



Roma, Li 19 aprile 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.

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

L'iter legislativo del decreto Sostegno

In G.U. n. 70 del 22 marzo 2021 è pubblicato il Decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41: Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19.

Alla data del 15 aprile 2021, il decreto è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

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. 253: *superbonus* e cooperativa sociale “di tipo A” - ONLUS di diritto.

Il 15 aprile 2021, l'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 253, su istanza di una cooperativa sociale “di tipo A” - ONLUS di diritto -, ha chiarito che il *superbonus*, ex art. 119 del D.l. n. 34/2020 non spetta per le spese relative agli interventi di riqualificazione energetica globale del fabbricato di cui all'articolo 1, comma 344 della legge 296/2006. Al contempo, l'Amministrazione ha, tuttavia, ribadito la possibilità di fruire del credito d'imposta in questione per gli interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché per l'installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha altresì espressamente riconosciuto per ONLUS, OdV ed APS che accedono al *superbonus* la possibilità di optare per il c.d. “sconto in fattura” (Cfr. articolo 121 del DI 34/2020), ossia di cedere il credito di imposta direttamente alla ditta incaricata di effettuare i lavori a fronte di uno sconto sul corrispettivo dovuto.

2. Risposta ad interpello n. 252: *superbonus* e Fondazione ONLUS.

Il 14 aprile 2021, l'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 252, ha confermato la possibilità per una Fondazione ONLUS di accedere al *superbonus* ex articolo 119 del DI 34/2020 a fronte di spese sostenute per lavori eseguiti su un immobile suddiviso in più unità abitative.

In particolare, l'Amministrazione ha rilevato che non si applica nei confronti di ONLUS, OdV ed APS il comma 10 del medesimo articolo 119, in merito alla possibilità di fruire del *superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda unicamente le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Infatti, per i menzionati enti *non profit* il beneficio spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia costituito o meno in condominio. Pertanto, il credito d'imposta in questione spetta anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti anche da più unità immobiliari di proprietà degli stessi enti.

3. Risposta ad interpello n. 251: *superbonus* ed ente non commerciale.

3. Il 14 aprile 2021, l’Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 251, ha escluso che una Fondazione di diritto privato (ex IPAB) possa accedere al *superbonus* ex articolo 119 del DI 34/2020, in quanto ente non commerciale.

Nell’occasione, l’Agenzia delle Entrate ha ribadito che l’ambito dei soggetti ammessi a fruire di tale credito d’imposta risulta circoscritto, con riferimento agli enti *non profit*, alle sole ONLUS, OdV ed APS (Cfr. articolo 119, comma 9, lettera d-bis del DI 34/2020).

In particolare, l’Amministrazione non ha ritenuto rilevante ai fini dell’accesso all’agevolazione che la Fondazione istante, per la tipologia dell’attività svolta e l’assenza di scopo di lucro, sia potenzialmente in possesso dei requisiti per iscriversi nel Registro Unico Nazionale del Terzo settore. L’Agenzia ha, tuttavia, ricordato la possibilità per gli enti non commerciali di beneficiare di altre detrazioni previste per interventi di efficienza energetica (*i.e. ecobonus*) e miglioramento antisismico (*i.e. sismabonus*), di cui agli articoli 14 e 16 del DI 63/2013.

4. Risposta ad interpello n. 250: *superbonus* e Fondazione ONLUS.

Il 14 aprile 2021, l’Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 250, ha fornito indicazioni in merito all’individuazione del limite di spesa massima ammessa a beneficiare del *superbonus* ex articolo 119 del DI 34/2020 a fronte di interventi di efficientamento energetico effettuati su due immobili appartenenti alla medesima Fondazione ONLUS. Disattendendo quanto sostenuto dalla Fondazione, l’Amministrazione ha chiarito che nella determinazione del limite massimo di spesa utile ai fini del calcolo del credito d’imposta spettante alla ONLUS non rileva la superficie degli immobili oggetto degli interventi, bensì unicamente il numero delle unità immobiliari censite in Catasto all’inizio degli interventi edilizi. Peraltro, essendo i due immobili non funzionalmente indipendenti, l’Agenzia ha chiarito che devono trovare applicazione i limiti di spesa previsti per gli interventi condominiali.

Così sensibilmente ridimensionando gli importi prospettati dalla ONLUS che proponeva, quale criterio di calcolo, la suddivisione della superficie complessiva degli immobili per la “dimensione media” delle abitazioni in Italia.

5. Risposta ad interpello n. 249: *tax credit* e Fondazione ONLUS su immobili impiegati come “centro diagnostico riabilitativo extra ospedaliero” (cat. catastale B/1; B/5).

Il 14 aprile 2021, l’Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 249, ha reso chiarimenti in merito alla possibilità per una Fondazione ONLUS di fruire del *tax credit*, ex articolo 119 del DI 34/2020 a fronte di interventi di efficientamento energetico su immobili impiegati come “centro diagnostico riabilitativo extra ospedaliero” (cat. catastale B/1; B/5).

Nella soluzione interpretativa prospettata dalla Fondazione, accolta dall’Agenzia delle Entrate, l’ente rilevava che, con riguardo alle ONLUS, l’articolo 119, comma 9, lettera d-bis del DI 34/2020 non menziona il “*requisito della residenzialità*” (ossia la destinazione dell’immobile ad uso abitativo e, secondo l’Amministrazione finanziaria, la qualificazione dello stesso nella categoria catastale “A”).

Le ONLUS possono quindi accedere al *superbonus* indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell’immobile.

6. Risposta ad interpello n. 239: *tax credit* e cooperativa sociale – ONLUS di diritto.

Il 13 aprile 2021, l’Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 239, si è espressa positivamente in merito all’applicabilità del *tax credit* ex articolo 119 del DI 34/2020, c.d. “*Superbonus*”, per lavori effettuati da una cooperativa sociale – ONLUS di diritto – su immobili a uso abitativo dai quali la società consegue reddito d’impresa.

In particolare, l’Amministrazione ha chiarito che per ONLUS, OdV ed APS la normativa non prevede alcuna limitazione del beneficio né con riferimento alla categoria catastale dell’immobile, né con riguardo alla destinazione dell’immobile oggetto degli interventi medesimi.

Peraltro, l’Agenzia, richiamando la circolare 30/E del 2020, ha ribadito che nei confronti di tali enti non opera neanche la limitazione di cui all’articolo 119, comma 10 del DI 34/2020, in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* per interventi effettuati solo su due unità immobiliari. Infatti, come rilevato nell’interpello, tale limitazione riguarda solo le persone fisiche.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. IRAP e presupposti impositivi: Cass. n. 9071/2021

I Giudici di legittimità, con l'ordinanza del primo aprile 2021, hanno ricordato, in tema di IRAP, che è la sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione a determinare l'assoggettamento del lavoratore autonomo all'imposta, dovendo il giudice di merito accertare, in concreto, i presupposti della fattispecie impositiva, in considerazione della eventuale eccedenza, rispetto al minimo indispensabile per l'esercizio della professione, della dotazione dei mezzi strumentali a disposizione del professionista e delle specifiche modalità qualitative e quantitative delle prestazioni lavorative di cui egli si avvale.

Relativamente alla professione del radiologo, costituendo la radiologia una branca medica implicante, necessariamente, per il suo esercizio, l'apporto di apparecchiature complesse e onerose, anche in caso di un assetto organizzativo essenziale, soltanto una dotazione strumentale al di sopra del livello minimo indispensabile e idonea ad assicurare una gamma di applicazioni non possibili con una dotazione basilica – oltre che foriera di un potenziale accrescimento della redditività del professionista - è idonea a generare il presupposto impositivo dell'IRAP.

Al contrario, rivestire la qualifica di socio, ancorché amministratore, dell'organizzazione nell'ambito della quale il professionista esercita la propria attività non realizza il presupposto impositivo medesimo.

2. Prestazioni di servizi e loro assoggettamento IVA: Cass., n. 9064/2021

In occasione della sentenza del primo aprile 2021, la Corte di Cassazione ha ribadito come, in tema di IVA, occorra distinguere il fatto generatore dell'imposta, dalla sua esigibilità.

Il fatto generatore dell'obbligazione tributaria è costituito, in caso di prestazione di servizi, dalla materiale esecuzione della prestazione. L'insorgenza dell'obbligazione si traduce nell'insorgenza degli obblighi propri della disciplina del tributo e, in particolare, dell'obbligo di fatturazione, la quale consente al soggetto passivo del tributo di addebitarne il peso economico all'acquirente/committente, *ex art. 18, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972*. Il pagamento del corrispettivo identifica, invece, ai sensi dell'art. 6, comma 3, d.P.R. n. 633 del 1972, esclusivamente il momento di esigibilità dell'imposta, ossia quello di riscossione, nonché, in relazione a quanto previsto dall'art. 21, comma 4, d.P.R. n. 633 del 1972, il termine per l'adempimento dell'obbligo di emettere la fattura.

Ciò posto, il mancato pagamento di una prestazione di servizio svolta e non fatturata può determinare l'effettuazione ai fini IVA dell'operazione e la relativa esigibilità dell'imposta, a condizione che l'Amministrazione finanziaria che contesti l'omessa fatturazione della medesima operazione dimostri, anche sulla base di elementi presuntivi, che il pagamento è avvenuto - anche per equivalenza - ovvero che il contribuente intende sottrarsi all'adempimento dell'obbligo di fatturazione e di assolvimento dell'imposta, anche in considerazione del tempo trascorso dall'esecuzione dell'operazione.

3. Presunzione di distribuzione degli utili extracontabili ai soci e presupposti della sua operatività: Cass. n. 8903/2021

I Giudici di legittimità, con la pronuncia del 31 marzo 2021, hanno affermato che, nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria ovvero a base familiare, non può considerarsi illogica l'applicazione della presunzione di distribuzione degli utili extracontabili ai soci, pur in assenza di un'espressa previsione normativa al riguardo, come quella contenuta nell'art. 5, comma 1, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 per le società di persone. Ciò in ragione ristrettezza della base sociale e del vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci. Essi possono risultare legati tra loro da rapporti di parentela o di coniugio ovvero, in assenza di simili relazioni, compartecipi - secondo l'*id quod plerumque accidit* e salva la possibilità del contribuente di offrire la prova contraria - alla gestione della società.

In questo senso, la legittima operatività della presunzione in oggetto discende dalla "complicità" che normalmente avvince un gruppo così composto e dall'appartenenza del patrimonio sociale e degli stessi utili, come per tutte le società, proporzionalmente ai soci medesimi. Rimane, peraltro, salva la facoltà di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti.

4. Iscrizione a ruolo in pendenza del giudizio tributario: Cass. n. 8885/2021

Con l'ordinanza in commento, la Corte di Cassazione ha ricordato come il ricorso proposto dinanzi ad un giudice tributario avverso un avviso d'accertamento sia idoneo ad impedire, fino alla sua conclusione, che l'accertamento diventi definitivo, senza che a questa regola faccia eccezione l'ipotesi in cui il ricorso presenti profili di inammissibilità, la cui rilevazione deve necessariamente avvenire ad opera del giudice adito. La definitività dell'accertamento è, pertanto, esclusa dalla pendenza del procedimento giurisdizionale di impugnazione di quest'ultimo, a tal fine essendo sufficiente la presentazione di un atto potenzialmente idoneo a devolvere alla competente commissione tributaria il sindacato sul provvedimento, a prescindere da eventuali vizi dell'atto stesso o procedurali che ne comportino l'invalidità o inammissibilità.

Di conseguenza, nella pendenza di un processo tributario, l'Amministrazione finanziaria non può procedere all'iscrizione a ruolo dell'imposta a titolo definitivo, neppure sul presupposto della mancanza di un requisito del ricorso, dovendo anche tale vizio essere accertato nella sede giudiziaria.

5. Accertamento analitico-induttivo – presupposti: Cass. n. 8812/2021

Con l'ordinanza del 30 marzo 2021, la Suprema Corte ha affermato che l'accertamento fiscale di tipo analitico-induttivo, tramite cui il fisco procede alla rettifica di singoli componenti reddituali ancorché di rilevante importo, è consentito, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d), pure in presenza di contabilità formalmente tenuta. Difatti, la norma stessa presuppone scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata.

6. Addizionale del 10% sui compensi ai dirigenti del settore finanziario: CTR Lombardia, sent. n. 195/5/2021

Relativamente all'addizionale IRPEF del 10% sugli emolumenti variabili percepiti dai dirigenti del settore finanziario sotto forma di bonus e *stock options*, ex art. 33, comma 2-bis, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, i Giudici di merito hanno affermato che affinché operi la tassazione del 10% – che si applica sull'integrale parte della retribuzione variabile eccedente quella fissa – occorre verificare necessariamente che la remunerazione variabile ecceda di tre volte quella fissa.

Pertanto, deve essere rimborsata l'addizionale del 10% se la parte variabile della retribuzione non supera tre volte quella fissa poiché l'obbligazione tributaria dell'addizionale nasce soltanto al sussistere di tale condizione. In tale ipotesi, la base imponibile deve essere determinata come differenziale tra l'intera parte variabile e quella fissa e non più come la quota del compenso variabile che eccede il triplo della retribuzione fissa.

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

1. Report trimestrale sulle start-up innovative: pubblicati i dati aggiornati ad aprile 2021

Si segnala la pubblicazione, in data 16 aprile 2021, del report di monitoraggio trimestrale dedicato ai trend demografici e alle performance economiche delle start-up innovative. Il rapporto contiene una serie di informazioni, tra cui:

- **Crescita della popolazione:** le startup iscritte si assestano ormai stabilmente sopra quota 12mila. Al 1° aprile 2021 se ne contano 12.561, il 3,4% di tutte le società di capitali di recente costituzione.
- **Distribuzione territoriale:** la Lombardia ospita oltre un quarto di tutte le startup italiane (26,9%). La sola provincia di Milano, con 2.363, rappresenta il 18,8% della popolazione, più di qualsiasi altra regione: superano quota mille il Lazio con 1.443, rappresenta l'11,5%, la Campania, con 1.115, 8,9% del totale nazionale e ora anche il Veneto con 1.034, 8,2%.
- **Forza lavoro:** i soci di capitale dell'azienda, rispetto al trimestre precedente, sono sensibilmente aumentati (+6,9%) attestandosi ad oltre quota 60 mila. Elevata la rappresentazione di imprese fondate da under-35 (il 17,4% del totale), mentre risultano sottorappresentate le imprese femminili: 12,9%, contro un 21,2% registrato nel complesso delle società di capitali.

- **Fatturato:** le startup innovative sono soprattutto micro-imprese, vantando un valore della produzione medio di poco superiore a 182,6 mila euro. Ciò è anche dovuto al ricambio costante cui è soggetta questa popolazione: per definizione, le imprese “best-performer”, più consolidate per età e fatturato, tendono progressivamente a perdere lo status di startup innovativa.
- **Investimenti e redditività:** come fisiologico, le startup innovative mostrano un’incidenza più elevata della media di società in perdita (oltre il 52,2% contro il 31,7% complessivo). Tuttavia, le società in utile mostrano valori particolarmente positivi in termini di redditività (ROI, ROE) e valore aggiunto. Inoltre, le startup innovative presentano un tasso di immobilizzazioni – uno dei principali indicatori della propensione a investire delle aziende – di circa sette volte più elevato rispetto alle altre aziende comparabili.

2. Incentivi fiscali *de minimis* di cui al D.M. 28 dicembre 2020

Sono oltre 27 milioni di euro gli investimenti destinati a start-up e Pmi Innovative, finora agevolati attraverso il nuovo incentivo del Ministero dello sviluppo economico avviato lo scorso 1° marzo 2021.

Nel primo mese di operatività della misura sono state ammesse circa 1.688 operazioni di investimento per le quali sono state concesse agevolazioni per oltre 13 milioni di euro.

A tal proposito si ricorda che la misura prevede la concessione di un credito d’imposta del 50% in favore delle persone fisiche che investono nel capitale di queste imprese, nei limiti delle soglie fissate dal regime *de minimis*. Gli investimenti presentati interessano prevalentemente imprese che operano nei settori dell’ICT, del manifatturiero e dei servizi di consulenza e ricerca e sviluppo.

Le domande per richiedere l’agevolazione potranno continuare ad essere presentate al Ministero, attraverso la piattaforma online.

3. Bando aperto per progetti su cybersecurity

È stato aperto il primo bando in ambito cybersecurity del centro di competenza Cyber 4.0, che ha come capofila l’Università La Sapienza di Roma al fine di promuovere e sviluppare progetti di ricerca industriale nell’ambito delle tecnologie 4.0.

Il bando si rivolge, in particolare, alle piccole e medie imprese, con l’obiettivo di favorirne la collaborazione con il centro di competenza “Cyber 4.0” per l’elaborazione di progetti di innovazione, agevolare lo scambio di conoscenze e competenze tra imprese e organismi di ricerca. L’obiettivo è anche quello di favorire la competitività del territorio e del sistema produttivo italiano sia in termini di impatto sociale, economico, ambientale e occupazionale. I progetti, per i quali è prevista una dotazione finanziaria di un milione di euro, potranno essere presentati entro le ore 14 del 21 maggio 2021 e dovranno riguardare le seguenti aree tematiche:

- Cybersecurity
- Cybersecurity - Spazio,
- Cybersecurity - Automotive
- Cybersecurity - e-Health.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Risposta ad interpello n. 255 del 2021: vendita a distanza di beni nei paesi dell’UE

Con la risposta ad interpello in commento, l’Agenzia delle Entrate offre precisazioni in tema di applicazione dell’IVA nelle vendite a distanza.

Più nel dettaglio, nel caso sottoposto all’Amministrazione finanziaria, l’istante è un esercente attività di commercio al dettaglio di articoli informatici all’interno dell’Ue e opera quasi esclusivamente attraverso vendite *online* nei confronti di consumatori finali e soggetti passivi IVA. L’istante, che ha regolarmente versato l’IVA in Italia, rappresenta di aver ricevuto dall’amministrazione fiscale straniera un avviso per mancato assolvimento dell’imposta. L’istante riconosce che per le annualità 2015 e 2016 ha superato la soglia di vendite, circostanza che comporta il versamento dell’imposta nel paese di destinazione della merce, di conseguenza ha predisposto e inviato all’Amministrazione fiscale estera la dichiarazione annuale IVA relativa ai periodi d’imposta 2015 e 2016. Fa presente quindi che versando

l'Iva al predetto Stato e avendola già versata in Italia si è prodotta un'illegittima duplicazione dell'imposta a suo carico. Di conseguenza, chiede quale sia il momento in cui sorge il presupposto per la richiesta del rimborso e quale siano le modalità per presentare l'istanza di rimborso allo Stato italiano.

In via preliminare, l'Agenzia ricorda la normativa in tema di vendite *online* secondo la quale, le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni, da intendersi cessioni di beni con trasporto a destinazione da parte del cedente, destinate a consumatori finali, sono soggette ad IVA nello Stato di residenza del cedente, se l'ammontare delle cessioni di beni spediti o trasportati nell'altro Stato membro non ha superato nell'anno precedente, e non supera in quello in corso, l'importo di 100mila euro. Il superamento di tale soglia nel corso dell'anno comporta che le cessioni già eseguite si intendono effettuate nello Stato membro di origine o di residenza del venditore, mentre quelle effettuate a partire dalla cessione che ha determinato il superamento del tetto di 100mila euro si intendono eseguite nel Paese Ue di destinazione dei beni, con effetto per tutte le vendite a distanza effettuate nella restante parte dell'anno (articolo 41, comma 1, lettera b), del D.l. n. 331/1993).

In aggiunta, l'Agenzia ricorda che se lo Stato membro di destinazione del bene richiede il pagamento dell'imposta già versata nel territorio italiano, il contribuente, entro due anni, ne può chiedere la restituzione, e i due anni decorrono dalla data di notifica dell'atto impositivo da parte della competente autorità estera.

Su richiesta del contribuente, il rimborso dell'imposta può essere effettuato anche tramite il riconoscimento formale da parte delle Entrate di un credito di pari importo utilizzabile in compensazione.

Ciò premesso e in linea con la normativa e la prassi sul tema, l'Amministrazione finanziaria ritiene che con riferimento ai periodi d'imposta già oggetto di accertamento, cioè le annualità 2015 e 2016, si possa condividere la soluzione prospettata dal contribuente, e dunque presentare istanza di rimborso entro il termine di due anni dal ricevimento dell'avviso; al contrario, per il recupero dell'IVA che l'istante ritiene di aver erroneamente versato in Italia per i periodi d'imposta non ancora accertati dall'autorità fiscale, non è, invece, ammissibile la dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8, del d.P.R. n. 322/1998, né al rimborso di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973.

In tale ipotesi, invece, si può ricorrere all'articolo 30-ter, comma 1, del decreto IVA e l'istante può richiedere il rimborso dell'Iva non dovuta nello Stato italiano considerando quale *dies a quo* dal quale far decorre il termine biennale previsto dal citato articolo 30-ter, comma 1, del decreto Iva, il momento in cui l'imposta è stata assolta in Italia. I due anni, in aggiunta, decorrono dal momento in cui l'imposta è stata assolta in Italia. A tal fine il contribuente dovrà provare che l'Iva andava versata nel Paese di destinazione della merce.

2. Risposta n. 246 del 2021: le istruzioni per rimediare al Moss utilizzato erroneamente

Con la risposta ad interpello n. 246 del 2021, l'Agenzia delle entrate rende precisazioni su come rimediare all'errato utilizzo del regime *Mini one stop shop* (Moss), la procedura semplificata che consente l'assolvimento degli adempimenti Iva *online*, utilizzabile dai soggetti passivi residenti o domiciliati anche fuori dall'Unione europea, che effettuano i servizi elettronici o i servizi di telecomunicazione e teleradiodiffusione a favore di privati consumatori europei (B2C).

L'Agenzia delle entrate, nel rendere la risposta, delinea preliminarmente il quadro normativo che regola l'imponibilità delle cessioni di beni, destinati a consumatori finali, residenti in altri Stati Ue, in base a cataloghi, per corrispondenza e simili.

Nello specifico, si sofferma sull'art. 41, comma 1, lettera b), del D.l. n. 331/1993, il quale prevede che tali cessioni sono imponibili ai fini IVA nello Stato di residenza del cedente se l'ammontare delle cessioni di beni spediti o trasportati nell'altro Stato membro non ha superato nell'anno precedente e non supera in quello in corso, i 100mila euro (o l'eventuale minore ammontare previsto da detto Stato), e sempre che il cedente non abbia optato per la tassazione nel Paese di destinazione. Gli operatori nazionali, che forniscono servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di consumatori finali comunitari (B2C), per assolvere l'IVA dovuta in ciascun Stato membro, e svolgere i relativi adempimenti, possono aderire, tramite specifica procedura *online*, al regime Moss senza doversi identificare nei vari Paesi Ue di residenza dei committenti privati. Il contribuente registrato al Moss può trasmettere telematicamente le dichiarazioni IVA trimestrali, contenenti le informazioni dettagliate sui servizi elettronici prestati nei confronti di clienti situati in altri Stati Ue, e versare l'Iva dovuta. Sarà poi lo Stato in cui il contribuente è identificato a ripartire l'imposta tra i singoli Paesi dell'Unione sulla base dei dati indicati nelle dichiarazioni trimestrali.

Nel caso in esame, l'istante ha utilizzato il regime quando non poteva farlo, per operazioni che dovevano essere dichiarate e liquidate secondo le modalità ordinarie. Secondo quanto affermato dall'Agenzia nel documento in esame, per correggere la sua posizione l'istante stesso dovrà:

- ricalcolare l'Iva dovuta relativa al 2° trimestre 2020, computando nella liquidazione periodica anche le operazioni erroneamente dichiarate con il regime Moss;
- versare l'imposta dovuta, al netto di quanto già versato per il 2° trimestre, con il solo codice tributo 6032/2020, non detraendo quanto versato il 20 luglio 2020 tramite Moss, insieme agli interessi, calcolati dal giorno in cui il versamento doveva essere eseguito fino alla data di effettuazione, e alla sanzione stabilita o applicando il ravvedimento operoso;
- versare la sanzione prevista per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva potendo usufruire del ravvedimento operoso. Premesso che la sanzione va in ogni caso pagata, la regolarizzazione dell'errata effettuazione della comunicazione può avvenire prima della presentazione della dichiarazione annuale Iva, inviando la comunicazione inizialmente omessa/incompleta/errata, oppure direttamente con la dichiarazione annuale Iva (compilando il quadro VH) o successivamente alla sua presentazione;
- rettificare, la dichiarazione Iva trimestrale presentata tramite la procedura Moss, apportando le modifiche direttamente alla dichiarazione originaria attraverso il Portale Moss.

ALTRE NOVITÀ

1. Risoluzione n. 26/E del 2021: dichiarazione integrativa per indicazione dell'errato aiuto di Stato

La risoluzione n. 26/E del 2021 fornisce ai contribuenti le istruzioni per rimediare all'errate indicazioni, in dichiarazione dei redditi, di quanto espresso nel quadro Aiuti di Stato.

Più nello specifico, l'Amministrazione finanziaria precisa che, nell'ipotesi in cui il contribuente avesse erroneamente inserito l'ammontare della deduzione o della variazione in diminuzione su cui è calcolata l'agevolazione, in luogo dell'importo dell'aiuto spettante, potrà rimediare mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa inserendo l'importo corretto.

Infatti, l'indicazione erronea comporta altresì una incongruenza dell'importo dell'aiuto individuale iscritto nel Registro Nazionale aiuti di Stato. Successivamente l'Agenzia delle entrate procederà ad effettuare la conseguente correzione in diminuzione del maggior importo dell'aiuto individuale, precedentemente iscritto nel Registro nazionale aiuti di Stato (RNA).

2. Risposta ad interpello n. 256 del 2021: precisazioni sul bonus affitti in caso di cessione di azienda con riserva di proprietà

Con la risposta ad interpello in commento l'Agenzia delle Entrate offre precisazioni in merito al bonus affitti, introdotto dal decreto "Rilancio" durante l'emergenza sanitaria da COVID-19.

A tal proposito, si ricorda brevemente che l'agevolazione si sostanzia nel riconoscimento, in favore di soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto, di un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare mensile in relazione ai canoni di locazione. Per la misura del credito di imposta.

Per i soggetti costituiti a seguito di un'operazione di conferimento d'azienda o di cessione di azienda, per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento. Con la circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, tale principio è stato esteso anche all'ipotesi di subentro in un contratto d'affitto d'azienda, occorrendo considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato.

Nel caso oggetto della presente istanza di interpello, le precisazioni hanno ad oggetto l'ipotesi di cessione d'azienda con riserva di proprietà in riferimento alla stessa, l'Amministrazione finanziaria afferma che il calcolo della riduzione del fatturato deve essere effettuato considerando la quota del medesimo fatturato derivante dall'azienda oggetto di trasferimento per i mesi di riferimento del credito.

3. Provvedimento 13 aprile 2021: tecniche per trasmissione dei dati IRAP 2021

Si segnala il provvedimento emanato in data 13 aprile 2021 dal direttore dell'Agenzia delle entrate, con il quale sono state definite le specifiche tecniche in formato *xml*, da utilizzare per la trasmissione alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano dei dati relativi alla dichiarazione Irap 2021.

In particolare, l'Agenzia delle entrate trasmette alle Regioni e Province autonome in cui ha sede il domicilio fiscale del soggetto passivo, ovvero dove viene ripartito il valore della produzione netta, i dati delle dichiarazioni Irap, attraverso il sistema di collegamento tra Anagrafe Tributaria ed enti locali denominato "*Siatel v2.0 PuntoFisco*", sulla base delle specifiche tecniche contenute nell'Allegato A al provvedimento odierno.

La trasmissione è effettuata con cadenza mensile, a partire dal trentesimo giorno successivo alla data di scadenza della presentazione della dichiarazione Irap. Eventuali correzioni alle specifiche tecniche saranno pubblicate nell'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia delle Entrate e ne sarà data relativa comunicazione.

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

ENBIC - Studio ACTA