti dal fornitore o per suo conto o facilitate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica;
- vendite nazionali di beni facilitate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica;
- prestazioni di servizi erogate da parte di soggetti passivi stabiliti all'interno dell'UE ma non nello Stato membro di consumo, a soggetti non passivi (consumatori finali).

**Per accedere al nuovo regime opzionale OSS è possibile registrarsi, già dal 1° aprile u.s., per il tramite del sito dell'Agenzia delle Entrate ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it))** mediante le funzionalità presenti nell'area riservata alla sezione '*Regimi IVA mini One Stop Shop, One Stop Shop e Import One Stop Shop*'.

**I soggetti che aderiscono al sistema OSS devono presentare**, trimestralmente, per il tramite del portale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, **la dichiarazione IVA OSS**. Le scadenze per presentare la dichiarazione sono:

- 30 aprile, per il trimestre che termina il 31 marzo;
- 31 luglio, per il trimestre che termina il 30 giugno;
- 31 ottobre, per il trimestre che termina il 30 settembre;
- 31 gennaio, per il trimestre che termina il 31 dicembre.

La Dichiarazione deve contenere l'indicazione del numero identificativo IVA, del periodo di riferimento, della valuta utilizzata e delle operazioni effettuate, suddivise per ciascuno Stato Membro di Consumo. Nell'ambito delle operazioni effettuate in ciascuno Stato Membro di Consumo, l'indicazione deve essere differenziata in ragione dell'aliquota applicata (ordinaria o ridotta).

Relativamente al **regime IOSS** questo **è stato introdotto per semplificare la riscossione dell'imposta dovuta sulle vendite a distanza di beni importati da territori o paesi terzi di modico valore**, considerato che la normativa introdotta dal [D.Lgs. 83/2021](#) prevede che l'IVA è dovuta su tutti i beni commerciali importati nell'UE indipendentemente dal loro valore.

Possono iscriversi allo IOSS, **in via diretta o tramite un rappresentante fiscale**:

- i soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero;
- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea che dispongono di una stabile organizzazione nello Stato;
- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione Europea.

Anche nel regime IOSS possono rientrare quei **soggetti che facilitano, tramite piattaforme elettroniche, le vendite a distanza di beni provenienti da Paesi terzi**.

Possono rientrare nel regime IOSS le operazioni di cessione di beni:

- di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro;
- che vengono trasportati o spediti a cura del fornitore o per suo conto, da un paese terzo o un territorio terzo, in uno Stato membro;
- che non sono sottoposti ad accise armonizzate UE (in genere prodotti alcolici o del tabacco ai sensi dell'[art. 2 par. 3 Dir. 2017/2455/UE](#)). Non è possibile pertanto applicare il regime IOSS quando i beni di valore modesto vengono acquistati e/o spediti insieme a prodotti sottoposti ad accisa, indipendentemente dal fatto che il valore superi o meno l'importo di 150,00 euro.

Anche **per l'iscrizione al regime opzionale IOSS è possibile registrarsi, già dal 1° aprile u.s., per il tramite del sito dell'Agenzia delle Entrate ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it))** mediante le funzionalità presenti nell'area riservata alla sezione '*Regimi IVA mini One Stop Shop, One Stop Shop e Import One Stop Shop*'.

Al momento dell'iscrizione **lo Stato membro di identificazione fornisce al soggetto passivo che si avvale del regime IOSS un numero individuale di identificazione IVA** che va utilizzato esclusivamente a tale fine. Qualora invece il soggetto passivo si avvallesse di un intermediario, a questi è attribuito un numero individuale di identificazione IVA per l'applicazione del regime speciale per ogni soggetto passivo per il quale agisce. Ai soggetti che si avvalgono dello IOSS in qualità di "gestori" di interfacce elettroniche che favoriscono le cessioni, verrà invece rilasciato un unico identificativo indipendentemente dal numero di fornitori sottostanti per i quali agiscono.

**Il soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica**, a differenza degli intermediari, **ha un unico numero di identificazione IVA IOSS**, indipendentemente dal numero di fornitori sottostanti, essendo egli stesso considerato il fornitore dei beni dei quali facilita la vendita.

In analogia al sistema OSS, anche per il regime IOSS è prevista la presentazione, sempre per il tramite dell'apposito portale, della dichiarazione IVA IOSS. La differenza è che in questo caso la cadenza della



presentazione è mensile, anche qualora non vi fossero operazioni, così come il versamento dell'imposta se dovuta.