



Roma, Li 3 novembre 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. Lo scorso 15 ottobre sono state chiarite le modalità per presentare la domanda di esonero del canone RAI 2021

Con il comunicato dello scorso 15 ottobre, la Direzione Canoni RAI, in collaborazione con il Forum del Terzo settore, ha indicato le modalità attraverso le quali gli enti potranno presentare domanda e accedere alla procedura di esenzione totale dal pagamento del canone radiotelevisivo (di cui al R.D. 246/1938 in L. 880/38). Sul punto, infatti, è bene ricordare che il legislatore, in sede di conversione del decreto Sostegni, con L. 69/2021 ha introdotto l'esonero dal pagamento del canone Rai per il 2021 a favore delle «*strutture ricettive nonché di somministrazione e consumo di bevande [...], comprese le attività similari svolte dagli enti del Terzo settore*». Pertanto, beneficiari dell'esenzione, potranno essere le sole Onlus, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale iscritte nei relativi registri di settore in quanto enti del Terzo settore nel periodo transitorio.

Dal punto di vista tecnico, la domanda di esenzione, deve essere trasmessa alla Direzione Canone e Beni Artistici della RAI entro il 30 novembre 2021 indicando il possesso dei requisiti per accedere all'esonero, la tipologia di attività, nonché l'iscrizione al registro di settore.

2. Risposta ad interpello n. 748/2021: , precisazioni sul regime fiscale da applicare ai contribuiti erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19

Con la risposta in oggetto, l'Agenzia delle Entrate affronta il tema del regime fiscale applicabile ai contribuiti, di cui all'art 233, comma 3, DL n. 34/2020, erogati per l'emergenza epidemiologica.

Nel caso *de quo*, l'istante, un'impresa sociale che svolge attività di scuola paritaria dell'infanzia e servizi aggiuntivi, ha chiesto chiarimenti sul corretto trattamento fiscale da applicare agli indennizzi percepiti durante il periodo emergenziale a parziale risarcimento dal mancato o ridotto versamento delle rette.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, sulla base della deroga introdotta dall'art 10 bis del Decreto Ristori, detti contribuiti debbano considerarsi non imponibili ai fini IRPEF/IRES e IRAP a condizione che sussistano i requisiti previsti dall'art. 233 del D.l. 34/2020.

3. Ufficializzata dal Ministero del Lavoro la data di avvio del Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS)

Con il decreto direttoriale n. 561/2021, il Ministero del Lavoro ha ufficializzato le tempistiche per l'avvio del RUNTS.

In particolare, dal 23 novembre inizierà il procedimento di trasmigrazione delle organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS) iscritte negli attuali registri con le modalità previste dal D.M. 106/2020, con la conseguenza che da tale termine non sarà più possibile iscriversi nei preesistenti registri, nonché all'anagrafe delle ONLUS.

Invece, a partire dal 24 novembre, le realtà non profit che intendono acquisire la qualifica di ente del Terzo settore (ETS) potranno presentare agli uffici competenti del RUNTS la domanda di iscrizione. Infine, per le ONLUS si resta in attesa di un ulteriore provvedimento che individui le modalità con cui l'Agenzia delle Entrate potrà procedere a comunicare l'elenco delle ONLUS attualmente iscritte nell'Anagrafe

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. Reclamo-mediazione, nei casi ancora pendenti la mancata istanza non preclude il ricorso: Cass. n. 28704/2021

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 18 ottobre, ha affermato che per le controversie che rientrano nel perimetro dell'articolo 17-*bis* del D.lgs. 546/92, la presentazione del ricorso seguita dall'immediata costituzione in giudizio, senza attendere la fase amministrativa del reclamo e della mediazione, non determina l'inammissibilità del ricorso. Infatti, ove il contribuente abbia depositato il ricorso prima dei novanta giorni dalla notifica, omettendo quindi la fase di reclamo, il giudice deve rinviare l'udienza in modo che tale fase possa avere luogo.

2. Le prestazioni *una tantum* remunerate con pagamenti rateizzati non sono riconducibili a prestazioni soggette a pagamenti successivi: CGUE, C-324/20, Finanzamt BX contro Beteiligungsgesellschaft mbH)

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con la sentenza del 28 ottobre, nell'ambito di una controversia che oppone l'amministrazione finanziaria tedesca a una società, in relazione all'esigibilità dell'Iva dovuta per una prestazione di servizi che comporta un pagamento in più rate, ha affermato che l'art. 64, par. 1, della direttiva 2006/112/CE - in base al quale le prestazioni di servizi che comportano versamenti di acconti o pagamenti successivi si considerano effettuate ai fini IVA al momento della scadenza dei periodi cui si riferiscono tali acconti o pagamenti - non si applica alle prestazioni rese *una tantum*, anche qualora queste ultime prevedano il pagamento rateizzato del corrispettivo, ma si applica alle sole prestazioni la cui stessa natura giustifica un pagamento rateizzato, ossia quelle rese in modo ricorrente o continuativo, per un determinato periodo.

Pertanto, in presenza di un accordo di rateizzazione, il mancato pagamento di una rata del compenso prima della sua scadenza non può essere considerato un mancato pagamento del prezzo, ai sensi dell'art. 90 par. 1 della direttiva 2006/112/CE, e non può, dunque, dar luogo a una riduzione della base imponibile IVA.

3. Domanda di rimborso IVA inferiore, necessario un invito alla rettifica: CGUE, C-396/20, C.E.P. NV contro Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

I giudici europei, con la sentenza del 21 ottobre, nell'ambito di una controversia avente ad oggetto una domanda di rimborso dell'IVA contestata dalle autorità fiscali ungheresi, hanno deciso che qualora vi sia un errore nella domanda di rimborso IVA da parte di soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro, l'amministrazione tributaria dello Stato membro di rimborso, qualora abbia acquisito la certezza, alla luce delle informazioni aggiuntive fornite dal soggetto passivo, che l'importo dell'Iva effettivamente assolta a monte, quale indicato nella fattura allegata alla richiesta di rimborso, sia superiore all'importo che figura su detta richiesta deve invitare il privato a rettificare la propria istanza, mediante una richiesta da considerarsi introdotta alla data della richiesta iniziale (art. 20, par. 1, della direttiva n. 9/2008 CE).

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

1. Rifinanziamento Nuova Sabatini con ulteriori 300 milioni di euro

È stata rifinanziata con ulteriori 300 milioni di euro la "Nuova Sabatini", la misura del Ministero dello sviluppo economico che ha l'obiettivo di sostenere gli investimenti produttivi delle piccole e medie imprese per l'acquisto di beni strumentali.

Si tratta di risorse stanziare con la legge di assestamento di bilancio dello Stato per l'anno finanziario 2021, approvata e pubblicata in Gazzetta ufficiale.

La continuità operativa della misura era stata già assicurata dal Ministro Giorgetti con il decreto Sostegni bis attraverso lo stanziamento di 425 milioni di euro, che ha permesso lo scorso mese di luglio di riaprire lo sportello per la presentazione delle domande delle imprese.

Questo duplice intervento di Giorgetti ha quindi consentito di rifinanziare la "Nuova Sabatini" con un ammontare complessivo di risorse pari a 725 milioni di euro.

Le PMI potranno continuare a beneficiare delle agevolazioni per l'acquisto di beni materiali (macchinari, impianti, beni strumentali d'impresa, attrezzature nuove di fabbrica e hardware) o immateriali (software e tecnologie digitali).

2. Ecobonus automotive, al via le prenotazioni a partire dal 27 ottobre

A partire dal 27 ottobre sarà possibile prenotare sulla piattaforma ecobonus.mise.gov.it gli incentivi per l'acquisto di **veicoli a basse emissioni**; si segnala, infatti, sul punto, la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del Decreto fiscale che ha rifinanziato per il 2021 il fondo automotive con ulteriori 100 milioni di euro.

Le **nuove risorse** vengono ripartite destinando:

- 65 milioni per acquistare i veicoli con emissioni comprese tra 0-60 g/km CO₂. Il contributo è riconosciuto anche per gli acquisti in leasing e si differenzia a seconda della fascia di emissioni

(0-20 o 21-60) e per la presenza di un veicolo da rottamare. In particolare, per i veicoli elettrici con emissioni comprese tra 0-20 g/km è riconosciuto un contributo fino 6.000 euro con rottamazione e 4.000 senza rottamazione, mentre per i veicoli ibridi con emissioni comprese tra 21-60 g/km è riconosciuto un contributo fino a 2.500 euro con rottamazione e 1.500 euro senza rottamazione.

- 20 milioni per l'acquisto di veicoli commerciali e speciali, di cui 15 milioni esclusivamente per i veicoli elettrici. Il contributo è riconosciuto fino a un massimo di 8.000 euro e si differenzia in base alla "Massa Totale a Terra - MTT" e all'alimentazione.
- 10 milioni per acquistare, esclusivamente con rottamazione, i veicoli con emissioni comprese tra 61-135 g/km CO₂. E' riconosciuto un contributo di 1.500 euro;
- 5 milioni per l'acquisto di veicoli di categoria M1 usati, di classe Euro non inferiore a 6 ed emissioni fino a 160 g/km di CO₂. E' riconosciuto un contributo fino 2.000 euro, calcolato in base alla fascia di emissione.

Per usufruire del contributo è necessario rottamare una vettura immatricolata prima del gennaio 2011, o che abbia raggiunto i dieci anni nel periodo in cui viene richiesto l'ecobonus.

3. **Marchi+: domande per PMI dal 19 ottobre**

Si segnala che, a partire dal 19 ottobre le piccole e medie imprese possono presentare domanda per richiedere gli incentivi previsti dal bando Marchi+ 2021.

La misura prevede agevolazioni per favorire la registrazione di marchi sia presso l'EUIPO (Ufficio dell'Unione Europea per la Proprietà Intellettuale) che presso l'OMPI (Organizzazione Mondiale per la Proprietà Intellettuale).

Le risorse finanziarie sono pari a 3 milioni di euro. È prevista la concessione di agevolazioni in conto capitale, nel rispetto della regola del de minimis, per un importo massimo di 20 mila euro a impresa.

4. **Approvati i modelli di monitoraggio per i crediti d'imposta "Transizione 4.0"**

Sul sito del ministero dello Sviluppo economico sono disponibili, con i relativi decreti di approvazione, i modelli di comunicazione dei dati e delle altre informazioni relative all'applicazione dei crediti d'imposta, finalizzati a incentivare gli investimenti in grado di agevolare la trasformazione tecnologica delle imprese.

Nel dettaglio, si tratta degli investimenti in:

- Beni strumentali. La legge di Bilancio 2020 e la legge di Bilancio 2021 (articolo 1, commi 189 e 190, legge n. 160/2019 e articolo 1, commi da 1051 a 1063, legge n. 178/2020) hanno previsto, per tutte le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi e destinati a strutture ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il riconoscimento di uno specifico credito d'imposta, a determinate condizioni.
- Ricerca, Sviluppo, Innovazione e Design. Per stimolare gli investimenti delle imprese in ricerca, sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica e sostenerne la competitività, anche nell'ambito del paradigma "4.0", la legge di bilancio 2020 (articolo 1, commi 200, 201 e 202) ha introdotto nuove regole per il credito d'imposta previsto per la prima volta dall'articolo 3 del DL n. 145/2013.
- Formazione 4.0. Per le spese di formazione del personale dipendente sostenute dalle imprese, finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale, previste dal Piano nazionale Impresa 4.0, la legge di bilancio 2018 (articolo 1, commi da 46 a 56, della legge n. 205/2017, attuato dal decreto 4 maggio 2018 del ministero dello Sviluppo economico di concerto con i ministeri dell'Economia e delle Finanze e del Lavoro e delle Politiche sociali), ha riconosciuto un altro specifico credito d'imposta (vedi articolo).

L'invio dei modelli, che devono essere firmati digitalmente dai legali rappresentanti delle imprese e trasmessi in formato elettronico tramite pec, rispettivamente, agli indirizzi di posta elettronica

certificata: benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it cirsid@pec.mise.gov.it formazione4.0@pec.mise.gov.it, entro il prossimo 31 dicembre, non garantisce l'accesso ai benefici fiscali, ma consente al Mise di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. **Risposta ad interpello n- 717/2021: Esenzione IVA per la cessione/locazione dei macchinari "accessori" ai dispositivi medico-diagnostici per la rilevazione in vitro del virus SARS-CoV-2**

L'art. 124 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto "Rilancio") ha previsto una disciplina IVA agevolata in riferimento alla cessione di determinati beni, ivi elencati, ritenuti di primaria importanza nell'attività di contenimento della diffusione del virus durante l'emergenza Covid-19.

Per effetto di tale norma, è stata modificata la Tabella A, Parte II-bis, allegata al decreto IVA (D.P.R. n. 633/1972), alla quale viene aggiunto il numero 1-ter.1, ai sensi del quale le cessioni dei beni espressamente elencati dallo stesso art. 124 – tra cui è compresa la strumentazione per la diagnostica per Covid-19 – effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021, sono soggette all'aliquota IVA ridotta del 5 per cento.

Con l'art. 1, comma 452 della legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/2020) il legislatore ha previsto, in deroga all'art. 124, D.L. n. 34/2020, che le cessioni della strumentazione per la diagnostica per covid-19, che presentano i requisiti previsti dalla normativa dell'Unione europea, e le prestazioni di servizi strettamente connesse a tale strumentazione sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19, comma 1, Decreto IVA, fino al 31 dicembre 2022.

Tale disposizione costituisce norma di recepimento della Direttiva (UE) 2020/2020 del Consiglio, la quale, modificando la Direttiva 2006/112/CE, consente agli Stati membri di stabilire, fino al 31 dicembre 2022, l'esenzione dall'imposta IVA con diritto di detrazione per le forniture dei vaccini per Covid-19 e per la fornitura della strumentazione per diagnostica in vitro per covid-19, nonché per le prestazioni di servizi strettamente connessi.

Con specifico riguardo alla "*strumentazione per diagnostica per COVID-19*", la disposizione unionale precisa che possono beneficiare dell'esenzione IVA "*solo i dispositivi medico-diagnostici in vitro della COVID-19 conformi ai requisiti applicabili di cui alla Direttiva 98/79/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 ottobre 1998, o al Regolamento (UE) 2017/746 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 5 aprile 2017, e ad altra normativa dell'Unione europea applicabile*".

Per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione, la medesima Direttiva 98/79/CE chiarisce che gli accessori sono considerati dispositivi medico-diagnostici in vitro a pieno titolo.

Inoltre, la circolare n.9/2021 dell'ADM, dopo aver evidenziato che nel novero della "*strumentazione per diagnostica per COVID-19*" di cui al numero 1-ter.1 della tabella A, parte II-bis, allegata al D.P.R. n.633/1972, sono esenti dall'IVA fino al 31 dicembre 2022 soltanto le cessioni dei dispositivi medico-diagnostici in vitro della COVID-19 conformi ai requisiti applicabili di cui alla Direttiva 98/79/CE o al Regolamento (UE) 2017/746, ha fornito un quadro riepilogativo dei codici di classifica Pagina 10 di 14 doganale associati ai beni oggetto delle agevolazioni IVA. In particolare, in relazione alla strumentazione per diagnostica COVID, tra i prodotti in esenzione IVA, inter alia, figurano gli Strumenti utilizzati nei laboratori clinici per la diagnosi in vitro: codice doganale ex 9027 8080.

Premesso ciò, nella fattispecie oggetto dell'istanza di interpello, l'Amministrazione finanziaria è giunta alla conclusione che nell'ambito delle agevolazioni fiscali ai beni anti-Covid, se la piattaforma integrata per estrazione, amplificazione, quantificazione e rivelazione di DNA/RNA con tecnologia Real Time PCR è destinata specificamente dal fabbricante ad essere utilizzata con i dispositivi medico-diagnostici in vitro (tra cui, anche se in via non esclusiva, quelli per rilevazione del virus SARS CoV-2), può essere classificata come "accessoria" ai dispositivi medico-diagnostici in vitro. Alla relativa cessione o locazione si applica, fino al 31 dicembre 2022, il regime di esenzione IVA con diritto alla detrazione in capo al soggetto passivo cedente. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 717 del 15 ottobre 2021.

2. **Risposta ad interpello n. 733/2021: Dimostrazione dell'insussistenza del vincolo organizzativo nell'ambito del gruppo IVA**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 733/2021, ha fornito precisazioni in tema di sussistenza del vincolo organizzativo in un gruppo IVA. È opportuno ricordare che, ai sensi dell'art. 70-*quater*, D.P.R. n. 633/1972, il gruppo IVA si costituisce attraverso l'esercizio di un'opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, tra i quali ricorrono congiuntamente i vincoli finanziario, economico ed organizzativo di cui al precedente art. 70-*ter*.

La norma prevede una presunzione legale stabilendo che, sussistendo il vincolo di carattere finanziario, si presume l'esistenza anche del vincolo economico e di quello organizzativo. Tuttavia, è riconosciuta al soggetto individuato quale rappresentante del gruppo, ai sensi dell'art. 70-*septies* del Decreto IVA, e al membro in relazione al quale il gruppo voglia dimostrare la insussistenza del vincolo, la facoltà di fornire prova contraria attraverso la presentazione di apposita istanza di interpello.

Ai sensi dell'art. 70-*ter*, comma 3, D.P.R. n. 633 del 1972, il vincolo organizzativo sussiste tra soggetti stabiliti nel territorio dello Stato quando tra essi esiste un coordinamento, in via di diritto, ai sensi delle disposizioni di cui al libro quinto, titolo V, capo IX, del codice civile, o in via di fatto, tra gli organi decisionali degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto.

Nelle sue linee guida, la Commissione europea individua il vincolo organizzativo nella presenza di una struttura di gestione almeno parzialmente condivisa, rinviando alle norme di diritto interno contenute nel capo IX del titolo V del codice civile rubricato "Direzione e coordinamento di società".

La stessa Amministrazione finanziaria aveva già precisato, con la circolare n. 19/E del 31 ottobre 2018, che il coordinamento consiste nella definizione della politica economica, delle strategie e delle linee essenziali delle attività svolte da autonomi soggetti passivi d'imposta, imprimendo una identità o conformità di indennizzi operativi ad una pluralità di entità, formalmente distinte, tale da determinare la gestione del Gruppo alla stregua di una sola impresa.

3. **Risposta ad interpello n. 735/2021: Applicabilità del regime di esenzione dall'IVA ai servizi relativi ad attività di pagamento effettuate con carte di credito e prepagate**

Con la risposta ad interpello n. 735/2021, l'Amministrazione finanziaria ha precisato il regime fiscale di una serie di servizi relativi alle attività di pagamento effettuate con carte di credito e carte prepagate.

Ai fini dell'applicabilità del regime di esenzione dall'IVA previsto dall'art. 10, comma 1, n. 1), D.P.R. n. 633/1972, in riferimento alle "*operazioni relative ai pagamenti*" nei servizi affidati in outsourcing, occorre verificare se i predetti servizi possano qualificarsi come "*prestazioni di natura finanziaria*" nel significato individuato dai giudici comunitari.

La Corte di Giustizia dell'UE, con la nota sentenza relativa alla causa C-2/95 del 5 giugno 1997, si è espressa in merito all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto delle "operazioni relative ai giroconti", elaborando dei criteri interpretativi, invocati dallo stesso istante, e ritenuti validi dagli stessi giudici comunitari ai fini del riconoscimento del beneficio fiscale di cui trattasi anche per le "operazioni relative ai pagamenti".

Sulla base dei principi interpretativi formulati dai giudici comunitari, sono state fornite indicazioni di carattere generale cui fare riferimento in materia di esenzione delle prestazioni di natura finanziaria.

In particolare, è stato chiarito che ai fini fiscali la semplice messa a disposizione del cliente, da parte del prestatore di servizi, delle proprie risorse affinché il cliente banca esegua le operazioni, sconta l'IVA in maniera ordinaria; invece, l'attività d'intervento, da parte del prestatore di servizi, nelle procedure di esecuzione bancarie, è riconducibile al campo di applicazione dell'esenzione.

Inoltre, è stato chiarito che, in linea di principio, costituiscono operazioni imponibili le prestazioni di servizi che non generano esposizioni a debito o a credito per il cliente, come ad esempio l'attività di raccolta e catalogazione delle informazioni inerenti i rapporti contrattualizzati dei clienti finali con la banca. L'Agenzia ha poi precisato che l'elemento dirimente al fine di distinguere le due tipologie di operazioni sopra indicate, è il grado di responsabilità che il prestatore assume sulla base di specifici accordi contrattuali.

L'Amministrazione ha, quindi, concluso che sia l'attività che contraddistingue la categoria dei cosiddetti servizi "acquiring" che il complesso dei servizi riconducibili in quella dei "pagamenti domestici e Sepa", considerati nel loro insieme, sono produttivi delle funzioni di esenzione di un

pagamento. Pertanto, essi sono idonei a realizzare il trasferimento di somme di denaro, implicando le modifiche giuridiche ed economiche in capo al destinatario cliente finale della banca o istituto di finanziamento.

4. Risposta ad interpello n. 736/2021: Eccezione alle operazioni esenti IVA in ipotesi di cessione di fabbricati strumentali

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta ad interpello n. 736/2021 ad oggetto la cessione di un bene immobile e l'esenzione IVA.

In base all'art. 10, comma 1, n. 8-ter), D.P.R. n. 633/1972, sono operazioni esenti dall'imposta le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di altra utilizzazione senza che i medesimi si trasformino. Sono escluse da tale esenzione le operazioni effettuate dalle imprese costruttrici dei fabbricati o dalle imprese che vi hanno eseguito gli interventi di cui all'art. 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al D.P.R. n. 380/2001, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento e quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.

In base alle direttive comunitarie, gli Stati membri possono applicare criteri diversi dalla prima occupazione, quali il criterio del periodo che intercorre tra la data di completamento dell'edificio e la data di prima cessione, ovvero quello del periodo che intercorre tra la data di prima occupazione e la data di successiva cessione, purché tali periodi non superino rispettivamente cinque e due anni.

In coerenza con tale previsione, l'art. 10, comma 1, n. 8-ter), D.P.R. n. 633/1972 ha definito i termini della fattispecie di esenzione comunitaria, individuando i fabbricati "nuovi", imponibili ad IVA per obbligo di legge, in base ad un criterio che si riferisce alla data di ultimazione dei lavori di costruzione/ristrutturazione degli stessi.

La ratio è quella di attenuare gli effetti negativi che il regime di esenzione di norma comporta per le imprese di costruzione, in termini di limitazione alla detrazione IVA assolta sulle spese di costruzione dei fabbricati.

ALTRE NOVITÀ

1. Risposta ad interpello n. 709/2021: gli interventi di riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico su edifici destinati a d abitazione in ambito di Superbonus

Con la risposta ad interpello n. 709/2021, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che sono ammessi al Superbonus anche i costi sostenuti per interventi realizzati su immobili che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione.

L'art. 119 del decreto Rilancio ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal primo luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per realizzare specifici interventi finalizzati all'efficientamento energetico, al consolidamento statico e alla riduzione del rischio sismico effettuati su unità immobiliari residenziali.

Il Superbonus (così viene chiamata tale previsione agevolativa) si affianca alle disposizioni già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. ecobonus) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (c.d. sismabonus).

I requisiti tecnici e le tipologie degli interventi oggetto del bonus sono individuati nei commi da 1 a 8 del citato art. 119 del decreto medesimo, mentre l'ambito applicativo soggettivo è stabilito dai successivi commi 9 e 10.

La legge di Bilancio 2021 ha previsto che il Superbonus si applica anche agli interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due o quattro unità immobiliari accatastate distintamente, anche se possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone, ricomprendendo, pertanto anche gli interventi realizzati sulle parti comuni di edifici non in condominio.

Ai fini della verifica del limite delle quattro "unità immobiliari", in assenza di specifiche indicazioni nella norma, la risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, stabilisce che si debba ritenere che le pertinenze non siano da considerare autonomamente anche se

distintamente accatastate. Di talché, può fruire del Superbonus anche l'unico proprietario di un edificio composto da quattro unità immobiliari abitative e quattro pertinenze, che realizza interventi finalizzati al risparmio energetico sulle parti comuni del predetto edificio.

In merito alle spese relative all'incremento di volume che possono accedere al Superbonus, la Commissione consultiva per il monitoraggio dell'applicazione del D.M. 28/02/2017 n. 58, ha precisato che in caso di interventi di demolizione e ricostruzione, sia pure inquadrabili come ristrutturazione edilizia, il Superbonus per interventi trainanti e trainati di efficienza energetica non si applica alle spese riferite alla parte eccedente il volume ante-operam.

Infine, è stato ribadito che sono ammessi al Superbonus anche le spese sostenute per interventi realizzati su immobili che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione. Condizione necessaria è che nel provvedimento amministrativo, che autorizza i lavori, risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato.

2. Risposta ad interpello n. 751/2021: Agevolazioni prima casa cittadino italiano iscritto all'AIRE

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 751/2021, ha fornito chiarimenti in merito all'agevolazione "prima casa".

In particolare, si è espressa: (i) sulla fruizione da parte di un cittadino italiano iscritto all'AIRE, nel caso di acquisto di un immobile di nuova costruzione da concedere in comodato, dell'IVA al 4% prevista dal n. 21) della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972; (ii) oltre che sulla tassazione della plusvalenza nel caso di cessione del suddetto immobile, entro il quinquennio dalla data di acquisto.

Per quanto riguarda il punto *sub (i)* l'Amministrazione ha precisato che l'aliquota del 4% si applica alle cessioni di case di abitazioni ad eccezione di quelle di categoria catastale diversa dalle categorie catastali A/1, A/8, A/9 qualora in capo all'acquirente ricorrano le condizioni previste per fruire delle agevolazioni "prima casa". Inoltre, si prevede che l'agevolazione spetti anche nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, a condizione che l'immobile acquistato costituisca la "prima casa" nel territorio italiano e senza alcun obbligo di fissare la residenza.

Per quanto concerne il punto *sub (ii)* l'Agenzia ha precisato che occorre far riferimento alle precisazioni contenute nella risoluzione n. 136/E del 8 aprile 2008. In particolare, per effetto del combinato disposto di cui all'articolo 23, comma 1, lett. f), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) e del successivo articolo 67 del Tuir, comma 1, lettera b), sono soggette ad imposizione le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state «adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari».

Dunque, la non tassabilità dell'eventuale plusvalenza dipende dalla circostanza di fatto che l'immobile sia effettivamente adibito ad abitazione principale dal familiare titolare del contratto di comodato per la maggior parte di detto periodo pari a cinque anni.

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

ENBIC - Studio ACTA