



Roma, Lì 25 febbraio 2021

Oggetto: Newsletter ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana.

Roma, Lì 25 febbraio 2021

Oggetto: Newsletter Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana disponibili anche sul sito dello Studio <http://www.acta-italia.it/>.

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

L'iter legislativo del decreto Ristori quater

In G.U. n. 297 del 30 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 30 novembre 2020, n. 157: “Ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 1° dicembre 2020 il provvedimento risulta assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanza e tesoro).

Il presente decreto è decaduto il 29 gennaio 2021 (avviso pubbl. sulla G.U. n. 26 del 1° febbraio 2021).

L'iter legislativo del decreto Ristori ter

In G.U. n. 291 del 23 novembre 2020, è pubblicato il Decreto-legge 23 novembre 2020 n. 154: “Misure finanziarie urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 24 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

Il presente decreto è decaduto in data 22 gennaio 2021, come da avviso pubbl. sulla G.U. n. 18 del 23 gennaio 2021.

L'iter legislativo del decreto Ristori bis

In G.U. n. 279 del 9 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 9 novembre 2020, n. 149: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese e giustizia, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 10 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

In data 8 gennaio 2021, il decreto è decaduto, come da avviso pubblicato sulla G.U. n. 6 del 9 gennaio 2021.

L'iter legislativo del decreto Ristori

In G.U. n. 319 del 24 dicembre 2020, è pubblicata la Legge 18 dicembre 2020, n. 176: Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

L'iter legislativo del decreto Rilancio

In G.U. n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, è pubblicata la Legge 17 luglio 2020, n. 77: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

In G.U. n. 253 del 13 ottobre 2020, è pubblicata la Legge n. 126 del 13 ottobre 2020: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia”.

Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76

In G.U. n. 228 del 14 settembre 2020 – Suppl. Ordinario n. 33 è pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recanti misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale.

Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125

In G.U. n. 248 del 7 ottobre 2020, è stato pubblicato il D.l. 7 ottobre 2020, n. 125, recante “*Misure urgenti strettamente connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 e per la continuità operativa del sistema di allerta COVID, nonché per l'attuazione della direttiva (UE) 2020/739 del 3 giugno 2020*” con il quale è stato prorogato lo stato di emergenza fino al 31 gennaio 2021 ed introdotto l'obbligo di mascherine all'aperto e al chiuso.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Risposta ad interpello n. 114/2021 del 15 febbraio: applicazione del Superbonus con riguardo ad interventi realizzati da una associazione sportiva dilettantistica negli spogliatoi dell'immobile affidato in gestione dal Comune in base ad una Convenzione.

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità di fruire del Superbonus di cui all'art. 119 del decreto Rilancio (D.L. 34/2020) da parte di un'associazione sportiva dilettantistica che intende realizzare interventi di ristrutturazione negli spogliatoi dell'immobile affidatole in gestione.

I requisiti per godere della suddetta agevolazione erano già stati indicati nella precedente Circolare 24/E del 2020: (i) titolarità di un diritto reale di godimento (usufrutto o uso) sull'immobile; (ii) detenzione dell'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, e possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

Nel caso in esame, la Convenzione tra l'associazione istante ed il Comune viene considerata dall'Amministrazione finanziaria titolo idoneo a soddisfare il primo requisito, in quanto il sistema di protocollazione adottato dal Comune garantisce che l'ente sportivo abbia la disponibilità giuridica e materiale dell'immobile in data utile per il sostenimento delle spese agevolabili.

2. Risposta ad interpello n. 112/2021 del 15 febbraio: applicabilità del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10, comma 1, n. 21) del D.P.R. 633/1972 con riferimento ai servizi di sostegno e assistenza resi a donne vittime di violenza dalle cd. "case rifugio".

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità applicare l'esenzione IVA di cui all'art. 10, comma 1, numero 21-ter) del D.P.R. 633/1972 alle rette di accoglienza per le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, prestate in comunità e simili in favore delle donne vittime di violenza.

L'Amministrazione finanziaria esclude l'applicabilità al caso di specie dell'esenzione prevista dal citato art. 10, numero 21-ter) del D.P.R. 633/1972, in quanto contenente un'elencazione tassativa dei soggetti beneficiari tra i quali non sono indicate le "donne vittime di violenza".

Viceversa, l'Agenzia ammette l'applicabilità del regime di esenzione IVA previsto dal numero 21) del medesimo articolo 10, nella misura in cui la prestazione resa costituisce un servizio complesso e globale di accoglienza comprensivo dell'alloggio.

Diversamente, le rette addebitate agli ospiti delle case rifugio devono essere assoggettate ad IVA in base al regime proprio delle prestazioni rese.

3. Risposta ad interpello n. 92/2021 dell'8 febbraio: viene confermata l'esenzione IVA per le prestazioni rese dal Consorzio nei confronti delle Fondazioni consorziate, purché risultino sussistenti i requisiti imposti dall'art. 10, comma 2 del D.P.R. 633/1972.

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità di fruire del regime di esenzione di cui all'art. 10, comma 2 del D.P.R. 633/1972, da parte di una Fondazione impegnata nella gestione di una RSA e che partecipa ad un Consorzio insieme ad altre due fondazioni.

Con questa risposta l'Amministrazione finanziaria ha ribadito che, affinché le prestazioni rese dal Consorzio a favore delle Fondazioni consorziate possano rientrare nel regime di esenzione dall'IVA, devono necessariamente sussistere due principali requisiti: *i*) nel triennio solare precedente i consorziati devono aver applicato un pro-rata di detraibilità IVA non superiore al 10%; *ii*) i corrispettivi dovuti dai consorziati al consorzio non devono superare i costi imputabili alle prestazioni stesse.

4. Pubblicato il 16 febbraio 2021 in Gazzetta ufficiale il Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze relativo alla trasmissione all'Agenzia delle entrate dei dati riguardanti le erogazioni liberali agli enti del Terzo Settore, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Il Decreto individua le nuove modalità di trasmissione dei dati relativi alle erogazioni liberali effettuate a favore degli enti del Terzo settore.

In particolare, oltre ad ONLUS, organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS) sono tenuti a comunicare tali dati anche le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico nonché lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica.

Per tutti gli enti, la comunicazione dei dati relativi al 2020 resta ancora facoltativa ma a partire dal 2021 diventa obbligatoria in base alle entrate dichiarate. In particolare, per quanto concerne i dati relativi all'anno d'imposta 2021, l'obbligo di trasmissione scatta qualora dal bilancio di esercizio risultino ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a un milione di euro. Nel 2022, invece, il limite scende a 220 mila euro. La comunicazione tuttavia non riguarda tutte le erogazioni liberali ma solamente quelle effettuate tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento tracciabili. Resta esclusa la comunicazione dei dati di chi si è limitato a raccogliere erogazioni effettuate da soggetti terzi.

5. In data 16 febbraio 2021 sul sito del Governo è stata pubblicata la Relazione al Parlamento sulla "Erogazione dei fondi otto per mille dell'Irpef a diretta gestione statale" (anno 2019) nonché il decreto di rettifica 25 novembre dell'Allegato FM5 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 14 febbraio 2020, concernente la ripartizione delle somme relative alla quota dell'otto per mille dell'IRPEF devoluta alla diretta gestione statale, per l'anno 2018, riferito alla categoria "Fame nel mondo" registrato dalla Corte dei conti il 5 marzo 2020 con il numero 407.

Il Presidente del Consiglio dei Ministri ha predisposto la Relazione sull'utilizzazione della quota dell'otto per mille, volta a fornire un quadro sulla disciplina che regola l'erogazione di tali fondi, i criteri e le procedure con cui tali fondi vengono assegnati, nonché i progetti che sono stati finanziati ed il monitoraggio della realizzazione dei progetti medesimi. Questa dà conto dell'erogazione dei fondi relativi all'anno precedente e fornisce informazioni sulla verifica dei risultati ottenuti mediante gli interventi finanziati, consentendo, altresì di monitorare i progetti in corso di svolgimento.

6. In data 19 febbraio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento n. 49889/2021 in merito alla comunicazione all'anagrafe tributaria dei dati relativi alle erogazioni liberali ai sensi del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 3 febbraio 2021.

Con il presente provvedimento l'Agenzia delle entrate ha individuato i termini e le modalità per la trasmissione telematica dei dati relativi alle spese che danno diritto a deduzioni dal reddito o detrazioni dall'imposta diverse da quelle già individuate con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 3 febbraio 2021.

In particolare, il provvedimento è indirizzato alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, alle associazioni di promozione sociale e alle fondazioni e associazioni aventi per scopo statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico, nonché lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. Ambito soggettivo delle imposte ipotecaria e catastale e soggettività passiva del trust: Cass. n. 3986/2021

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 16 febbraio 2021, ha affermato come la circostanza che l'art. 73 TUIR riconosca (a talune condizioni) la soggettività passiva IRES del trust non implica che allo stesso possa essere riconosciuta una soggettività assoluta ai fini dell'imposizione diretta, né la capacità generalizzata di essere soggetto passivo anche di altri tributi. Pertanto, le imposte ipotecaria e catastale sull'atto di trust non possono essere richieste al trust medesimo, in quanto privo di soggettività passiva anche ai fini di tali imposte.

Senonché, costituendo l'atto istitutivo del trust non un contratto, bensì un atto unilaterale formato esclusivamente dal disponente, l'obbligo di corrispondere le imposte ipotecaria e catastale grava solo su quest'ultimo, dovendosi escludere non solo un'eventuale responsabilità patrimoniale del trustee - che può sorgere solo per atti e fatti compiuti nell'esercizio della propria funzione, a seconda della legge regolatrice applicabile, ma, altresì, una responsabilità solidale del trustee e del disponente *ex art. 57, d.P.R. n. 131/86*, atteso che, come anticipato, l'atto istitutivo del trust non è un contratto di cui essi siano "parti".

2. IRAP, requisito dell'autonoma organizzazione in capo al libero professionista: Cass. n. 3865/2021

In materia di Irap, la sussistenza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione ricorre anche solo ove il contribuente si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui, tale da superare la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni meramente esecutive di segreteria.

Nello specifico, l'attività svolta da praticanti, pur assolvendo, in astratto, ad una preminente finalità formativa, non esime il giudice dal verificare se, in concreto, tenendo conto anche dell'entità dei compensi corrisposti, costituisca un contributo alla produttività del professionista e ne incrementi il reddito.

3. Accertamento tributario fondato su dati bancari acquisiti irrivalentemente: Cass. n. 3242/2021

Con l'ordinanza del 10 febbraio 2021, la Suprema Corte ha affermato che la mancanza dell'autorizzazione, finalizzata alla richiesta di acquisizione, dagli istituti di credito, di copia delle movimentazioni dei conti bancari, non implica, in assenza di previsioni specifiche, l'inutilizzabilità dei dati acquisiti, salvo che ne sia derivato un concreto pregiudizio al contribuente, ovvero venga in discussione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale dello stesso, come l'inviolabilità della libertà personale o del domicilio. Difatti, detta autorizzazione attiene soltanto ai rapporti interni, né in materia tributaria può dirsi vigente il principio, sancito dal codice di procedura penale, dell'inutilizzabilità della prova irrivalentemente acquisita.

4. Profili sanzionatori della c.d. compensazione oltre soglia di crediti tributari: Cass. n. 3240/2021

Sulla possibilità di equiparare – e, conseguentemente, sanzionare, ai sensi dell’art. 13, D.lgs n. 471/97 - la compensazione con crediti esistenti effettuata oltre i limiti previsti (c.d. compensazione oltre soglia) con l’omesso versamento, la Corte di Cassazione, con la pronuncia del 10 febbraio 2021, ha statuito il principio secondo cui il superamento del limite massimo dei crediti d’imposta compensabili equivale al mancato versamento, alla scadenza prevista, di parte del tributo, condotta sanzionata in maniera non dissimile dalla compensazione in assenza dei relativi presupposti.

5. Responsabilità solidale e illimitata di società beneficiaria di una scissione relativamente a obbligazioni tributarie antecedenti alla operazione straordinaria: Cass. n. 3233/2021

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 10 febbraio 2021, ha affermato come la responsabilità per i debiti fiscali relativi a periodi di imposta anteriori l’operazione di scissione parziale, sia stata disciplinata, dall’art. 173, comma 13, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, mediante aggiunta di un elemento specializzante rispetto alla omologa responsabilità riguardante le obbligazioni civili. Nello specifico, fermi restando gli obblighi erariali in capo alla scissa e alla designata, la disposizione in commento stabilisce che per i debiti fiscali rispondono non solo solidalmente, ma, altresì, illimitatamente tutte le società partecipanti all’operazione, salvo diritto di regresso.

Tale lettura della norma è chiaramente confermata dall’art. 15, comma 2, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, il quale, dal lato interpretativo-sistematico, prevede coerentemente che le società partecipanti alla scissione siano tutte solidalmente e illimitatamente responsabili delle somme dovute per violazioni tributarie. Proprio nella previsione di una illimitata responsabilità solidale sta il carattere eccezionale della disciplina fiscale della solidarietà discendente dalle operazioni di scissione parziale.

6. Reato di omesso versamento IVA, elemento soggettivo della condotta penalmente rilevante: Cass. n. 5199/2021

L’omesso versamento dell’IVA non può essere giustificato dal pagamento degli stipendi dei lavoratori dipendenti, posto che l’ordine di preferenza in tema di crediti prededucibili, che impone l’adempimento prioritario dei crediti da lavoro dipendente rispetto ai crediti erariali, vige nel solo ambito delle procedure esecutive e fallimentari, e non può essere richiamato in contesti diversi, ove non opera il principio della *par condicio creditorum*.

Risponde, altresì, del reato di omesso versamento IVA, quantomeno a titolo di dolo eventuale, il soggetto che, subentrando ad altri nella carica di amministratore o liquidatore di una società di capitali, dopo la presentazione della dichiarazione di imposta e prima della scadenza del versamento ometta di versare all’Erario le somme dovute sulla base della dichiarazione medesima, senza compiere il previo controllo, di natura puramente contabile, sugli ultimi adempimenti fiscali, giacché, attraverso tale condotta, lo stesso si espone volontariamente a tutte le conseguenze che possono derivare da pregresse inadempienze.

7. Giudizio di ottemperanza e sua ammissibilità: CTR Lombardia, sent. n. 268/1/2021

Nell’ambito del processo tributario, il giudizio di ottemperanza deve garantire l’effettiva realizzazione del diritto riconosciuto alla parte contribuente con la sentenza di annullamento dell’atto impugnato. Invero, il mancato spontaneo adempimento della sentenza, ovvero la sua elusione nel termine di 90 giorni, *ex art. 69, comma 4, D.Lgs. n. 546/92*, comporta l’ammissibilità del giudizio di ottemperanza, giacché, ai fini dell’effettiva attuazione del credito vantato dalla parte contribuente verso l’Erario, non risulta sufficiente la mera comunicazione all’Agente della riscossione di disporre il rimborso delle somme *medio tempore* versate dal contribuente, dovendo, al contrario, il credito trovare effettivo e concreto soddisfacimento mediante la restituzione delle somme pagate in corso di causa sulla base di un atto dichiarato illegittimo.

8. Scudo fiscale e accertamento sintetico: Cass. n. 4719/2021

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza del 22 febbraio 2021, ha affermato che il “rimpatrio” o la “regolarizzazione” di somme o attività costituite all’estero secondo lo strumento previsto dall’art. 13-bis, D.L. n. 78/2009 – il quale consente di fare emergere le attività finanziarie e non finanziarie, detenute

all'estero in violazione delle norme tributarie e di monitoraggio valutario contenute nel D.L. n. 167/1990, attraverso la presentazione ad un intermediario di una dichiarazione riservata con la quale si procede all'emersione di tali valori detenuti all'estero (da una data non successiva al 31 dicembre 2008) ed il versamento di un'imposta straordinaria - non esclude automaticamente l'accertabilità dei maggiori redditi conseguiti in anni precedenti.

Invero, l'art. 14, comma 1, lett. a), D.L. n. 350/2001, dedicato proprio agli effetti dell'accesso allo scudo fiscale, statuisce che il rimpatrio anzidetto preclude, nei confronti del dichiarante e dei soggetti solidalmente obbligati, ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi d'imposta per i quali non è ancora decorso il termine per l'azione di accertamento, limitatamente alle somme o le altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio. Ebbene, giacché l'espressione "*limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme ...oggetto di rimpatrio*" non può interpretarsi nel senso di determinare franchigia da accertamenti di qualsiasi genere e natura, l'effetto preclusivo opera solo nell'ipotesi in cui ricorra, oltre all'elemento quantitativo e numerico tra il reddito accertato e le attività "scudate", anche il collegamento tra l'importo delle somme rimpatriate e l'imponibile oggetto di verifica fiscale.

Se, pertanto, restano escluse dall'efficacia inibente dello "scudo fiscale" tutti quei casi in cui l'accertamento abbia ad oggetto redditi estranei alle attività scudate, è, d'altro canto, onere del contribuente dimostrare la concreta correlazione oggettiva tra il reddito accertato e le somme o le altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio.

9. Tassa automobilistica, soggezione passiva in caso di locazione finanziaria: Cass. n. 4000/2021

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 16 febbraio 2021, ha affermato come, in caso di locazione finanziaria, il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica sia esclusivamente l'utilizzatore, salva la responsabilità solidale del proprietario solo nella particolare ipotesi in cui questi abbia provveduto (volontariamente) al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria.

10. Interessi moratori ed interessi corrispettivi nella disciplina del reddito di impresa - Regole di deducibilità dal reddito di impresa delle quote di accantonamento al trattamento di fine mandato spettanti ad amministratori, fatte confluire in premi di polizze assicurative: Cass. n. 3994/2021

Gli interessi moratori attivi contribuiscono a formare il reddito di impresa e sono assoggettati a tassazione soltanto nell'esercizio in cui vengono effettivamente percepiti e non in quello in cui essi maturano, valendo il criterio della loro maturazione soltanto in sede di redazione del bilancio di esercizio. Al contrario, per gli interessi corrispettivi vale il criterio di competenza, in quanto questi concorrono a formare il reddito per l'ammontare maturato nell'esercizio, il quale costituisce presupposto di imposta.

Le quote accantonate per il trattamento di fine mandato, previsto in favore degli amministratori delle società, possono essere dedotte in ciascun esercizio, secondo il principio di competenza, purché la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto, avente data certa anteriore l'inizio del rapporto, che ne specifichi anche l'importo, trovando, in caso contrario, applicazione il principio di cassa. Difatti, l'art. 95, comma 5, TUIR stabilisce la deducibilità dei compensi spettanti agli amministratori delle società nell'esercizio nel quale sono stati corrisposti.

La circostanza che, nella specie, agli accantonamenti effettuati a titolo di trattamento di fine mandato in favore dell'amministratore unico e del rappresentante sia stata data una peculiare forma, giacché confluiti in premi di polizze assicurative, non incide sulla disciplina applicabile, costituendo detta forma una mera modalità dell'accantonamento non incidente sul titolo dell'operazione.

11. Reato di omesso versamento IVA, elemento soggettivo della condotta penalmente rilevante: Cass. n. 5199/2021

L'omesso versamento dell'IVA non può essere giustificato dal pagamento degli stipendi dei lavoratori dipendenti, posto che l'ordine di preferenza in tema di crediti prededucibili, che impone l'adempimento prioritario dei crediti da lavoro dipendente rispetto ai crediti erariali, vige nel solo ambito delle procedure esecutive e fallimentari, e non può essere richiamato in contesti diversi, ove non opera il principio della *par condicio creditorum*.

Risponde, altresì, del reato di omesso versamento IVA, quantomeno a titolo di dolo eventuale, il soggetto che, subentrando ad altri nella carica di amministratore o liquidatore di una società di capitali, dopo la presentazione della dichiarazione di imposta e prima della scadenza del versamento ometta di versare all'Erario le somme dovute sulla base della dichiarazione medesima, senza compiere il previo controllo, di natura puramente contabile, sugli ultimi adempimenti fiscali, giacché, attraverso tale condotta, lo stesso si espone volontariamente a tutte le conseguenze che possono derivare da pregresse inadempienze.

12. Esenzione in favore di enti non commerciali, scuola paritaria e requisiti per le attività didattiche: CTR. Lazio, sent. n. 9/11/2021

Con riguardo ad un immobile utilizzato come sede di una scuola paritaria, ai fini dell'esenzione IMU, occorre far riferimento all'art. 7, D.Lgs. 504/92 (come modificato dall'art. 91-*bis* del D.L. n. 1/2012), il quale statuisce che l'esenzione spetta se gli immobili sono utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. c), TUIR e se sono destinati esclusivamente allo svolgimento di attività didattiche con modalità non commerciali.

In particolare, in base alle lett. a), b) dell'art. 4 del DM 200/2012, le attività didattiche si considerano svolte con modalità non commerciali se l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni, e se sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio.

La lett. c) della norma sopra citata pone, peraltro, un'ulteriore condizione, afferente al profilo squisitamente economico, ai fini del rinvenimento del requisito della non commercialità, laddove statuisce che l'attività debba essere svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso.

Nello specifico, quest'ultimo requisito deve dirsi ricorrente se il corrispettivo medio percepito dall'ente non commerciale risulti essere inferiore al costo medio per studente, il quale, pubblicato sul sito del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, ammonta ad euro 5.739,17.

NOVITÀ IN TEMA DI START-UP, INDUSTRIA 4.0, MARCHI E BREVETTI

1. In Gazzetta Ufficiale il decreto per il sostegno all'industria del tessile

Si comunica la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del decreto del Ministero dello Sviluppo economico che definisce le modalità e i criteri per richiedere le agevolazioni a sostegno delle piccole imprese operanti nell'industria del tessile, della moda e degli accessori, come previsto dal Decreto Rilancio.

Il provvedimento mira a sostenere il settore del tessile, con particolare riguardo alle start-up che investono nel design e nella creazione, nonché allo scopo di promuovere i giovani talenti del settore del tessile, della moda e degli accessori che valorizzano prodotti made in Italy di alto contenuto artistico e creativo.

Nel dettaglio, sono disponibili 5 milioni di euro per la concessione di contributi a fondo perduto riconosciuti nella misura massima del 50 per cento delle spese ammissibili, nel limite dei fondi disponibili in favore di progetti presentati da piccole imprese di nuova o recente costituzione che realizzano progetti innovativi e tecnologici.

2. Startup e PMI innovative, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del MiSE

In merito al nuovo incentivo per le persone fisiche che investono in startup e PMI innovative, introdotta dal decreto Rilancio, il MiSE comunica la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto che ne definisce le modalità di attuazione. Nel dettaglio l'agevolazione fiscale è pari al 50% dell'investimento effettuato nelle startup innovative (investimento agevolabile fino ad un massimo di 100 mila euro, per ciascun periodo di imposta) e nelle PMI innovative (fino ad un massimo di 300 mila euro, oltre tale limite, sulla parte eccedente l'investitore può detrarre il 30% in ciascun periodo d'imposta), nei limiti delle soglie fissate dal regime "*de minimis*".

L'investimento deve essere mantenuto per almeno 3 anni, ed è riconosciuta la possibilità di effettuarlo direttamente o anche indirettamente attraverso fondi comuni (Oicr).

Esclusivamente tramite la piattaforma informatica in corso di predisposizione dal MiSE potrà essere presentata la domanda, le conseguenti registrazione e la verifica dell'aiuto "*de minimis*".

Sono ammessi tutti gli investimenti già effettuati nel corso dell'anno 2020 e fino all'operatività della piattaforma: l'impresa beneficiaria può presentare domanda nel periodo compreso tra il primo marzo e il 30 aprile 2021. A regime gli investimenti dovranno essere effettuati solo dopo la presentazione della domanda.

3. I progetti UNI e ISO a supporto dell'economia circolare

Il prossimo 9 marzo verrà svolto un webinar di approfondimento sui lavori di normazione in ambito nazionale (UNI) e internazionale (ISO) per supportare la transizione da un'economia lineare a un'economia circolare.

Nel dettaglio la trattazione del tema verrà svolta attraverso le attività di normazione tecnica che, a partire dai lavori internazionali dell'ISO/TC 323 "Circular Economy" creato nel 2018, testimoniano quanto gli standard siano un importante strumento a supporto dell'innovazione e della circolarità.

L'evento, che si svolge attraverso la piattaforma GoToWebinar, è a partecipazione gratuita, previa registrazione.

Attualmente, i tavoli di lavoro della normazione tecnica nazionale e internazionale stanno elaborando sei progetti di standard circolari, al fine di fornire precisi riferimenti e metodologie per la transizione delle organizzazioni da un'economia lineare a un'economia circolare.

Nel corso del webinar saranno illustrati i progetti di norme UNI e gli standard ISO della serie 59000, che trattano i seguenti argomenti: Terminologia, definizioni e principi Modelli di business e catene del valore Indicatori e sistema di misurazione della circolarità Buone pratiche per la replicabilità.

4. Secondo IPCEI sulla microelettronica, le imprese potranno presentare i progetti entro il 5 marzo

Le imprese, entro il 5 marzo 2021 potranno continuare a manifestare il proprio interesse per un secondo Importante Progetto di Interesse Comune Europeo (IPCEI) nella catena strategica del valore della microelettronica.

Più nel dettaglio, la riapertura dei termini del bando pubblicato dal Ministero dello Sviluppo economico è rivolta alle imprese che non abbiano già risposto al precedente invito, scaduto lo scorso 11 settembre 2020, ovvero che comunque non si siano manifestate in maniera formale, inviando la documentazione via pec.

La riapertura dei termini del bando, secondo l'orientamento dell'IPCEI, condiviso tra gli Stati membri della Ue e la Commissione Europea, è volta a favorire i progetti d'investimento in Italia dall'alto contenuto innovativo, al fine di sviluppare una produzione industriale di nuove tecnologie o prodotti, negli ambiti applicativi (Vertical Markets) relativi, in particolare, alla connettività attraverso 5G e IoT, Smart mobility, efficienza energetica e sostenibilità ambientale, Industria 4.0, Aerospazio.

Il progetto proposto dall'impresa potrà essere finanziato dalle autorità italiane solo se entrerà a far parte di un IPCEI nell'ambito di questa iniziativa, e in ogni caso ove considerato di rilevante interesse nazionale. L'aiuto potrebbe in tal caso raggiungere il 100% dei costi ammissibili.

5. Apertura secondo bando Euipo a favore delle PMI

L'Ufficio italiano Brevetti e Marchi ha comunicato, lo scorso 22 febbraio 2021, la riapertura del Fondo PMI. Grazie a tale fondo le piccole e medie imprese italiane potranno beneficiare del rimborso del 50% delle tasse di base delle domande di marchio, disegno o modello depositate presso l'EUIPO o a livello nazionale (servizio 2), fino ad un massimo di 1500 euro. Il bando si chiuderà il 31 marzo p.v. Le date di apertura dei successivi bandi EUIPO sono il 1° maggio, 1° luglio, 1° settembre. La presentazione delle domande è possibile al seguente link a partire dal 1° marzo: <https://euipo.europa.eu/cosme/it>

6. COVID 19, Nuova Proroga Moratoria dei finanziamenti agevolati in ambito FIT, PIA Innovazione e FCS

Alla luce del protrarsi dell'emergenza sanitaria provocata dal Covid 19, con la Legge n. 178 del 2020, c.d. "Legge di Bilancio", all'art. 1, comma 249 è stata disposta un'ulteriore proroga al 30 giugno 2021 dei termini della moratoria per le PMI.

Tale moratoria fu già introdotta dall'art. 56 del d.l. n. 18 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 27 del 2020 e prorogata dall'art. 65 del d.l. n.104 del 2020, convertito dalla l. n. 126 del 2021.

Sulla scorta di quanto precede, salva l'ipotesi di rinuncia espressa dall'impresa e da far pervenire a soggetto gestore/finanziatore, per le PMI già ammesse fino al 31 gennaio 2021, la proroga della moratoria opera automaticamente senza alcuna formalità e senza oneri aggiuntivi.

Viceversa, le PMI che, invece, alla data di entrata in vigore della Legge di bilancio presentino esposizioni debitorie e che non abbiano finora richiesto alcun accesso alle misure di sostegno, possono essere ammesse, su esplicita istanza da presentare al gestore entro il 30 giugno 2021, alle già menzionate misure di sostegno finanziario presentando un'apposita istanza.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Risposta ad interpello n. 119 del 2021: emissione della nota di credito a seguito di risoluzione del contratto

Con la risposta ad interpello in commento, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni relativamente ai criteri e ai tempi di emissione delle note di variazione in diminuzione dell'IVA che l'istante, una società che fornisce energia elettrica e gas, deve effettuare a causa di diversi inadempimenti da parte di clienti che hanno determinato la risoluzione dei contratti. Nello specifico, in alcuni casi il cliente cambia il proprio fornitore senza saldare gli importi addebitati, e, in altri, non adempie al pagamento delle somme dovute ed esercita il diritto di recesso al fine di modificare il proprio fornitore.

L'Amministrazione finanziaria, nel rendere la soluzione al caso concreto, illustra quanto disposto dall'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Nel dettaglio, la società fornitrice di energia può emettere nota di variazione in diminuzione ex art. 26, comma 2, a seguito dell'avvenuta risoluzione del contratto, intesa come momento in cui è materialmente avvenuta l'interruzione della fornitura dei servizi; è poi richiamato il comma 9 del menzionato art. 26, in riferimento al contratto ad esecuzione continuata o periodica, secondo cui la risoluzione per inadempimento del cliente non pregiudica le forniture che sono già state regolarmente poste in essere. A tal fine, l'Agenzia fa proprio l'orientamento della Cassazione, secondo il quale, nei casi in cui la risoluzione del contratto è conseguenza dell'inadempimento del cliente, la variazione in diminuzione dell'IVA può essere operata per tutte le fatture, rispetto alle quali non è stato pagato il corrispettivo, emesse anteriormente, alla data di risoluzione. Al cedente o prestatore consegue il diritto di emettere la nota di variazione in diminuzione, ai sensi dell'art. 26 comma 2 del DPR 633/72, per il fatto che si sia verificata una causa di estinzione del contratto senza che sia necessario un formale atto di accertamento (negoziale o giudiziale) del verificarsi della causa di risoluzione.

Ne discende che, una volta emessa la fattura ed assolto l'obbligo di versamento dell'IVA, il fornitore può emettere senza limiti di tempo la nota di variazione "in relazione alle prestazioni eseguite, e non remunerate antecedentemente alla risoluzione che nella fattispecie è integrata dalla materiale interruzione della fornitura.

2. Risposta ad interpello n. 110 del 2021: precisazioni sulle operazioni doganali effettuate in area portuale

Nella risposta ad interpello in esame, l'Agenzia delle entrate rende precisazioni ad una società che fornisce servizi accessori alle operazioni di sdoganamento, imbarco, sbarco, movimentazione e trasporto (terrestre e marittimo) dei beni in transito presso un porto. L'istante partecipa alle attività di controllo doganale presso il Centro unico di servizi (luogo designato) e, a tal proposito, chiede all'Agenzia delle entrate se per le prestazioni di supporto e assistenza alla visita e controllo scanner, sia nell'area portuale che nel luogo designato, sussista la possibilità di applicare il regime di non imponibilità ai fini IVA riconosciuto alle operazioni doganali, di cui all'art. 9 del Decreto IVA.

L'Amministrazione finanziaria fornisce una risposta affermativa al quesito prospettato dall'istante sulla scorta delle seguenti considerazioni:

- i controlli scanner e i controlli merce fisici sui contenitori sono svolti secondo le richieste dei competenti organi di verifica;
- se il controllo termina senza il riscontro di alcuna problematica, il contenitore viene svincolato e l'operazione doganale può essere conclusa secondo la destinazione assegnata alla merce;
- dopo una fase sperimentale, è stata avviata in via definitiva l'attività di controllo doganale presso il "luogo designato" delle merci in arrivo e in partenza dal porto;
- tutte le verifiche sono espletate nel "luogo designato", affiancando all'infrastruttura immateriale dello Sportello doganale e dei controlli (già prevista dalla legge di riforma della portualità), una funzionale infrastruttura materiale, presso la quale enti di controllo, veterinari, medici, fitopatologo, ecc. possono svolgere contestualmente le rispettive attività di competenza. Ciò determinerà un decongestionamento dei terminal portuali, aumentandone la ricettività e contribuendo a migliorare la competitività dello scalo.

3. Risposta ad interpello n. 109 del 2021: esenzione IVA per i buoni postali fruttiferi percepiti da un soggetto non residente

Con il presente documento di prassi, l'Agenzia delle entrate rende chiarimenti in merito al trattamento fiscale degli interessi dei buoni postali fruttiferi percepiti da un soggetto non residente; nel caso specifico, il soggetto istante è residente nel Regno Unito ed è iscritto all'AIRE da fine aprile 2016.

Nel rendere la risposta, l'Agenzia ricorda che la Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Regno Unito attribuisce potestà impositiva a entrambi gli Stati, risolvendo il problema dell'eventuale doppia imposizione attraverso il meccanismo del credito d'imposta riconosciuto dallo Stato di residenza e che, secondo l'ordinamento nazionale, relativamente all'applicazione delle imposte sui redditi nei confronti dei non residenti, si considerano prodotti in Italia "*i redditi di capitale corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti, con esclusione degli interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali*".

Per quanto concerne i titoli oggetto di interpello, gli interessi e altri proventi derivanti dai buoni postali fruttiferi sono ordinariamente soggetti all'imposta sostitutiva del 12,50%, tranne quelli percepiti da soggetti residenti in Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, ossia in Stati inclusi nella "*white list*" (cui appartiene il Regno Unito), per i quali vige il regime di esenzione. Tuttavia, in base al decreto ministeriale 511/1998 il regime di esenzione si applica solo se è accertata la continuità del diritto fin dall'emissione del titolo.

Ne consegue che Poste italiane Spa dovrà applicare la prescritta imposta sostitutiva sugli interessi in oggetto, in quanto l'intestatario, al momento dell'emissione dei titoli, era residente in Italia; di conseguenza, il regime di esenzione previsto per gli interessi derivanti dai buoni postali fruttiferi percepiti da soggetti residenti in Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni si applica soltanto nel caso in cui sia accertata la continuità del diritto fin dall'emissione del titolo.

4. Risposta ad interpello n. 102 del 2021: precisazioni sul credito di imposta locazioni ex art. 28 del decreto Rilancio

Con la risposta ad interpello in commento l'Agenzia delle entrate rende precisazioni in merito all'art. 25 del decreto Rilancio, relativo al credito d'imposta sulle locazioni.

Sul punto, si ricorda che la norma citata riconosce un credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente, a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi, nei singoli mesi di spettanza del credito, di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. Il credito spetta nella misura del 60% dell'ammontare mensile del canone per i contratti di locazione, di leasing o di concessione di immobili a uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo; nella misura del 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato alle medesime attività di cui sopra. In sede di conversione del decreto Rilancio, è possibile distinguere due forme del credito di imposta sulle locazioni di immobili ad uso non abitativo: - il credito di imposta "ordinario", che spetta nella misura del 30% (affitto d'azienda, 50% per le strutture turistico ricettive) o 60% (locazione) del canone; - il credito di

imposta “ridotta”, che riguarda solo le imprese al dettaglio aventi ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro, che spetta nella misura del 10% (affitto d’azienda) o 20% (locazione) del canone.

La risposta ad interpello in commento si sofferma su tale credito “ridotto”, per valutarne la possibilità di fruirla da parte di un’impresa che non esercita solo l’attività di commercio al dettaglio, ma anche altra attività, rispetto alla quale l’attività di commercio al dettaglio risulta secondaria dal punto di vista del volume di ricavi. Sul punto, l’Agenzia precisa la possibilità per l’impresa di accedere al credito d’imposta, nella misura del 20% del canone di locazione corrisposto, per i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno del 2020, per la locazione: - non solo dei locali in cui vengono svolte in via esclusiva le attività di commercio al dettaglio; - ma anche dei locali in cui vengono svolte contestualmente attività di commercio al dettaglio e di produzione.

Invece, la medesima società non potrà usufruire del credito d’imposta al 20% con riferimento ai canoni versati per la locazione degli immobili in cui sono svolte esclusivamente attività diverse da quelle di commercio al dettaglio.

5. Risposte ad interpello n. 99 e 100 del 2021: ulteriori precisazioni sull’art. 124 del decreto Rilancio

Con i due documenti di prassi in commento, l’Agenzia delle entrate ritorna a fornire precisazioni in merito al regime IVA previsto dall’art. 124 del decreto Rilancio, il quale ha disposto, per le cessioni di determinati beni destinati a fronteggiare e contenere l’emergenza epidemiologica da COVID-19, il regime di esenzione se effettuate entro il 31 dicembre 2020 e l’applicazione dell’aliquota agevolata al 5% dal 2021.

La prima risposta, la numero 99, è resa nei confronti di una società istante che produce e commercializza “barelle a bio contenimento”, necessarie al trasporto in sicurezza di pazienti contagiati dal coronavirus, e che chiede di poter esportare, importare e vendere al dettaglio e all’ingrosso, tali beni costruiti sugli stessi *standard* delle normali barelle utilizzabili per trasporto infermi, in esenzione da IVA. Sul punto l’Amministrazione risponde in maniera affermativa.

Per quanto riguarda la tipologia di beni, l’Agenzia premette che la disposizione dell’art. 124 del decreto “Rilancio”, con il comma 1, ha aggiunto nella lista per i quali è possibile applicare l’aliquota IVA agevolata del 5% quelli “*necessari per il contenimento e la gestione dell’emergenza epidemiologica da COVID-19*”, tra cui i “carrelli per emergenza”. Sul punto, è citato il documento, “*nota ai direttori generali degli stati membri e alle amministrazioni fiscali e doganali del Regno Unito*” della Commissione Europea, dove al n. 27, denominato, appunto, “Carrelli di emergenza”, la descrizione dei beni comprende, più specificatamente, le “Barelle con e senza rotelle per lo spostamento dei pazienti all’interno di ospedali e cliniche”; di conseguenza, sul punto sono risolte eventuali perplessità interpretative, per cui le barelle a bio contenimento sono “carrelli per emergenza” e beneficiano del regime di esenzione da IVA.

La risposta n. 100, invece, è rivolta ad una s.r.l. che acquista apparecchiature radiologiche per eseguire esami diagnostici connessi al COVID-19 e che chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire del regime agevolativo di cui al citato art. 124 del decreto Rilancio.

Sul punto, la risposta resa dall’Amministrazione finanziaria è negativa; infatti, sul tema è citata la circolare dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, n. 12 del 30 maggio scorso, che si è espressa in merito alla tassatività dell’elencazione dei beni contenuta nell’articolo 124, individuando i codici delle merci agevolate. Le strumentazioni in questione sono identificate con un codice doganale non riconducibile a quelli indicati dalla circolare, per cui le stesse non possono beneficiare del trattamento IVA agevolato.

ALTRE NOVITÀ

1. Risposta ad interpello n. 118 del 2021: precisazioni sul controllo delle ritenute su redditi di lavoro dipendente

Con la risposta ad interpello n. 118, l’Amministrazione finanziaria esprime un importante principio ai fini del controllo sulle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, introdotto dall’art. 17-bis, D.lgs 241/1997.

Nel caso in esame, la società istante ha sottoscritto con il Comune un contratto di affidamento di servizi e riteneva di non dover essere soggetta alla disciplina in materia di controllo delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, in quanto pur rivestendo la forma giuridica della società per azioni, la società aderisce per statuto al modello c.d. “in house providing”, previsto dall’art. 13 del DL 223/2006. Conseguentemente, il Comune, in qualità di soggetto committente, esercita sulla società istante un controllo

analogo a quello esercitato sui propri uffici e servizi. In considerazione di tale particolarità, l'istante riteneva di poter essere equiparato ad un organismo di diritto pubblico che non svolge attività commerciale, ma istituzionale a favore del Comune; in aggiunta, la società istante è proprietaria dei beni strumentali necessari per lo svolgimento dei servizi oggetto del contratto e svolge tali servizi presso le sedi del Comune.

Nel fornire le precisazioni al caso in esame, l'Agenzia delle Entrate illustra la disciplina introdotta dal menzionato art. 17-*bis* del DLgs. 241/97, la quale si applica qualora i committenti affidino ad un'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice l'esecuzione di una o più opere o di uno o più servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro, attraverso "contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma" e ribadisce che per rientrare nell'ambito applicativo della disposizione devono coesistere sia il requisito soggettivo che quelli oggettivi.

Per quanto concerne il profilo soggettivo, l'Agenzia delle Entrate richiama quanto già chiarito con la circolare n. 1 del 2020, e ribadisce che la disciplina introdotta dalla disposizione del DLg. 241/97 si applica anche agli enti non commerciali (pubblici e privati), seppure solo in relazione allo svolgimento di un'attività commerciale, come definita ai fini delle imposte dirette, mentre è esclusa per l'attività "istituzionale di natura non commerciale".

Per quanto concerne, invece, il profilo oggettivo, l'Amministrazione finanziaria ritiene che l'istante integri quanto previsto dalla disposizione, in quanto lo stesso ha la natura di "impresa" ed è affidataria del compimento di servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate accoglie l'interpretazione fornita dalla società, ed esclude nel caso descritto l'applicabilità dell'art. 17-*bis* in esame, in quanto l'istante ha dimostrato che per lo svolgimento dei servizi utilizza beni strumentali di sua esclusiva proprietà, salvo l'ipotesi straordinaria di ricorso, dietro espressa autorizzazione del Comune, al "nolo a caldo" presso terzi, per noleggiare specifiche attrezzature necessarie per lo svolgimento di alcuni servizi.

2. Risposta ad interpello n. 117 del 2021: precisazioni sull'art. 26 del decreto Rilancio

Secondo quanto espresso dall'Agenzia, mediante la risposta n. 117 del 2021, una società che è stata costituita nel 2020 a seguito del conferimento di una ditta individuale e che ha intenzione di deliberare ed eseguire un aumento di capitale entro il 31 dicembre 2020, dovrà considerare i ricavi 2019 realizzati dalla ditta individuale acquisita sia per la determinazione della soglia, sia per il confronto riferito ai due periodi di marzo e aprile 2020 rispetto al 2019 per determinare la riduzione del fatturato. Il caso in oggetto riguarda, appunto, un'operazione di conferimento realizzata dal titolare di una ditta individuale, nonché socio della conferitaria, resa necessaria per l'aumento del volume d'affari e per avere maggiore visibilità e una struttura più consona alla dimensione raggiunta. La società quindi chiede chiarimenti sulla determinazione della soglia dei ricavi e della riduzione del fatturato, ai fini dell'attribuzione del credito d'imposta del 20% ai soci conferenti a titolo di aumento di capitale, previsto dall'art. 26 del decreto Rilancio.

Nel fornire le precisazioni, l'Agenzia illustra le condizioni richieste dalla norma, tra cui un ammontare di ricavi superiore a cinque milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, una riduzione complessiva dei ricavi dei mesi di marzo e aprile 2020, a causa dell'emergenza epidemiologica, non inferiore al 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, la delibera e l'esecuzione di un aumento di capitale a pagamento e integralmente versato, da eseguire dopo l'entrata in vigore del decreto legge ed entro il 31 dicembre 2020.

L'Agenzia evidenzia, quindi, che per la fruizione del credito d'imposta relativo al caso in esame, occorre considerare i valori riferibili all'azienda oggetto di trasferimento sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima dei ricavi, sia per il calcolo della riduzione del fatturato. La società istante, in definitiva, per valutare la spettanza dell'agevolazione per l'aumento di capitale nel caso prospettato, dovrà considerare i valori riferibili alla ditta individuale acquisita tramite il conferimento in relazione ai ricavi complessivi realizzati nel 2019 e i valori della ditta individuale trasferita, per quanto riguarda il confronto tra marzo e aprile 2020 rispetto a marzo e aprile 2019.

3. Provvedimenti su dichiarazioni dei redditi 2021

In data 15 febbraio 2021, mediante 8 distinti provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate, sono stati approvati i tracciati informatici per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei modelli delle

dichiarazioni fiscali “730/2021”, “770/2021”, “Redditi 2021-PF”, “Redditi 2021-SP”, “Redditi 2021-SC”, “Redditi. 2021-ENC”, “Consolidato nazionale e mondiale 2021” e “Irap 2021”.

Unitamente alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati contenuti nei modelli 730/2021, vengono approvate anche le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati relativi alle scelte per la destinazione dell’otto, del cinque e del due per mille dell’Irap da parte dei Caf e dei professionisti abilitati che ricevono, quali intermediari, le buste contenenti la scheda dai sostituti d’imposta, e le istruzioni per lo svolgimento degli adempimenti previsti per l’assistenza fiscale da parte dei sostituti d’imposta, dei Caf e dei professionisti abilitati.

4. Provvedimento 22 febbraio 2021: precisazioni in materia di Superbonus

Con il provvedimento in esame, il direttore dell’Agenzia Ruffini dispone la proroga, al prossimo 31 marzo, del termine per l’invio telematico del modello di comunicazione con cui il contribuente, per fruire del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute nel 2020, informa l’Agenzia di aver optato, al posto dell’utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto in fattura o per la cessione di un credito d’imposta a terzi.

5. Risposte ad interpello n. 121 e n. 122 del 2021: ulteriori precisazioni in materia di Superbonus

Con due diverse risposte ad interpello, l’Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori precisazioni in materia di *Superbonus*.

Con la prima, la n. 121, l’Amministrazione finanziaria precisa che un edificio composto da due immobili collabenti, da demolire e trasformare in 6 unità, può beneficiare del *Superbonus* per gli interventi di riduzione del rischio sismico, ma non per quelli di efficientamento energetico, essendo il fabbricato dotato solo di corrente elettrica ma privo di impianto di riscaldamento, delle reti di gas, dell’acqua potabile e della fognatura pubblica. Il documento di prassi precisa che l’istante potrà fruire del *Superbonus* al 110%, a condizione che al termine dei lavori l’immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze) e che gli stessi interventi siano inquadrabili nella categoria della “ristrutturazione edilizia”, come indicato nell’articolo 3, comma 1, lettera d), d.P.R. n. 380/2001, e tale circostanza risulti dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi antisismici ammessi al *Superbonus* su immobili esistenti, iscritti nel Catasto fabbricati, nel rispetto di ogni condizione e adempimento richiesti (aspetti non verificabili in sede di interpello).

La spesa massima ammissibile, inoltre, è pari a 96.000 euro moltiplicato per il numero di due unità collabenti F/2, così come indicati all’inizio dei lavori e non risultanti alla fine dei lavori. Al contrario non sono ammesse al *Superbonus* le spese di efficientamento energetico considerando che le unità collabenti che costituiscono il complesso immobiliare oggetto dell’intervento sono prive degli impianti richiesti dalla normativa. L’istante, infine, potrà beneficiare del *Superbonus* per i lavori antisismici sostenuti dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi o, nel caso in cui al 30 giugno 2022 sia stato effettuato almeno il 60% dell’intervento complessivo, per le spese effettuate entro il 31 dicembre 2022.

Con la risposta n. 122, invece, l’Agenzia ammette il *Superbonus* in riferimento a lavori eseguiti sulla singola unità immobiliare, che al catasto risulta suddivisa in tre particelle. Tale immobile, infatti, diviso solo formalmente, è unito “di fatto” ai fini fiscali, come risulta dall’annotazione nella visura catastale, e si può considerare come un’unica residenza unifamiliare con conseguente applicazione di un unico limite di spesa ai fini del credito d’imposta.

Riguardo poi alla possibilità per l’istante, architetto regolarmente iscritto all’albo, di sottoscrivere in proprio la progettazione e la direzione lavori, le certificazioni e le attestazioni relative agli interventi, l’Agenzia ricorda che in base ai chiarimenti sul *Superbonus* forniti dall’Enea “*L’asseverazione e l’attestato di prestazione energetica possono essere redatti da un qualsiasi tecnico abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell’ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente (cfr. DPR 75/2013), iscritto allo specifico Ordine o Collegio professionale*”, mentre “*Riguardo al principio di estraneità ai lavori, l’obbligo sussiste solo per il tecnico che redige l’A.P.E., in accordo col medesimo DPR 75/2013*”. In particolare, il decreto interministeriale 6 agosto 2020 non preclude al direttore dei lavori o al progettista la possibilità di firmare gli attestati di prestazione energetica (Ape) per l’accesso alle detrazioni fiscali del *Superbonus*, finalizzati soltanto a dimostrare che l’edificio considerato nella sua interezza consegue, dopo gli interventi, il miglioramento di due classi energetiche.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo
Cordiali saluti.

ENBIC - Studio ACTA