



Roma, Lì 14 settembre 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

D.lgs. 25 maggio 2021, n.83: Iva nell'e-commerce

Nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 15 giugno 2021, è stato pubblicato il D.lgs. 25 maggio 2021, n. 83, “Recepimento degli articoli 2 e 3 della direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio del 5 dicembre 2017 che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni e della direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio del 21 novembre 2019 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza di beni e a talune cessioni nazionali di beni”.

Il decreto in esame sarà vigente al 30 giugno 2021.

L'iter legislativo del decreto Sostegno-bis

Nella Gazzetta Ufficiale n. 123 del 25 maggio 2021 è stato pubblicato il Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 recante “Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali” (c.d. Decreto Sostegni-bis), il quale interviene con uno stanziamento di circa 40 miliardi di euro per ampliare e potenziare gli strumenti di contrasto alla diffusione del virus dell'epidemia COVID-19, sul fronte del sostegno alle imprese, accesso al credito, tutela della salute, inclusione sociale, sostegno agli enti territoriali, misure specifiche per giovani, scuola e ricerca, oltre a misure di carattere settoriale.

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 6 maggio 2021 il d.d.l. di conversione in legge è stato approvato dal Senato e alla data dell'11 maggio 2021 è in corso di esame, assegnato alla 5 Commissione permanente (Bilancio, tesoro e programmazione).

Nel supplemento Ordinario n. 21/L alla Gazzetta ufficiale 21 maggio 2021, è stata pubblicata la legge 21 maggio 2021, n. 69 recante “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19”. Nello stesso supplemento ordinario è stato altresì pubblicato il Decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 coordinato con la legge di conversione.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Risposta ad interpello n. 574/2021: bonus facciate all'ente non profit titolare di un diritto di enfiteusi

Con la risposta n. 574 l'Amministrazione finanziaria torna a chiarire i requisiti per poter accedere al "bonus facciate" previsto dall'art. 1 L. 160/2019.

Un'agevolazione questa che riguarda tutti i contribuenti residenti e non nel territorio dello Stato, che sostengono a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari le spese per gli interventi agevolati. Per fruire dell'agevolazione, tuttavia, i beneficiari devono possedere l'immobile su cui intendono effettuare gli interventi, in qualità di proprietari, nudi proprietari o i titolari di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie) e devono detenere l'immobile in base a un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, oltre ad avere il consenso ai lavori da parte del proprietario.

Ed è proprio in questo contesto che il diritto di enfiteusi, in quanto diritto reale di godimento, costituisce titolo idoneo ai fini dell'accesso al *bonus* facciate. Con la conseguenza che un ente privato con finalità di "convegno amichevole", che abbia la sede in edificio occupato in base a un diritto di enfiteusi, e titolare di redditi di locazione soggetti a tassazione ordinaria, possa rientrare tra i soggetti fruitori dell'agevolazione prevista per gli interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici.

Il diritto di enfiteusi, in quanto diritto reale di godimento che si concretizza nell'utilizzo di un fondo altrui con la percezione dei frutti a fronte dell'obbligo di migliorarlo e di pagare un canone periodico in denaro o in natura, costituisce titolo idoneo ai fini dell'accesso al *bonus* facciate

2. Risposta ad interpello n. 562/2021, precisazioni sull'agevolazione canoni di locazione e di affitto di azienda di cui all' art. 8 D.L. 137/2020 (c.d. decreto Ristori)

Nel caso di specie, l'interpello è stato presentato da una Associazione sportiva dilettantistica (ASD) per comprendere la possibilità di fruire del credito d'imposta previsto in misura pari al 60% previsto dall'art. 8 del decreto Ristori che è intervenuto a modificare la previgente disposizione di cui all'art. 29, co. 4 del D.l. Rilancio.

L'Agenzia sul punto precisa che il legislatore, con la modifica introdotta con il decreto Ristori all'originaria formulazione della norma ha voluto implementare l'agevolazione per l'ultimo trimestre 2020 per le sole imprese escludendo quindi gli enti non commerciali.

3. Decreto interministeriale del 22 giugno 2021, recante i criteri per il computo del rapporto del 70% tra i ricavi relativi all'attività di interesse generale e ricavi complessivi, ai fini della qualificazione come principale dell'attività di interesse generale, di cui all'art. 2 comma 3 del D.lgs. 112/2017, svolta dall'impresa sociale.

Con il Decreto in parola (decreto interministeriale del 22 giugno 2021), il ministero dello Sviluppo economico, di concerto con Il ministero del Lavoro e delle politiche sociali, in attuazione del art. 2 comma 3 del D.lgs. 112 del 2017, ha definito i criteri per stabilire il rapporto che deve intercorrere tra l'attività di interesse generale posta in essere da un'impresa sociale e i ricavi complessivi realizzati.

In tal senso, l'art. 2 comma 3 del D.lgs. n. 112/2017 fissa le regole per l'esercizio in via principale dell'attività di interesse generale considerandola tale quella per la quale i relativi ricavi sono superiori al 70% di quelli complessivi riconoscendo, per la restante parte, all' impresa sociale la possibilità di svolgere attività diverse. Il decreto interministeriale richiede che, al fine del rispetto della percentuale suddetta, vengano considerate per ciascun esercizio i soli ricavi generati dal complesso di attività di interesse generale di cui al comma 1 dell'articolo in parola.

Pertanto, sono escluse da tale computo i ricavi relativi a rendite finanziarie, plusvalenze di tipo finanziario o patrimoniale, sopravvenienze attive e contratti o convenzioni con società o enti controllati dall'impresa sociale o controllanti la medesima. Ulteriore criterio di computo è stato stabilito nel caso in cui i ricavi realizzati dall'impresa sociale non siano chiaramente attribuibili alle attività d'impresa di interesse generale ovvero alle attività da queste diverse. In tal caso, l'attribuzione degli importi è effettuata in base alla media annua del numero dei lavoratori impiegati delle due categorie di attività, calcolati per teste.

Ultimo aspetto importante da considerare è il superamento del limite di cui all'art. 2, comma 3 D.lgs. 112/2017 che non comporta l'immediata perdita della qualifica di impresa sociale riconoscendo la possibilità nell'esercizio successivo di compensare l'eccedenza. Pertanto, il rapporto tra attività di

interesse generale e ricavi complessivi dovrà superare il 70% con un incremento pari alla percentuale non raggiunta l'anno precedente. Nel caso in cui non avvenga tale compensazione potrà scattare la perdita della qualifica di impresa sociale.

4. Legge di conversione n. 108 del 2021, modifiche al D.L. 77/2021 (c.d. decreto Semplificazioni)

In particolare, con l'emendamento approvato dalle Commissioni Affari Costituzionali e Ambiente viene abrogato l'ultimo comma dell'art. 78 del D.lgs. 117/2017 che nella sua formulazione precedente subordinava l'avvio del social landing all'emanazione del decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze sul regime fiscale applicabile alla forma di finanziamento in parola.

Si avrà, dunque, il definitivo avvio del social landing per gli ETS dal momento in cui sarà reso operativo il RUNTS.

5. Risposta ad interpello n. 548/2021, regime di esenzione IVA con diritto di detrazione per le prestazioni di servizi "strettamente connesse" alla campagna vaccinale COVID-19.

Nel caso di specie, l'interpello è stato presentato da una S.p.A. che svolge attività di gestione di eventi e manifestazioni fieristiche, proprietaria di diversi fabbricati costituenti il "polo fieristico" della città.

Nello specifico, la società ha richiesto chiarimenti sull'applicabilità della disposizione contenuta all'art. 1, comma 453, della legge 178/2020 in ragione della sottoscrizione, nell'anno 2021, di un contratto con un'azienda ospedaliera, mediante il quale l'istante concede in uso, dietro corrispettivo, una parte delle proprie aree espositive per consentire lo svolgimento della campagna vaccinale COVID-19, ed altresì fornire servizi accessori, di cui alcuni su specifica richiesta dell'azienda ospedaliera, quantificati e pagati a parte.

La soluzione interpretativa dell'istante sull'applicabilità, per l'attività svolta in favore dell'AO, dell'esenzione IVA con diritto di detrazione di cui all'art.1, comma 453 della legge 178/2020 è stata avallata dall'Agenzia delle Entrate la quale ha precisato che il contratto stipulato con l'azienda sanitaria per la diffusione ad agevolazione della campagna vaccinale rientra tra le prestazioni di servizi "strettamente connesse" poiché rispondenti alle finalità della Direttiva Covid che deroga, fino al 31 dicembre 2022, al regime ordinario IVA, attraendo tra le operazioni esenti le prestazioni di servizi "strettamente connesse" all'espletamento della cessione di vaccini COVID-19 e consentendo così all'istante la possibilità di esercitare il diritto detrazione IVA sulle prestazioni acquistate dall'azienda ospedaliera in regime di esenzione.

6. Agenzia Accise Dogane e Monopoli, circolare n. 33 del 12 agosto 2021 sulla portata e modalità di compilazione della documentazione necessaria per gli enti assistenziali che effettuano trasporti in autoambulanza e che intendano fruire dell'rimborso d'accisa

Con la circolare in esame l'Agenzia delle Accise Dogane e Monopoli (ADM) chiarisce la portata e le modalità di compilazione della documentazione necessaria per gli enti che intendano fruire del rimborso d'accisa.

In particolare, l'apposito decreto ministeriale stabilisce che l'ente beneficiario possa ottenere il rimborso mediante buono d'imposta, previa presentazione di istanza trimestrale attestante l'acquisto del carburante nonché il suo consumo (art. 3, comma 1 DM 31 dicembre 1993). Più nel dettaglio, con riferimento a ciascuna autoambulanza, l'ente è tenuto ad allegare copie dei fogli di viaggio da cui risultino i servizi di trasporto effettuati e i relativi dati, tra cui orario di intervento, km percorsi e generalità del paziente.

Proprio su quest'ultimo aspetto interviene la prassi dell'ADM, con un chiarimento che recepisce le novità recate dal Regolamento UE 2016/679. Al fine di consentire che il trattamento dei dati personali avvenga nel rispetto dei principi di adeguatezza, pertinenza e proporzionalità, l'ente è tenuto a compilare i fogli di viaggio premurandosi di indicare solo il numero di registrazione e la data della scheda di soccorso effettuato dall'autoambulanza presso la struttura sanitaria di destinazione, senza che sia in alcun modo identificabile il paziente trasportato.

1. Bonus prima casa se l'immobile è destinato ad altro utilizzo: Cass. n. 22560/2021

I giudici di legittimità, con l'ordinanza del 10 agosto, affermano che ai fini della fruizione dei benefici per l'acquisto della prima casa non rileva la presenza nel patrimonio di un acquirente di un'unità immobiliare acquistata come abitazione e poi destinata ad un altro utilizzo. Infatti, l'art. 1 del D.P.R. n. 131 del 1986, nel testo *ratione temporis*, condiziona l'agevolazione prima casa esclusivamente alla non titolarità del diritto di proprietà di altra "casa di abitazione", non rilevando la situazione soggettiva del contribuente o il concreto utilizzo del bene.

2. In tema di deducibilità dei costi, l'inerenza deve essere riferita all'oggetto sociale dell'impresa: Cass. n. 23381/2021

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 24 agosto, afferma che in tema di redditi d'impresa il requisito dell'inerenza deve riferirsi all'oggetto sociale dell'impresa e non ai ricavi in sé, in quanto l'inerenza non integra un nesso di tipo utilitaristico tra costo e ricavo, bensì una correlazione tra costo ed attività di impresa.

Infatti, il requisito dell'inerenza si ritiene soddisfatto soltanto se vi sia un nesso immediato e diretto tra l'acquisto di un bene o la prestazione di un servizio e l'oggetto dell'impresa e, comunque, se le operazioni di cui si reclama la deducibilità siano strettamente connesse con le finalità imprenditoriali, connessione intesa nel senso della funzionalità all'oggetto sociale formalizzato nello statuto.

3. Limiti temporali dell'onere probatorio per il rimborso IVA ai soggetti non residenti: CGUE, C- 294/20, G. Auto Service Leasing GmbH c. Tribunal Económico Administrativo Central,

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, nella sentenza del 9 settembre, si è espressa affermando che le disposizioni dell'VIII Direttiva – che impongono obblighi specifici al rimborso dell'IVA assolta in un altro Stato membro - non ostano ad una normativa nazionale che escluda il diritto al rimborso dell'IVA chiesto dal soggetto passivo che non ha fornito, senza una ragionevole giustificazione e nonostante la richiesta di informazioni ad esso rivolte dalle Autorità fiscali, i documenti che dimostrino il rispetto delle condizioni sostanziali del rimborso.

Tuttavia, le stesse disposizioni non impediscono agli Stati membri di considerare valide, ai fini del rimborso, le prove fornite dopo il diniego dell'Amministrazione tributaria.

4. Onere probatorio in capo al contribuente se le movimentazioni bancarie non si riferiscono ad operazioni imponibili: Cass. n. 24238/2021

La Corte di Cassazione, con l'Ordinanza dell'8 settembre 2021, conferma che in presenza di accertamenti bancari svolti ai sensi dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, è onere del contribuente dimostrare l'irrelevanza delle movimentazioni bancarie ai fini fiscali, siccome non riferibili ad operazioni imponibili e quindi non sottoponibili a tassazione.

All'opposto, l'onere dell'amministrazione di provare la sua pretesa è soddisfatto attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti bancari, restando a carico del contribuente l'onere di provare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, fornendo una prova non generica, ma analitica, riferita quindi ad ogni singolo versamento bancario.

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

1. IPCEI: pubblicati i decreti ministeriali per la ripartizione delle risorse

Si segnalano i decreti del 7 luglio 2021, pubblicati in G.U. n. 198 del 19 agosto 2021, con i quali sono ripartiti i fondi stanziati dal MISE in favore delle imprese italiane che sono state selezionate a partecipare agli Importanti Progetti di Comune Interesse Europeo (IPCEI) su batterie; tali imprese, appunto, potranno richiedere le agevolazioni per progetti di investimento e attività di ricerca, sviluppo e innovazione da realizzare in Italia nell'ambito delle catene di valore strategico individuate dalle UE.

Il Fondo IPCEI, di oltre 1,7 miliardi di euro, viene così ripartito dal MISE:

- **IPCEI Batterie 1:** 473,35 milioni di euro per sostenere progetti e attività finalizzate a introdurre tecnologie altamente innovative e sostenibili lungo l'intera catena del valore delle batterie agli

ioni di litio, con l'obiettivo di migliorare le caratteristiche di durata, i tempi di caricamento, la sicurezza e la compatibilità ambientale dei nuovi prodotti in linea con i principi dell'economia circolare;

- **IPCEI Batterie 2:** 533,6 milioni di euro per sostenere progetti e attività finalizzate alla ricerca e sviluppo della produzione di materie prime, celle, moduli e sistemi di batterie elettriche su larga scala per il settore industriale italiano ed europeo;
- **IPCEI Microelettronica:** 325,85 milioni di euro, che si aggiungono ai 410,2 milioni di euro già programmati, per realizzare e sviluppare tecnologie e componenti microelettroniche innovative nei settori dei chip efficienti sul piano energetico, dei semiconduttori di potenza, dei sensori intelligenti, dell'attrezzatura ottica avanzata e dei materiali compositi.

2. Dichiarazione sull'economia digitale in occasione del G20

A Trieste si è tenuta la riunione ministeriale del G20 sulla digitalizzazione, presieduta dal Ministro dello Sviluppo Economico e dal Ministro per l'Innovazione tecnologica e la transizione digitale. Le tematiche sulle quali si è svolto il dibattito hanno riguardato la trasformazione digitale delle attività produttive in favore di una crescita economica sostenibile, con un'attenzione particolare alle micro, piccole e medie imprese, all'inclusione sociale, allo sviluppo e applicazione di tecnologie innovative, nonché alla digitalizzazione della pubblica amministrazione.

L'esigenza comune emersa è quella di accelerare la trasformazione digitale e di coglierne tutte le opportunità che ne derivano, preparando il campo per le sfide future e tenendo conto dei diversi livelli di sviluppo dei paesi.

La riunione dei G20 è culminata nella approvazione di una Dichiarazione dei Ministri che indica 12 azioni per accelerare la transizione digitale, di seguito riportate:

1. **Trasformazione digitale della produzione per la crescita sostenibile.** Si afferma l'impegno a sfruttare il potenziale della digitalizzazione per una ripresa economica resiliente, forte, sostenibile e inclusiva, nelle tre dimensioni "persone, pianeta e prosperità"; si riconosce che le aziende debbano essere preparate per ulteriori cambiamenti tecnologici, al fine di affrontare le sfide future verso un'economia sostenibile, aperta, condivisa e più innovativa.
2. **Utilizzare l'intelligenza artificiale basata sulla fiducia per l'inclusione delle micro, piccole e medie imprese (MPMI) e la promozione delle startup.** Si afferma la volontà di implementare l'Intelligenza Artificiale (IA) affidabile e di rafforzare le abilità delle MPMI, compresa la loro capacità di utilizzare i dati, l'accesso ai finanziamenti, le opportunità di condivisione delle conoscenze, così come la creazione di forza lavoro qualificata;
3. **Misurazione, pratica e impatto dell'economia digitale.** Si afferma che la misurazione dell'economia digitale rimane una priorità dei paesi del G20 e delle organizzazioni internazionali. Per attuarla verranno dedicate risorse adeguate, favorendo il contributo della condivisione di buone pratiche soprattutto per quanto riguarda la misurazione dell'IA e il divario digitale di genere.
4. **Consapevolezza e protezione dei consumatori nell'economia digitale globale.** Si prende l'impegno ad agire per sensibilizzare, educare e sostenere i consumatori, anche attraverso programmi di alfabetizzazione digitale, con l'obiettivo di garantire la protezione degli stessi per quanto riguarda la qualità e la sicurezza dei prodotti, la privacy, la protezione dei dati personali, e le pratiche commerciali sleali, con particolare attenzione ai consumatori vulnerabili.
5. **Tutela dei bambini e rafforzamento delle loro competenze nell'ambiente digitale.** Si include la protezione e l'empowerment dei bambini nell'ambiente digitale. Si prende l'impegno a promuovere un ambiente digitale sicuro, inclusivo, trasparente e vantaggioso per i bambini, che metta al centro contenuti online adeguati all'età e di alta qualità, ispirandosi alla raccomandazione dell'OCSE.
6. **Incoraggiare l'innovazione per le città intelligenti.** Viene accolto con favore il rapporto della Presidenza italiana sulle pratiche del G20 in materia di appalti pubblici innovativi per le città e le comunità intelligenti, come strumento per aumentare e condividere le conoscenze e migliorare l'azione pubblica.
7. **Infrastrutture digitali e inclusione sociale.** Si afferma l'impegno a colmare i divari di connettività e incoraggiano l'obiettivo di promuovere l'accesso universale ed economico alla connettività per tutti entro il 2025.

8. **Flusso libero di dati basato sulla fiducia.** Riconoscendo il lavoro e i risultati ottenuti dalle Presidenze Giapponese e Saudita sulla libera circolazione dei dati basata sulla fiducia e sul trasferimento dei dati tra paesi, si approfondiscono le conoscenze reciproche dei diversi approcci adottati dai Governi, grazie ad una mappatura dei punti in comune realizzata dall'OCSE
9. **Strumenti digitali per i servizi pubblici.** Si riconosce l'importanza dei principi del governo digitale del G20 del 2018, sviluppati sotto la Presidenza Argentina, che contribuiscono a guidare e migliorare la digitalizzazione dei servizi pubblici per meglio rispondere alle nuove esigenze dei cittadini.
10. **Identità digitale.** Si riconosce l'importanza delle soluzioni di identità digitale, facilmente utilizzabili, affidabili, sicure e portatili, che assicurano la privacy e la protezione dei dati personali, per garantire ai cittadini e alle imprese l'accesso ai servizi digitali in sicurezza e nel rispetto della privacy. Si fa inoltre riferimento al potenziale dell'identità digitale in contesti emergenziali e di aiuto umanitario.
11. **Regolamentazione agile.** Si riconosce il ruolo della regolamentazione agile nel favorire l'innovazione e la crescita economica, così come nel controllare e prevenire i possibili impatti negativi del progresso tecnologico, specie in ambito sociale e ambientale.
12. **Trasformazione della Digital economy task force nel gruppo di lavoro permanente Digital economy working group.** Si conferma l'impegno a continuare a lavorare verso la digitalizzazione per una ripresa resiliente, forte, sostenibile e inclusiva, affrontando le disuguaglianze. A tale scopo si accoglie con favore la trasformazione della Digital Economy Task Force (DETF) nel Digital Economy Working Group (DEWG).

3. **D.l. n. 82/2021, istituzione dell'Agenzia nazionale della cybersicurezza**

Il decreto-legge n. 82 del 2021, convertito con modificazioni, in legge n. 109 del 2021, ha sancito la nascita dell'Agenzia nazionale della cybersicurezza, un organismo pubblico con funzioni di coordinamento a livello nazionale nonché di promozione di azioni comuni dirette ad assicurare la sicurezza cibernetica delle informazioni e della compliance normativa.

L'attuale emergenza sanitaria da COVID-19 ha senza dubbio contribuito ad accelerare il processo, evidenziando come il settore digitale sia fondamentale per la ripresa e la rinascita delle attività e del mercato dopo mesi di stop forzato.

La principale missione dell'Agenzia nazionale della cybersicurezza è quella di "coordinamento tra i soggetti pubblici coinvolti in materia di cybersicurezza a livello nazionale" e di promuovere "la realizzazione di azioni comuni dirette ad assicurare la sicurezza e resilienza cibernetiche per lo sviluppo della digitalizzazione del Paese, del sistema produttivo e delle PA, nonché per il conseguimento dell'autonomia, nazionale ed europea, riguardo a prodotti e processi informatici di rilevanza strategica a tutela degli interessi nazionali nel settore".

Il decreto che sancisce la nascita dell'Agenzia, si struttura in 19 articoli che completano ed integrano una ben più ampia strategia di cyber-resilienza nazionale, inaugurata da numerose iniziative finalizzate al rafforzamento del perimetro di sicurezza cibernetica.

La novità di maggior rilievo del Decreto-legge 14 giugno 2021, n. 82, è proprio l'istituzione, come riporta l'articolo 5, dell'Agenzia per la cybersicurezza nazionale. Tale organismo agirà sotto la responsabilità del Presidente del Consiglio dei Ministri a cui è attribuita "l'alta direzione e la responsabilità generale delle politiche di cybersicurezza" e dell'Autorità delegata per la sicurezza della Repubblica pur restando in stretta collaborazione e contatto con il Sistema di informazione per la sicurezza della Repubblica.

Il decreto istituisce il Comitato interministeriale per la cybersicurezza (CICS) con funzioni di consulenza, proposta e vigilanza sulle politiche e attività del settore e l'Agenzia per la cybersicurezza nazionale (ACN), che avrà sede a Roma e che dovrà tutelare gli interessi nazionali sul fronte della cybersicurezza, e vigilare sulla sicurezza nazionale nello spazio cibernetico.

Ulteriore organo istituito presso l'Agenzia è il Nucleo per la cybersicurezza che avrà il compito di supportare il Presidente del Consiglio dei Ministri sulle questioni del settore, per gli aspetti relativi alla prevenzione e preparazione ad eventuali situazioni di crisi e per l'attivazione delle eventuali procedure di allertamento.

4. **Decreto MISE n. 119 del 2021 sui marchi d'impresa**

Si segnala la pubblicazione, in G.U. n. 203 del 25 agosto 2021, la pubblicazione del decreto del MISE n. 119/2021, in tema di attuazione del codice della proprietà industriale, adottato con decreto legislativo n. 30/2005.

La necessità di apportare le modifiche al regolamento di attuazione del Codice della proprietà industriale deriva dall'entrata in vigore del decreto legislativo 20 febbraio 2019, n. 15, recante attuazione della direttiva (UE) 2015/2436 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 dicembre 2015, sul ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri in materia di marchi d'impresa, nonché per l'adeguamento della normativa nazionale alle disposizioni del regolamento (UE) 2015/2424 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 dicembre 2015, recante modifica al regolamento sul marchio comunitario.

Il nuovo art. 1 prevede che le domande nazionali di brevetto, di registrazione, di privativa per nuova varietà vegetale, di certificato complementare per prodotti medicinali e per prodotti fitosanitari, le istanze successive ad esse connesse e le traduzioni sono redatte in conformità ai moduli, ove previsti, stabiliti con circolare dell'Ufficio italiano brevetti e marchi, disponibili presso lo stesso Ufficio e presso le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, nonché nell'apposita sezione sul sito web della Direzione generale per la lotta alla contraffazione - Ufficio italiano brevetti e marchi, e devono essere firmate dal richiedente o dal suo mandatario.

È modificato il contenuto della domanda di marchio e si prevede che il marchio sia rappresentato in qualsiasi forma idonea, purché possa essere riprodotto nel registro in modo chiaro e preciso, onde consentire alle autorità competenti e al pubblico di determinare con chiarezza e precisione l'oggetto della protezione conferita al titolare.

5. Fondo Imprese in difficoltà, invio delle domande dal 20 settembre

Si segnala il decreto ministeriale 5 luglio 2021 e il decreto direttoriale 3 settembre 2021 con i quali sono definiti termini e modalità per accedere alla misura ex art. 37 del d.l. Sostegni; in particolare, la disposizione ha previsto il Fondo per le imprese in difficoltà con una dotazione di 400 milioni di euro al quale potranno accedere, a partire dal 20 settembre, le imprese in temporanea difficoltà a causa dell'emergenza COVID.

Il MISE potrà intervenire mediante la concessione di finanziamenti agevolati che saranno rimborsabili in 5 anni, al fine di garantire continuità alle imprese con un numero pari o superiore a 250 dipendenti e che abbiano un fatturato superiore ai 50 milioni di euro o un bilancio superiore a 43 milioni. Tali finanziamenti sono subordinati ad un piano di rilancio dell'impresa.

6. Fondo da 140 milioni di euro per attività chiuse per emergenza COVID

È stato attivato dal MISE il fondo da 140 milioni di euro per sostenere le attività d'impresa e professioni che sono rimaste chiuse per legge, in conseguenza delle misure restrittive adottate per fronteggiare l'emergenza COVID.

Tra tali attività si annoverano discoteche e sale da ballo, che potranno richiedere i contributi a fondo perduto fino a un massimo di 25 mila euro, per ciascun soggetto beneficiario, e a cui è destinata una quota pari a 20 milioni di euro del fondo istituito dal Ministero.

Fino a 12 mila euro l'ammontare dei contributi che invece potranno essere richiesti da altre attività ammesse alla misura come palestre, impianti sportivi, parchi tematici, eventi di teatro, cinema, arte, fiere e cerimonie.

I termini per l'avvio delle richieste dei beneficiari verranno comunicati dall'Agenzia delle entrate, che potrà successivamente procedere con l'accreditamento diretto del contributo a fondo perduto.

7. Fondo di Garanzia Imprese e PMI: il report con i data aggiornati a settembre 2021

Si segnala il rapporto trimestrale realizzato dal MISE in collaborazione con MedioCredito Centrale che analizza i finanziamenti erogati a diverse tipologie di imprese.

In particolare, emerge che a marzo 2021, le startup innovative italiane hanno ricevuto complessivamente finanziamenti bancari per oltre di 1,6 miliardi di euro, suddivisi in 10mila singole operazioni grazie al supporto del Fondo di Garanzia per le PMI. Dall'avvio dello strumento nel 2013, si contano quasi 6mila startup beneficiarie, per una media di circa 166 mila euro per singola operazione.

Nel primo trimestre 2021 continua il trend di crescita per finanziamenti in favore delle PMI innovative. Il Fondo di Garanzia ha infatti sostenuto le imprese con oltre 1 miliardo di euro, 750 milioni dei quali solo nel 2020.

Al 31 marzo 2021 si contano 1.128 imprese beneficiarie, per un valore medio delle operazioni risultate nell'erogazione di un prestito pari a circa € 320 mila, mentre la durata media del finanziamento è di circa 52 mesi.

Il Fondo di Garanzia viene utilizzato con una frequenza abbastanza omogenea a livello regionale, anche se si riscontrano scontamenti sensibili. La Lombardia vanta di gran lunga il maggior numero di operazioni e la maggior quantità di risorse mobilitate, ma anche la regione Marche vanta numeri importanti su entrambe le metriche. Lazio ed Emilia-Romagna oltre i 100 milioni di finanziamenti.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. **Risposta ad interpello n. 533/2021: precisazioni sul regime IVA per la distribuzione di gas**

Con la risposta a interpello n. 533 del 6 agosto 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di concessione del servizio di distribuzione del gas. Nello specifico, è affermato che il canone di concessione del servizio di distribuzione del gas naturale va assoggettato ad IVA per la sussistenza dei presupposti impositivi; in aggiunta, è stato, altresì, specificato che i maggiori oneri connessi all'aumento dei canoni comunali di concessione non costituiscono riaddebito di spese, fuori campo IVA. La concessione del servizio di erogazione del gas, da parte di un Comune, sulla base di un atto negoziale, costituisce, per sua natura, attività economica non istituzionale, attratta nel campo di applicazione dell'IVA.

Il tema era già stato affrontato nella risoluzione n. 348 del 7 agosto 2008, laddove era stato precisato che il Comune, nell'affidare il servizio di distribuzione del gas naturale, non agisce nella veste di pubblica autorità, in quanto i rapporti tra lo stesso ente locale ed il concessionario sono disciplinati da un contratto di servizio; di conseguenza, il rapporto tra le parti contraenti viene regolamentato sulla base di una pattuizione bilaterale che, pur presentando alcuni profili di natura amministrativa, si presenta a tutti gli effetti come una modalità di svolgimento dell'attività tipica degli operatori economici privati, basata su reciproche obbligazioni e posizioni soggettive.

Sulla base di tale assunto, è stato evidenziato come il canone percepito per l'affidamento del servizio vada assoggettato ad IVA per la sussistenza dei presupposti impositivi soggettivo ed oggettivo, ai sensi degli articoli 3 e 4 del DPR del 26 ottobre 1972, n. 633.

Ne consegue che il canone di concessione del servizio di distribuzione del gas naturale va assoggettato ad IVA per la sussistenza dei presupposti impositivi e che anche i maggiori oneri connessi all'aumento dei canoni comunali di concessione non costituiscono riaddebito di spese, fuori campo IVA.

2. **“Piano voucher”, precisazioni sulla natura del voucher con la risposta n. 535/2021**

Mediante la risposta ad interpello n. 535/2021, l'Amministrazione finanziaria ha reso precisazioni in merito ai voucher emessi in conformità al cd. “Piano voucher”, introdotto dal Governo al fine di consentire alle famiglie meno abbienti di poter usufruire della connettività a “banda ultra-larga” e di disporre di un personal computer o di un tablet per l'utilizzo del servizio.

La misura in commento si sostanzia nell'erogazione di un voucher, di importo non superiore a 500 euro, riservato alle famiglie che presentano un ISEE inferiore a 20.000 euro.

Con il documento di prassi in esame, l'Agenzia delle Entrate, analizzata la fattispecie, chiarisce che i voucher in questione possono essere qualificati come buoni corrispettivo monouso *ex art. 6-ter*, d.P.R. n. 633/1972. A tale conclusione l'Amministrazione finanziaria giunge dopo aver richiamato la relativa disciplina.

In particolare, viene sottolineato che caratteristiche peculiari del buono corrispettivo (art. 6-bis, Decreto IVA) sono, da un lato, l'obbligo di essere accettato dal fornitore come corrispettivo o parziale corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, e, dall'altro, l'indicazione dei beni o servizi che lo strumento consente di acquistare o, in alternativa, l'identità dei potenziali cedenti o prestatori.

È necessario, inoltre, distinguere fra buoni corrispettivo monouso e multiuso; per i primi, è nota al momento dell'emissione la disciplina IVA applicabile alla cessione di beni o prestazione di servizi, mentre per i buoni corrispettivo multiuso non è conoscibile, all'atto dell'emissione, la disciplina IVA cui soggiace l'operazione.

Ciò premesso, l'Agenzia rileva che nel caso di specie può dirsi certamente esistente il requisito dell'obbligatorietà, atteso che gli operatori che offrono la connessione internet e cedono i dispositivi dichiarano di accettare il voucher come corrispettivo nel momento in cui sottoscrivono la convenzione di adesione al piano.

Inoltre, sussiste la specifica individuazione del bene e servizio scelto dal beneficiario e i medesimi voucher contengono sia il nominativo di quest'ultimo sia la descrizione dell'offerta e le caratteristiche del pc o del tablet acquistato.

Di conseguenza, all'atto dell'emissione, sono noti la natura, la qualità e la quantità del bene e servizio, nonché le identità di fornitore e cliente; tali elementi, dunque, rendono possibile la qualificazione del voucher come buono corrispettivo monouso.

Ne consegue che il fornitore dovrà rilevare ai fini IVA l'operazione nei confronti del beneficiario al momento dell'emissione del voucher; la certificazione dell'operazione potrà avvenire secondo le disposizioni di cui all'art. 22, d.P.R. n. 633/72, o con emissione di fattura, se richiesta dal cliente; l'erogazione del contributo a favore dell'operatore, da parte del "soggetto attuatore" del piano, non assumerà rilevanza ai fini IVA ex art. 2 comma 3 lett. a) del d.P.R. n. 663/72, costituendo una mera movimentazione finanziaria.

3. Esenzione IVA per le prestazioni connesse ai vaccini anti COVID-19: alcune precisazioni della prassi

La legge di bilancio 2021 ha introdotto, per il periodo dal 20 dicembre 2020 al 31 dicembre 2022, il regime di esenzione IVA con diritto alla detrazione per le cessioni di vaccini anti COVID-19, autorizzati dalla Commissione europea o dagli Stati membri, nonché per *"le prestazioni di servizi strettamente connesse a detti vaccini"*.

L'agevolazione consente di effettuare le predette operazioni senza l'aggravio dell'IVA ed è stata riconosciuta, in via transitoria, dalla direttiva 2020/2020/UE.

L'Amministrazione finanziaria ha fornito alcune precisazioni sul punto; nel dettaglio, mediante le risposte ad interpello nn. 541/2021 e 548/2021, nonché con il principio di diritto n. 12/2021, la stessa ha avuto modo di soffermarsi sulla nozione di prestazioni "strettamente connesse", facendone emergere un'interpretazione piuttosto estensiva e tesa a ricomprendere nell'agevolazione tutte le prestazioni che possano effettivamente risultare utili a realizzare la vaccinazione di massa contro il COVID-19.

Infatti, secondo l'orientamento della prassi, rientrano nel regime di esenzione con diritto alla detrazione "a monte" quei servizi che sono funzionali a facilitare e consentire un migliore accesso della cittadinanza alla campagna vaccinale nel modo più ampio, più veloce e meno oneroso possibile, come espressamente indicato nella risposta n. 541/2021. Tale interpretazione, pur sembrando distante dal tenore della citata disposizione della legge di bilancio, si fonda essenzialmente sulla ratio della direttiva 2020/2020/UE, la cui finalità esplicita è quella di "rendere più accessibili i costi della fornitura di vaccini contro il COVID-19 e di dispositivi medico-diagnostici in vitro, nonché di servizi strettamente connessi a tali dispositivi nell'Unione". Ciò nell'ambito della strategia elaborata dalla Commissione Ue per accelerare lo sviluppo, la fabbricazione e la diffusione di vaccini contro il virus per contribuire a proteggere le persone nell'Unione.

La medesima ratio interpretativa estensiva si riscontra anche nella risposta n. 548/2021.

In tale occasione, il regime di esenzione IVA con diritto alla detrazione è stato riconosciuto per una serie di prestazioni definite nel contratto stipulato tra la società proprietaria delle strutture fieristiche della città e l'azienda ospedaliera locale, a fronte di un unico corrispettivo, tra cui la concessione in uso delle aree espositive e del relativo parcheggio, gli allacciamenti elettrici e idrici, il condizionamento e il servizio di sorveglianza.

Si tratta, anche in tale ipotesi, di prestazioni che rispondono alle richiamate finalità della direttiva 2020/2020/UE, ossia "l'esigenza di alleviare sugli Stati membri il costo della vaccinazione anti-COVID".

Secondo l'Agenzia, dunque, possono, rientrare tra le prestazioni "strettamente connesse" ai vaccini anti COVID-19, poiché senza di esse sarebbe difficile per uno Stato membro assicurare un'efficace campagna vaccinale a costi sostenibili.

Per gli ulteriori servizi non compresi nel corrispettivo unitario, l'agevolazione spetta a condizione che siano rispettate le finalità sopra descritte, con una valutazione caso per caso.

Su tale scorta, il regime di esenzione con diritto alla detrazione dell'IVA a monte è stato riconosciuto alle prestazioni "strettamente connesse" ai vaccini anti COVID-19, tra cui, i servizi di supporto amministrativo alle attività di somministrazione dei vaccini, consistenti nell'accettazione, nella registrazione dei dati su supporto gestionale, nella stampa delle etichette e nel rilascio dei certificati vaccinali. Mediante le precisazioni contenute nel principio di diritto n. 12/2021, in aggiunta, il medesimo regime di esenzione è stato riconosciuto anche per i servizi di gestione e rilascio della piattaforma nazionale vaccini sulla base della Convenzione stipulata con il Commissario straordinario.

4. Note di variazione IVA, le precisazioni dell'Agenzia mediante il principio di diritto n. 11 del 2021 e la risposta n. 544 del 2021.

Mediante i documenti di prassi in commento, l'Amministrazione finanziaria si è soffermata sulla possibilità di emettere note di variazione IVA in presenza di una clausola risolutiva espressa.

A tal proposito, si ricorda che la medesima questione era già stata affrontata nel principio di diritto n. 13/2019; rispetto a tale documento di prassi, tuttavia, l'Agenzia ha fornito ulteriori chiarimenti con il principio di diritto n. 11/2021.

Nello specifico, è affermato che, qualora sia attivata una clausola risolutiva espressa, in dipendenza della quale venga meno in tutto o in parte un'operazione per la quale sia stata emessa fattura e sia stato assolto l'obbligo di pagamento dell'IVA, è possibile emettere nota di variazione IVA in diminuzione anche in presenza di una contestazione in sede giudiziale, senza che sia necessario un formale atto di accertamento del verificarsi della predetta risoluzione.

Sono fatti salvi gli effetti dell'eventuale successiva pronuncia giudiziale che determini l'infondatezza della dichiarazione risolutiva e confermi le originarie pattuizioni. In tal caso il cedente/prestatore avrebbe l'obbligo di emettere nota di debito, *ex art. 26, co. 1 del DPR 633/72*.

La questione è nuovamente affrontata nella risposta ad interpello n. 544/2021.

Con il documento di prassi in oggetto, l'Amministrazione finanziaria ha confermato che il cedente o prestatore, che abbia emesso fattura e assolto l'obbligo di pagamento dell'IVA in relazione a un'operazione, ha diritto di emettere la nota di variazione in diminuzione e di detrarre l'imposta al verificarsi di una causa di estinzione del contratto sottostante; tale possibilità è riconosciuta senza che sia necessario un formale atto di accertamento negoziale o giudiziale del verificarsi di tale causa di risoluzione.

Infatti, nel caso concreto sottoposto all'attenzione dell'Agenzia, un soggetto passivo riteneva di poter attendere, per l'emissione della nota di credito, sino alla data della sentenza che avrebbe definito la lite con la controparte nei cui confronti era stata originariamente emessa fattura.

L'Agenzia delle Entrate afferma, però, che, nel caso di specie, il presupposto per l'emissione della nota di credito si è verificato per effetto del decorso del termine di cui all'art. 1454 c.c., ai sensi del quale "Alla parte inadempiente l'altra può intimare per iscritto di adempiere in un congruo termine, con dichiarazione che, decorso inutilmente detto termine, il contratto s'intenderà senz'altro risolto".

5. Risposta ad interpello n. 545/2021: aliquota IVA per dispositivi medici

Con la risposta ad interpello n. 545 del 2021, l'Amministrazione finanziaria si sofferma sull'aliquota IVA applicabile ai dispositivi medici.

In particolare, secondo quanto precisato, rientrano tra i beni soggetti all'aliquota IVA del 10 % i dispositivi medici a base di sostanze, normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari, classificabili nella voce 3004 della nomenclatura combinata.

La medesima questione era già stata affrontata con la circolare n. 8/E del 2019, mediante la quale è stato precisato che la norma di interpretazione autentica introdotta fa rientrare nell'ambito del numero 114) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA, tra i beni soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento, i dispositivi medici a base di sostanze, normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari, classificabili nella voce 3004 della nomenclatura combinata.

Le Note Esplicative relative alla voce 3304 al punto A, 3) indicano come classificati in questa voce "gli altri prodotti di bellezza o per il trucco preparati e le preparazioni per la cura e la conservazione

della pelle, diversi dai medicinali, come: i fondotinta, le polveri dette di riso, anche compatte, le polveri per neonati (comprese le polveri di talco non mescolate, né profumate, condizionate per la vendita al minuto), le altri polveri e i belletti, i latti di bellezza o latti da toletta, le lozioni toniche o le lozioni per il corpo; la vaselina condizionata per la vendita al minuto e destinata alla cura della pelle; le creme di bellezza, le coldcreams, le creme nutrienti; le creme di protezione destinate a prevenire le irritazioni della pelle; i gel somministrabili tramite iniezione sub cutanea per eliminare le rughe e ridare volume alle labbra; le preparazioni per il trattamento dell'acne; gli aceti da toletta che sono miscele d'aceto o d'acido acetico e alcol profumato.

6. Risposta ad interpello n. 549/2021: fattura per prestazioni di servizi rese da un soggetto passivo stabilito in uno Stato UE

L'Agenzia delle Entrate, mediante la risposta a interpello n. 549 del 2021, ha fornito precisazioni in merito al trattamento IVA riservato alle prestazioni di servizi relative al ripristino e alla manutenzione di una rete ferroviaria rese da un soggetto non residente identificato direttamente nel territorio dello Stato.

A tal fine, si segnala che la territorialità IVA dell'attività in questione della Società dipende dal luogo in cui è situato l'immobile, dunque, nel caso concreto, la rete ferroviaria: se la prestazione in commento è resa su un immobile situato nel territorio dello Stato, l'operazione si considera ivi effettuata.

Quanto alle modalità di assolvimento degli obblighi IVA, occorre analizzare quanto disposto dall'art. 17, comma 2, del Decreto IVA, relativamente al debitore dell'imposta e alle modalità di fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

Con riferimento a queste operazioni, si prevede che gli obblighi relativi siano adempiuti dai cessionari o committenti. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47, d.l. n. 331 del 1993.

Ne consegue che l'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da un cedente o prestatore "estero" nei confronti di un committente o cessionario "italiano", è assolta da quest'ultimo tramite il meccanismo del *reverse charge*; e ciò anche se il cedente o prestatore "estero" è identificato, ai fini IVA, in Italia, mediante l'identificazione diretta o la nomina di un rappresentante fiscale.

Il sistema dell'inversione contabile è attuato attraverso due modalità alternative, a seconda che il fornitore estero sia un soggetto passivo IVA stabilito fuori dall'UE o nell'UE.

Se il fornitore estero è un soggetto passivo stabilito ai fini IVA in uno Stato UE, il Committente italiano è tenuto all'assolvimento degli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del d.l. n. 331 del 1993, ossia integrando la fattura ricevuta con l'IVA "italiana".

La Società pertanto dovrà emettere una fattura con partita IVA dello Stato UE senza l'addebito dell'imposta. Sarà poi il committente italiano a integrare questa fattura con l'IVA "italiana" e a annotarla nei propri registri acquisti e vendite.

7. Consulenza giuridica n. 11 del 2021: IVA ordinaria per rifiuti speciali da recupero edilizio, raccolta e smaltimento

Secondo le precisazioni dell'Amministrazione finanziaria, contenute nella consulenza giuridica n. 11 del 2021, le prestazioni di servizi consistenti nella raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti che possono contenere anche amianto, prodotti durante operazioni di costruzione e demolizione su edifici a prevalente destinazione abitativa privata, scontano l'aliquota IVA ordinaria al 22%, non potendo qualificarsi come accessorie agli interventi di recupero del patrimonio edilizio richiamati nel n. 127-*quaterdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA ai quali si applica l'aliquota ridotta.

Nel caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia, l'istante fa sapere che generalmente un'impresa di trasporto rifiuti, iscritta all'albo dei gestori ambientali, viene contattata dal privato o dall'impresa edile per raccogliere i rifiuti prodotti dopo l'esecuzione dei lavori; lo stesso chiede se il trasportatore può applicare, per il servizio, IVA agevolata al privato o all'impresa e se l'impianto di smaltimento/recupero può applicare al trasportatore la medesima aliquota al 10% per gli oneri di smaltimento/recupero dei rifiuti.

L'Agenzia, dopo aver ricordato che il n. 127-*quinquiesdecies*) prevede l'IVA agevolata per i "fabbricati o porzioni di fabbricati sui quali sono stati eseguiti interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n.457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo, ceduti dalle imprese che hanno effettuato gli interventi", precisa che tale misura agevolativa non può applicarsi al caso in esame avendo ad oggetto cessioni di beni e non prestazioni di servizi.

In merito al n. 127-*quaterdecies*) che prevede l'IVA agevolata per le "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di case di abitazione di cui al n. 127-*undecies*) e alla realizzazione degli interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo", occorre valutare se le operazioni svolte dall'associazione istante siano accessorie a quella principale di realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio, richiamata nella disposizione.

Sul punto, si evidenzia che secondo l'art. 12, decreto IVA, una prestazione di servizi è accessoria a un'operazione principale quando integra, completa e rende possibile quest'ultima, è resa direttamente dal medesimo soggetto dell'operazione principale, è resa nei confronti del medesimo soggetto nei cui confronti viene resa l'operazione principale, nel caso in esame l'Agenzia ritiene che non può ricorrere il nesso di accessoria tra gli interventi di bonifica e la realizzazione degli interventi di recupero edilizio, poiché il soggetto che provvede al trasporto e allo smaltimento dei rifiuti, contenenti anche amianto, è diverso da quello che realizza l'intervento di recupero edilizio di cui al citato n. 127-*quaterdecies*).

Di conseguenza, i servizi indicati dall'associazione istante non potranno fruire dell'aliquota IVA al 10 % ma dovranno scontare quella ordinaria al 22%.

8. Risposta ad interpello n. 550 del 2021: IVA applicabile al premio per la corsa ippica

Nella risposta a interpello n. 550 del 2021, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato il trattamento ai fini IVA di un premio conseguito durante una competizione ippica.

In particolare, secondo le precisazioni fornite, tale importo non è soggetto ad IVA, per effetto di quanto disposto dall'art. 2, comma 3 lett. a) del d.P.R. n. 633/72, ai sensi del quale sussiste l'esclusione da IVA per le "cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro".

L'Agenzia, infatti, sottolinea che il premio in una competizione ippica è subordinato alla realizzazione di una particolare prestazione ed è sottoposto ad alea, la quale esclude l'esistenza di un nesso diretto tra la messa a disposizione del cavallo e la vincita del premio, motivo per il quale tale premio non può essere qualificato come corrispettivo.

Viceversa, al ricorrere dei requisiti di cui all'art. 44, della l. n. 342/2000, per i soggetti proprietari o gestori di almeno cinque cavalli da corsa, impiegati regolarmente durante l'anno in corse di trotto, galoppo e siepone, organizzate dall'Unione nazionale per l'incremento delle razze equine, in quanto soggetti passivi d'imposta, l'IVA si applica con aliquota ordinaria anche sui premi percepiti al traguardo ai sensi dell'art. 3 della l. n. 315/1942.

Diversamente, in assenza dei requisiti previsti dal richiamato art. 44 della l.n. 342/2000, i soggetti che percepiscono un premio per effetto di un determinato risultato al termine della corsa ippica non dovranno assoggettare tale somma ad IVA, non integrando un'operazione verso corrispettivo ai sensi dell'art. 2 comma 3 lett. a) del d.P.R. n. 633/72.

Ciò in quanto, come affermato dalla Corte di Giustizia 10 novembre 2016, causa C-432/15, "l'ottenimento del premio è così subordinato alla realizzazione di una particolare prestazione e sottoposto ad una certa alea. Orbene, tale alea esclude, (...) l'esistenza di un nesso diretto tra la messa a disposizione del cavallo e la vincita di un premio". Di conseguenza, "il premio eventualmente vinto dal cavallo appartenente al soggetto passivo non può essere qualificato come un corrispettivo effettivo della messa a disposizione del cavallo da parte del suo proprietario all'organizzatore di una gara ippica".

ALTRE NOVITÀ

1. Risposta ad interpello n. 543 del 2021: esonero IRAP in presenza di operazioni di riorganizzazione aziendale

Con la risposta a interpello n. 543/2021, l'Agenzia delle Entrate fornisce ulteriori precisazioni sull'esonero dei versamenti IRAP previsto dall'art. 24 del DL 34/2020.

Innanzitutto, viene ribadito che, in presenza di un'operazione di riorganizzazione aziendale, al fine di verificare il rispetto della soglia di 250 milioni di euro di ricavi o compensi (diretta a individuare i contribuenti beneficiari della disposizione), occorre identificare il relativo momento di perfezionamento.

Qualora questo intervenga dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019, con la conseguente estinzione delle società solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo, la sussistenza del presupposto quantitativo deve essere verificato distintamente in capo alla società incorporante e alle società incorporate.

Invece, nell'ipotesi in cui l'operazione di aggregazione si sia perfezionata nel 2019, occorre procedere alla verifica del parametro dei ricavi in modo unitario, in capo alla società risultante dalla fusione.

Ciò posto, nel caso oggetto di interpello, il suddetto requisito quantitativo risulta soddisfatto in capo a tutte le società partecipanti alla riorganizzazione. Tuttavia, la società incorporante, tenuto conto che le operazioni di fusione sono state poste in essere sì nel 2020, ma successivamente al termine del versamento della prima rata dell'acconto IRAP 2020 e, quindi, senza ancora avere la certezza di poter beneficiare dello "sconto" in esame, in ottica prudenziale ha comunque versato tale prima rata.

Di conseguenza, l'istante chiede all'Agenzia le modalità mediante le quali procedere al recupero dell'importo versato in eccesso.

In proposito, al fine di consentire l'indicazione del primo acconto "figurativo" 2020 non versato in virtù dell'applicazione dell'art. 24 del DL 34/2020, nel modello IRAP 2021 è stata inserita, all'interno del rigo IR25 ("Acconti versati"), la colonna 2 ("Art. 24 - D.L. n. 34/20"). L'acconto complessivamente versato a titolo di acconto, inclusa la prima data di acconto "figurativa", va poi riportato nella colonna 3 del medesimo rigo.

Secondo l'Agenzia, nel caso di specie, la società incorporante deve indicare, all'interno del rigo IR25 del modello IRAP 2021:

- nella colonna 2, il primo acconto "figurativo";
- nella colonna 3, la somma degli acconti versati, incluso l'importo dell'acconto "figurativo" indicato nella colonna 2.

Non si ritiene, invece, condivisibile la soluzione prospettata dall'istante, cioè indicare l'acconto a posteriori erroneamente versato nel rigo IR28 "Eccedenza di versamento a saldo". Tale rigo è, infatti, destinato ad accogliere solamente "l'ammontare dell'eccedenza di versamento a saldo, ossia l'importo eventualmente versato in eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo per la presente dichiarazione"

2. Codice crisi d'impresa, in G.U. introdotte nuove disposizioni

Si segnala che, mediante il d.l. n. 118/2021, dal 25 agosto 2021, sono in vigore le disposizioni relative alla crisi d'impresa e di risanamento aziendale, nonché ulteriori misure urgenti in materia di giustizia.

Il decreto per incentivare l'accesso alla procedura di composizione negoziata istituisce anche delle misure premiali di natura fiscale che sono riportate all'articolo 14.

In particolare, il testo stabilisce che:

- a partire dall'accettazione dell'incarico da parte dell'esperto, e fino alla conclusione delle procedure negoziate, gli interessi sui debiti tributari sono abbattuti alla soglia legale;
- sono ridotte al minimo le sanzioni tributarie per le quali è prevista l'applicazione della misura ridotta in caso di pagamento entro un termine comunicato dall'ufficio che le irroga, se tale termine scade dopo la data di presentazione dell'istanza di composizione negoziata;
- le sanzioni e gli interessi sui debiti tributari sorti prima del deposito dell'istanza di nomina dell'esperto e oggetto della composizione negoziata sono ridotti del 50% se, alternativamente, l'imprenditore chiede l'omologazione di un accordo di ristrutturazione del debito; predispone il piano di risanamento idoneo a consentire il risanamento della esposizione debitoria dell'impresa e ad assicurare il riequilibrio della sua situazione finanziaria; presenta la domanda di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio (articolo 18 del Dl n. 118/2021)
- nei casi di pubblicazione nel registro delle imprese del contratto e dell'accordo previsti all'articolo 11, comma 1 lettera a) e c) del decreto n. 118/2021, l'Agenzia delle entrate concede, a fronte di istanza sottoscritta dall'imprenditore e dall'esperto nominato, un piano di rateazione fino a un massimo di 72 quote mensili relativamente alle somme dovute ma non versate a titolo di imposte

sul reddito, ritenute alla fonte operate come sostituto d'imposta, Iva, Irap non ancora iscritte a ruolo e relativi accessori.

3. Contributo alternativo, scadenza al 2 settembre 2021

Si segnala la data di giovedì 2 settembre come termine ultimo a disposizione dei contribuenti individuati dall'art. 1, commi da 5 a 15, del decreto "Sostegni-bis" per accedere al contributo a fondo perduto "alternativo".

Si ricorda, in proposito, che tale contributo è riconosciuto, a seguito di presentazione dell'istanza, ai titolari di partita IVA che esercitano attività d'impresa, di lavoro autonomo o di reddito agrario in Italia, che abbiano conseguito nel 2019 un ammontare di ricavi e compensi non superiore a 10 milioni di euro e abbiano subito un calo di almeno il 30% tra la media mensile del fatturato e corrispettivi del periodo 1° aprile 2019 – 31 marzo 2020 e quella del periodo 1° aprile 2020 – 31 marzo 2021.

L'istanza può essere presentata, esclusivamente in via telematica, direttamente dal contribuente o da un intermediario che può avere una delega onnicomprensiva o una specifica per il contributo "Sostegni-bis attività stagionali".

Il contributo "stagionale" è considerato un aiuto di Stato rientrante nel cosiddetto "Temporary Framework" e ricompreso nella sezione "3.1 – Aiuti di importo limitato" e nella sezione "3.12 – Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti".

Il contribuente dovrà scegliere la modalità di erogazione del contributo, mediante accredito su conto corrente bancario o postale, intestato al beneficiario, o riconoscimento di un credito d'imposta di pari valore, utilizzabile in compensazione tramite modello F24.

4. Rottamazione-ter, nova scadenza fissata al 31 agosto

Si segnala che martedì 31 agosto scade il termine per il pagamento della rata della "rottamazione-ter" originariamente prevista per maggio 2020. Il termine per il versamento è fissato dalla legge di conversione del decreto "Sostegni-bis" (la n. 106/2021) che ha concesso ai contribuenti la facoltà di effettuare i pagamenti delle rate scadute lo scorso anno ripartendoli nei mesi di luglio, agosto, settembre e ottobre 2021 e mantenere così i benefici previsti dalla definizione agevolata.

È possibile effettuare il pagamento presso la propria banca, gli sportelli bancomat abilitati ai servizi di pagamento Cbill, con il proprio *internet banking*, gli uffici postali, nei tabaccai aderenti a Banca 5 Spa e tramite i circuiti Sisal e Lottomatica, e tramite la piattaforma PagoPa.

5. Provvedimento Agenzia entrate 7 settembre 2021: nuovo modello per la cessione crediti canoni di locazione

Si segnala il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 7 settembre 2021 con il quale è stato approvato il nuovo modello di "Comunicazione della cessione dei crediti d'imposta riconosciuti per fronteggiare l'emergenza da COVID-19".

Si ricorda, a tal proposito, che tale modello consente le cessioni dei crediti d'imposta per gli affitti di botteghe e negozi (art. 65 del decreto "Cura Italia") e, nello specifico, per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 28 del Dl "Rilancio").

Il nuovo format potrà essere utilizzato a partire dal 9 settembre.

6. Provvedimento Agenzia entrate 7 settembre 2021: slittamento nuovo tracciato per corrispettivi giornalieri

Il provvedimento in esame dispone il rinvio dal 1° ottobre 2021 al 1° gennaio 2022 del termine dal quale dovrà essere utilizzato esclusivamente il nuovo tracciato telematico per l'invio dei dati dei corrispettivi giornalieri; tale slittamento tiene conto del perdurare delle difficoltà causate dal COVID-19 e delle richieste delle associazioni di categoria. Fino a quella data sarà ancora possibile trasmettere i dati attraverso la versione 6.0.

Fissato al 31 dicembre 2021, inoltre, l'ultimo giorno utile entro cui i produttori potranno dichiarare la conformità alle specifiche tecniche di un modello di registratore telematico già approvato dall'Agenzia delle entrate.



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

ENBIC - Studio ACTA