



Roma, Lì 28 luglio 2022

Oggetto: Newsletter ENBIC - Studio e-IUS - "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

1. Decreto "Aiuti": d.l. 17 maggio 2022, n. 50 – conversione in legge

In G.U. n. 164 del 15 luglio 2022 è pubblicata la Legge 15 Luglio 2022, n. 91: Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, recante misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina.

2. Decreto MISE 7 giugno 2022: programmazione bani anno 2022 per brevetti, marchi e disegni

In G.U. n. 156 del 6 luglio 2022 è pubblicato il Decreto 7 giugno 2022 del Ministero dello sviluppo economico: Programmazione, per l'anno 2022, della riapertura dei bandi inerenti le misure agevolative Brevetti+, Marchi+ e Disegni+.

3. Decreto-Legge 21 giugno 2022, n. 73: Misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali

In G.U. n. 143 del 21 giugno 2022 è pubblicato il Decreto-Legge 21 giugno 2022, n. 73: Misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali.

4. Decreto Legislativo 27 maggio 2022, n. 72: Attuazione direttiva in materia di iva e regime accise

In G.U. n. 142 del 20 giugno 2022 è pubblicato il Decreto Legislativo 27 maggio 2022, n. 72: Attuazione della direttiva (UE) 2019/2235 che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto e la direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise per quanto riguarda gli sforzi di difesa nell'ambito dell'Unione.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Pubblicate in gazzetta ufficiale le linee guida per la raccolta fondi.

Lo scorso 22 luglio è stato pubblicato in gazzetta ufficiale il decreto 9 giugno 2022 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali avente ad oggetto l'adozione delle "Linee guida in materia di raccolta fondi degli Enti del Terzo settore".

Con il suddetto decreto, il Ministero ha chiarito che tutti gli ETS che intendano avviare una raccolta fondi ai sensi dell'art. 7 del CTS dovranno rispettare la strumentalità della stessa rispetto ai fini dell'organizzazione.

Più nel dettaglio, le spese relative all'organizzazione dell'evento non possono essere superiori o prossime ai ricavi ottenuti fatto salvo il verificarsi di cause di forza maggiore che compromettano la raccolta.

L'intera procedura dovrà poi essere imperniata sui principi di trasparenza, verità e correttezza verso i terzi, adottando un sistema informativo volto a fornire ai donatori tutte le informazioni connesse alla raccolta effettuata.

Quanto, infine, alla rendicontazione delle raccolte fondi, il Ministero chiarisce che, qualora tali attività abbiano carattere abituale, le stesse andranno rappresentate nella lettera c) del Rendiconto per cassa (se l'ente ha ricavi per meno di 220.000 euro) oppure nel rendiconto di gestione e nella relazione di missione (qualora invece l'ente abbia superato il citato limite dimensionale).

Per la raccolta fondi occasionale, invece, gli enti dovranno allegare i rendiconti delle singole attività di raccolta fondi occasionale svolte nell'esercizio.

2. Le novità contenute nella legge di conversione del decreto aiuti.

Con la legge n. 91 del 15 luglio 2022 è stato convertito, con modificazioni, il D.L. 50/2022 (cd. Decreto aiuti bis).

Tra le modifiche apportate in sede di conversione sono state aggiunte alcune disposizioni di particolare interesse per il mondo sportivo dilettantistico e per le associazioni di volontariato.

All'art. 39 del D.L. è stato infatti aggiunto il comma 1-bis con il quale viene prevista un'ulteriore proroga alla scadenza prevista per la sospensione dei versamenti di cui all'art. 1, comma 923 della legge 234 del 20 dicembre 2021.

Per Associazioni e Società sportive dilettantistiche sono dunque sospesi fino al 30 novembre 2022:

- i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta;
- i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria;
- i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto;
- i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi.

I versamenti sospesi dovranno poi essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi ed in un'unica soluzione, entro il 16 dicembre 2022.

Ulteriore novità apportata in sede di conversione riguarda invece le associazioni di volontariato operanti nel campo trasfusionale. Per tali realtà il legislatore ha previsto un contributo di 2 milioni di euro per acquistare gli strumenti necessari alla propria attività istituzionale.

3. Le novità in materia di esenzione IVA per i corsi sportivi svolti da una ASD alla luce della risposta ad interpello n. 393/2022.

L'agenzia delle entrate con la risposta ad interpello n. 393 del 27 luglio 2022 ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di beneficiare dell'esenzione da IVA per i proventi connessi all'erogazione di corsi di nuoto da parte di una ASD.

Sul punto viene chiarito che l'esenzione IVA è ammissibile solo nell'ipotesi in cui il corso svolto rientri nella nozione "insegnamento scolastico o universitario" così come definito dalla direttiva europea n. 112/2006/CE.

Alla luce delle considerazioni effettuate, l'amministrazione finanziaria conclude per la non applicabilità dell'esenzione al caso specifico. I corsi oggetto dell'interpello non rientrano infatti nella nozione di "insegnamento scolastico o universitario" avendo gli stessi uno scopo prevalentemente ricreativo o sportivo.

4. Approvato alla camera il pacchetto fiscale per il terzo settore.

Nella seduta del 27 luglio 2022 la Camera dei deputati ha approvato il D.l. Semplificazioni contenente, tra gli altri, anche il pacchetto fiscale per il terzo settore. Tale passaggio, unito all'approvazione del testo da parte del Senato, consentirà la conversione in legge del Decreto ed il conseguente completamento della Riforma del terzo settore. Una volta entrata in vigore la legge, inoltre, sarà notificato all'Unione Europea l'intero pacchetto fiscale per il terzo settore, al fine di ottenerne l'autorizzazione.

Tra le principali modifiche è stato innalzato il limite di cui all'art.79, c. 2-bis del CTS. Con il nuovo testo, dunque, le attività svolte si considereranno in ogni caso non commerciali se i ricavi non superano di oltre il 6% (in luogo del 5%) i relativi costi per non oltre tre periodi consecutivi (in luogo degli attuali due).

Viene inoltre prorogato al 31 dicembre 2022 il termine per le ONLUS, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale per adeguare gli statuti alle disposizioni inderogabili del Codice del Terzo Settore (D.lgs. 117/2017) con la procedura semplificata di approvazione in assemblea ordinaria.

Viene poi prevista la possibilità per tutti gli ETS (comprese le imprese sociali) di applicare in misura fissa l'Imposta di registro per tutti i documenti inerenti alle attività di interesse generale contrattualizzate o convenzionate con la pubblica amministrazione.

Chiarito inoltre l'ambito di applicazione dell'esenzione da redditi di immobili di cui all'art. 84, comma 2 del CTS. La misura, infatti, sarà estesa a regime anche a tutti gli enti filantropici che si iscrivono nell'apposita sezione del RUNTS.

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

1. Risoluzione n. 41/E del 26 luglio 2022: nel tax credit ricerca e sviluppo 2019, design ancora escluso

Con la risoluzione in commento, l’Agenzia delle entrate ha precisato che la realizzazione di beni rientranti nel comparto della moda, della pelletteria, della gioielleria e dell’occhialeria, costituisce il risultato di un semplice utilizzo dello stato dell’arte nello specifico settore, senza rappresentare un avanzamento delle conoscenze ottenuto attraverso il superamento di ostacoli scientifici o tecnologici e, per tale motivo, non rientra nel bonus ricerca e sviluppo.

In particolare, la risoluzione dell’Agenzia trae origine da un preciso parere del MISE, per il quale, appunto, tali attività non possono essere ricomprese nel beneficio fiscale, per mancanza di novità e rischi di insuccesso tecnologico. Nella risoluzione, a tal proposito, si coglie l’occasione per ricordare che, con la legge di bilancio 2020 (legge n. 160/2019) queste attività potrebbero, in astratto, rientrare nell’agevolazione, se si verifica il requisito della novità e della significatività (e della “non ripetitività”).

Ebbene, secondo il ministero consultato, le attività agevolabili “...si caratterizzano, anzitutto, per la presenza di elementi di novità e creatività e, quindi, anche per il grado di incertezza o rischio d’insuccesso scientifico o tecnologico che, di regola, implicano. Proprio per tali contenuti e caratteristiche, contribuendo all’avanzamento delle conoscenze generali attraverso il superamento di ostacoli o incertezze scientifiche o tecnologiche e, quindi, producendo un beneficio per l’intera economia, le attività di ricerca e sviluppo sono potenzialmente meritevoli di essere incentivate con la concessione di contributi pubblici. In coerenza con tale impostazione, quindi, le attività di ricerca e sviluppo agevolabili sono quelle che si rendono necessarie, nell’ambito di uno specifico progetto di innovazione industriale o commerciale, per il superamento di un ostacolo o un’incertezza scientifica o tecnologica non superabile con le conoscenze e le capacità già disponibili; mentre, non si considerano attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d’imposta le attività innovative che costituiscono il risultato di un semplice utilizzo dello stato dell’arte nello specifico settore e che, pertanto, pur potendo dare luogo sia a un ampliamento del livello delle conoscenze o delle capacità della singola impresa e sia a un miglioramento dei suoi prodotti o processi, non comportino un progresso delle conoscenze o delle capacità generali già disponibili (stato dell’arte)...”.

In tal senso, ricorda il MISE, si è espressa più volte anche l’Agenzia delle entrate, ad esempio, con la risoluzione n. 40/2019, dove ha precisato, che nel campo di applicazione del credito d’imposta non rientrano automaticamente tutte le attività che l’impresa intraprende nel suo processo di innovazione, ma

esclusivamente quelle – svolte internamente ovvero commissionate all'esterno – che si caratterizzano per la presenza di reali contenuti di ricerca e sviluppo.

Questi criteri, come ribadito dalla stessa Agenzia con la risposta n. 188/2021, assumono valenza generale, nel senso che devono intendersi applicabili a tutti i settori economici, sia pur con gli adattamenti di nozioni e concetti che i diversi comparti (industriali e commerciali) richiedono in ragione della loro specificità.

Tali conclusioni, dunque, valgono anche in riferimento alle attività di *design* e ideazione estetica, il cui obiettivo è la concezione e la realizzazione di nuove collezioni o campionari che presentino elementi di novità rispetto a quelli precedenti, con riguardo ai materiali utilizzati, alla loro combinazione, ai disegni, alle forme, ai colori e ad altri elementi rilevanti ma il cui unico "effetto tecnico" riguarda la forma esteriore o l'aspetto estetico del prodotto, non costituiscono attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

Non comportano, infatti, lo svolgimento di lavori necessari per il superamento di ostacoli di tipo scientifico o tecnologico non superabili con le conoscenze generali già disponibili.

Analogamente, non costituiscono attività ammissibili al credito d'imposta le attività relative alle ricerche di mercato finalizzate a raccogliere dati concernenti i gusti e le abitudini dei consumatori, nonché le attività riguardanti la valutazione di gradimento dei prodotti (sotto il profilo estetico), necessarie per il corretto posizionamento di una nuova collezione, al fine anche di individuarne il mercato di inserimento. In generale, devono considerarsi escluse le attività finalizzate alla modifica in senso ampio dell'estetica dei prodotti e al lancio di nuove tendenze di moda, ma non finalizzate alla risoluzione di un'incertezza di carattere tecnico o scientifico.

Infine, per completezza, il Mise segnala che la nuova disciplina del credito d'imposta, introdotta, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, dall'articolo 1, commi 198 e seguenti del Bilancio 2020 (legge n. 160/2019), ha ampliato la tipologia delle attività ammissibili al beneficio. Nel nuovo contesto normativo, infatti, l'ambito oggettivo delle fattispecie agevolabili è stato esteso, tra l'altro, anche alle attività di *design* e ideazione estetica, le quali potrebbero, in linea di principio, rientrare nell'agevolazione, naturalmente se si verifica il requisito della novità e della significatività (e della "non ripetitività") nonché gli altri requisiti richiesti dalla norma.

Alla luce di quanto detto, le attività di *design* e ideazione estetica svolte nel 2019 non possono usufruire del credito d'imposta ricerca e sviluppo.

2. Incentivi alle PMI per lo sviluppo di autobus elettrici

Per agevolare gli investimenti di piccole e medie imprese della componentistica nella realizzazione e sviluppo di una filiera nazionale degli autobus elettrici, diventa operativa una nuova linea di intervento del Ministero dello sviluppo economico che riserva 80 dei 300 milioni di euro stanziati dal Pnrr per il settore.

A partire dalle ore 12 del 25 luglio, le imprese potranno presentare richiesta di contributi a fondo perduto e finanziamenti agevolati per realizzare investimenti produttivi, compresi tra 1 milione e 20 milioni di euro, attraverso lo strumento dei contratti di sviluppo.

Alla produzione e assemblaggio di mezzi di autobus elettrici e connessi digitalmente potranno inoltre essere associati anche progetti per la ricerca e sperimentazione industriale nonché per la formazione del personale.

Con l'avvio di questo nuovo bando viene attivato tutto il pacchetto di interventi promosso dal ministro Giorgetti – uno sportello dedicato agli investimenti per oltre 20 milioni di euro è già stato aperto lo scorso 26 aprile – per facilitare la creazione e lo sviluppo in Italia di una industria autonoma di produttori di mezzi di trasporto sostenibili, che dalla componentistica all'assemblaggio sia in grado di intercettare la domanda proveniente dal mercato.

3. Procedura per il riversamento spontaneo del credito d'imposta R&S indebitamente utilizzato

L'Agenzia delle entrate ha aperto il canale telematico che, insieme al software di controllo, consentirà di presentare *online* la richiesta di riversamento spontaneo dei crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, indebitamente utilizzati in compensazione.

La richiesta potrà essere presentata entro il 30 settembre 2022 e consentirà di restituire senza applicazione di interessi e sanzioni i crediti utilizzati indebitamente in compensazione al 22 ottobre 2021, e maturati nei periodi di imposta a partire dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

La procedura di riversamento spontaneo, attraverso cui trasmettere le istanze, è disponibile gratuitamente sul sito *internet* dell'Agenzia, al percorso Home – Strumenti – Software di compilazione.

I *file* contenenti le istanze da trasmettere devono essere successivamente predisposti con le applicazioni "*Entratel*" e "*File Internet*" presenti all'interno della piattaforma "*Desktop Telematico*" mediante le funzionalità,

rispettivamente, "*Documenti - Autentica singolo file*" e "*Documenti - Prepara file*".

Nel caso di invio di istanze predisposte mediante *software* di mercato, i *file* dovranno essere sottoposti ai controlli di conformità operati con il *software* reso disponibile dall'Agenzia delle entrate: i *file* non controllati saranno scartati e le istanze in essi contenute non saranno acquisite.

NOVITÀ IN MATERIA IVA

1. Risposta ad interpello n. 392 del 2022: precisazioni sul regime IVA del trasporto dei beni reso da un subappaltatore.

Secondo il principio espresso dall'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello in commento, il servizio di trasporto di beni, reso nei confronti di un soggetto che agisce come "subappaltatore", non beneficia del regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 9, comma 1 n. 2 del d.P.R. n. 633/7192. In caso contrario, infatti, si legittimerebbe un'applicazione "a catena" di tale regime, in contrasto con la direttiva 2006/112/UE. come interpretata dalla Corte di Giustizia Ue.

Nel caso sottoposto all'attenzione dell'Amministrazione finanziaria, la vicenda descritta dall'istante è la seguente:

- l'esportatore Beta ha conferito il mandato allo spedizioniere Gamma di effettuare le operazioni doganali di esportazione e il trasporto di merce da Alcamo a Mombasa (Kenya), con imbarco dal porto di Palermo;
- Gamma, a sua volta, ha incaricato Alfa di effettuare le operazioni doganali di esportazione e il trasporto della merce da Alcamo al porto di Palermo;
- Alfa ha affidato il trasporto a Epsilon, autotrasportatore per conto terzi, mentre provvederà direttamente alle operazioni doganali di esportazione;
- Delta è stata incaricata da Gamma di trasportare la merce dal porto di Palermo sino a destinazione.

In particolare, la società Alfa chiede chiarimenti in merito al trattamento IVA da applicare al servizio di trasporto ricevuto dall'autotrasportatore, nonché a quello reso dalla stessa a Gamma.

A tal fine, appare opportuno evidenziare che, ai sensi dell'art. 9, comma 1 n. 2 del d.P.R. n. 633/7192, costituiscono servizi internazionali, non imponibili ai fini IVA, i trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione

temporanea e beni in importazione i cui corrispettivi sono inclusi nella base imponibile IVA ai sensi dell'art. 69, comma 1 del d.P.R. n. 633/1972.

Sul tema, l'art. 5-*septies*, d.l. n. 146/2021, ha adeguato la disciplina interna a quanto disposto dalla Corte di Giustizia Ue, nella causa C-288/16 con riguardo all'art. 146, par. 1 lett. e) della direttiva 2006/112/Ce.

In tal senso, dunque, il citato d.l., a partire dal 1° gennaio 2022, ha previsto che, nell'ambito delle citate prestazioni, non rientrino i servizi di trasporto resi a soggetti diversi (i) dall'esportatore, (ii) dal titolare del regime di transito, (iii) dall'importatore, (iv) dal destinatario dei beni, (v) dal prestatore di servizi di spedizione relativi a trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, a trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione, nonché a trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile e dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali.

Per quanto concerne il caso oggetto della presente istanza di interpello, l'Agenzia delle Entrate ha escluso l'applicazione del regime di non imponibilità IVA alla prestazione resa dall'autotrasportatore nei confronti della società Alfa, in quanto la stessa agisce come "subappaltatore" avendo ricevuto l'incarico di effettuare il trasporto da Gamma alla quale, a sua volta, è stato conferito il mandato dall'esportatore Beta. Il predetto regime si applica, invece, alla prestazione resa da Alfa a favore di Gamma che fornisce il servizio di trasporto direttamente nei confronti dell'esportatore, oltre a rientrare fra i soggetti indicati nell'art. 9, comma 3 del d.P.R. n. 633/72.

2. Circolare Assonime n. 24 del 2022: precisazioni in materia di quick fixes.

Con la circolare n. 24 del 2022, Assonime, facendo seguito alla precedente circ. n. 29/2019, torna a esaminare il tema dei c.d. "quick fixes", soffermandosi sulle norme di recepimento della direttiva 2018/1910/Ue nel d.Lgs. n. 192/2021.

A tal proposito, si ricorda che i "quick fixes" rappresentano le quattro soluzioni rapide introdotte dal legislatore unionale in attesa dell'adozione del regime definitivo degli scambi intracomunitari e hanno la finalità di evitare che, nel sistema attuale, gli Stati membri applichino in modo non omogeneo le disposizioni della direttiva IVA, oltre che a contrastare possibili evasioni d'imposta. In dettaglio, esse riguardano le operazioni intra-Ue effettuate in esecuzione di contratti di call-off stock, le c.d. "vendite a catena", la rilevanza del numero identificativo IVA del cessionario per la non imponibilità delle cessioni

intracomunitarie e la prova del trasporto dei beni oggetto delle cessioni intra-Ue.

Con il documento di prassi in commento, Assonime esamina le norme di recepimento delle prime tre misure, tenendo conto dei chiarimenti interpretativi forniti nelle Note esplicative della Commissione Ue.

La maggior parte dell'analisi è dedicata al regime del call-off stock, mediante il quale, il fornitore invia beni propri a un altro soggetto passivo presso un deposito cui l'acquirente abbia accesso, e ne rimane proprietario fino a che detto acquirente non li "prelevi" per ragioni produttive o commerciali. Ai fini IVA, la cessione di beni ha luogo al momento del prelievo dei beni dal deposito.

Per le operazioni effettuate nell'ambito di tale schema contrattuale tra soggetti passivi in due diversi Stati membri, la prassi amministrativa aveva da tempo riconosciuto una semplificazione, per effetto della quale la cessione o l'acquisto intra-Ue poteva considerarsi effettuato al momento del prelievo. In tal modo, il fornitore non era tenuto a identificarsi ai fini IVA nello Stato membro dell'acquirente per effettuare un preventivo trasferimento di beni "a se stesso".

Con la circolare in commento, Assonime si sofferma proprio su tali adempimenti procedurali. Viene evidenziato, ad esempio, che l'annotazione delle operazioni sul registro di cui all'art. 50, comma 5-*bis* del d.l. n. 331/1993 e la compilazione dell'elenco riepilogativo da parte del fornitore costituiscono un requisito per l'applicazione del regime semplificato, mentre i medesimi adempimenti, comunque previsti a carico dell'acquirente, non assumono la stessa rilevanza sostanziale, sicché la relativa inosservanza, pur determinando l'applicazione delle sanzioni, non esclude l'applicazione del regime semplificato.

Secondo Assonime, la differenziazione deriva probabilmente dal fatto che spetta al fornitore applicare il regime in parola, che ha carattere facoltativo e risponde essenzialmente alla sua esigenza di non identificarsi nello Stato di destinazione dei beni, per cui il mancato rispetto degli obblighi da parte dell'acquirente non potrebbe vanificare tale scelta.

Sul mancato adempimento degli obblighi di annotazione da parte del fornitore, invece, le Note esplicative non forniscono indicazioni. A tal proposito, Assonime osserva che, dal punto di vista del fornitore, tale omissione dovrebbe comportare l'obbligo di trattare l'operazione secondo le regole ordinarie; l'acquirente, da parte sua, non potendo effettuare un controllo al riguardo, dovrebbe invece affidarsi alle indicazioni del fornitore.

Ulteriori aspetti esaminati nella circolare in commento sono poi attinenti al calcolo del termine di dodici mesi per il prelievo dei beni, le ipotesi di

restituzione dei beni inizialmente inviati, il formato dei registri e la compilazione dell'elenco INTRA 1-sexies.

3. Risposta ad interpello n. 389 del 2022: regime IVA applicabile agli strumenti destinati al contenimento del COVID-19.

Con la risposta ad interpello n. 389 del 2022, l'Agenzia delle entrate affronta nuovamente la questione relativa ai beni destinati al contenimento e alla gestione dell'emergenza sanitaria da Covid-19 che usufruiscono del regime IVA agevolato, di cui all'art. 124, d.l. n. 34/2020.

In particolare, secondo quanto espresso dall'Amministrazione finanziaria, ai fini dell'applicazione dell'IVA agevolata ai beni anti-Covid, la classificazione doganale dei prodotti commercializzati da una società, specificata dall'Agenzia delle Dogane, assume in linea di principio rilevanza dirimente e vincolante al fine di stabilire se i prodotti possano essere compresi tra quelli agevolabili ai sensi del decreto Rilancio.

Il quesito sottoposto all'Agenzia, nel documento di prassi in commento, ha ad oggetto la cessione di strumentazione accesso vascolare.

A tal proposito, si ricorda che a seguito del citato art. 124 del d.l. n. 34 del 2020, è stata modificata la Tabella A, Parte II-bis, allegata al d.P.R. n. 633/1972, alla quale è stato aggiunto il numero 1-ter.1, recante un elenco di beni tra cui sono compresi i Ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva, le cui cessioni sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Sul punto, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, mediante la Circ. n. 9/2021, ha confermato che la "strumentazione per accesso vascolare" che può fruire dell'aliquota agevolata al 5 per cento prevista dal d.l. n. 34 del 2020 è quella classificata con il codice TARIC 90189084. La classificazione doganale dei Prodotti commercializzati dalla Società, specificata dall'ADM, assume, in linea di principio, rilevanza dirimente e vincolante al fine di stabilire se detti prodotti possano essere compresi tra quelli agevolabili ai sensi dell'articolo 124, d.l. n. 34 del 2020.

4. Risposta ad interpello n. 388 del 2022: ulteriori precisazioni sul regime IVA applicabile agli strumenti destinati al contenimento del COVID-19.

Con la risposta ad interpello n. 388 del 2022, l'Agenzia delle entrate affronta nuovamente la questione relativa ai beni destinati al contenimento e alla gestione dell'emergenza sanitaria da Covid-19 che usufruiscono del regime

IVA agevolato. In particolare, la risposta si sofferma sull'analisi degli ecotomografi carrellati, prevedendo che gli stessi, pur non essendo espressamente nominati nell'elenco dei beni agevolabili, usufruiscono del regime IVA agevolato previsto dall'articolo 124 del decreto "Rilancio".

La risposta ad interpello in commento è resa sulla base del parere tecnico delle Dogane.

In particolare, il quesito è stato posto da una società che produce ecotomografi carrellati e relativi accessori. Su tutti i sistemi è disponibile il modulo *wireless*. Gli accessori sono utilizzati per operare a distanza in modo da evitare il contatto con l'ecografo e ridurre al minimo il rischio di infezioni. In particolare si tratta di dispositivi appartenenti alla stessa famiglia degli ecotomografi portatili. Sono a questi assimilabili, infatti, per le loro caratteristiche di mobilità e portabilità, in quanto collocati su un apposito carrello, parte funzionale dell'apparecchio, che ne consente il facile spostamento.

Una volta descritte le caratteristiche e le finalità degli ecotomografi carrellati, l'azienda chiede se alla loro cessione e alla cessione dei relativi accessori sia applicabile l'agevolazione IVA, di cui all'art. 124 del decreto "Rilancio" per l'acquisto dei beni, elencati nella norma stessa, necessari al contenimento e alla gestione della pandemia da Covid-19. La misura prevede, appunto, l'esenzione IVA, senza conseguenze del diritto alla detrazione per il cedente, per le cessioni dei beni elencati, effettuate entro il 31 dicembre 2020, e l'aliquota ridotta del 5% a partire dal 1° gennaio 2021.

Sul punto, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, con la circolare n. 12/2020, ha associato il codice Taric ex 9018 1200, e, interpellata dall'istante per il suo caso, ha assegnato questa stessa qualificazione merceologica anche agli ecotomografi carrellati prodotti dalla società.

L'azienda istante, oltre a chiedere conferma sulla possibilità di applicare la tassazione IVA agevolata ai dispositivi prodotti, chiede, altresì, in caso di risposta affermativa, la possibilità di recuperare la maggiore imposta versata per le fatture emesse erroneamente ad aliquota ordinaria, tramite nota di accredito. L'Agenzia delle entrate, ripercorre, innanzitutto, la disciplina agevolativa che ha comportato l'integrazione della Tabella A, Parte II-*bis*, allegata al decreto IVA, con l'aggiunta del numero 1-*ter*1 e di nuovi beni agevolabili tra i quali l'ecotomografo portatile. I prodotti a regime speciale sono stati individuati dalla normativa interna con riferimento all'elenco indicativo e non esaustivo, allegato alla decisione della Commissione Ue 2020/491 del 3 aprile 2020.

La circolare n. 26/2020 ha tuttavia chiarito che l'elenco presente nel decreto "Rilancio", a differenza di quello redatto dalla Commissione Ue, ha natura tassativa e non esemplificativa. Dello stesso orientamento anche l'Agenzia delle dogane che indicata nella circolare n. 12/2020, quali sono i prodotti agevolabili e la loro qualificazione merceologica. L'Adm, tuttavia, mostra una significativa apertura in caso di prodotti che pur non rientrando tra quelli indicati nella tabella allegata alla suddetta circolare, possano comunque ritenersi agevolabili secondo le finalità dell'agevolazione.

In tal caso il contribuente dovrà dimostrare che il bene è comunque afferente, per natura e finalità d'uso, a quelli elencati dall'articolo 124.

Secondo le Dogane, dunque, gli ecografi portatili prodotti dall'istante rientrano tra gli apparecchi appartenenti alla voce doganale 9018 e in particolare alla sottovoce 9018 12 00, "*Apparecchi di diagnosi a scansione ultrasonica*" e, quindi, possono beneficiare dell'articolo 124.

Analogamente, anche l'Agenzia delle entrate conferma il via libera all'esenzione Iva per le cessioni effettuate fino al 31 dicembre 2020 e l'aliquota del 5% per quelle realizzate dal 1° gennaio 2021. Per quanto riguarda l'estensione del beneficio agli accessori degli ecotomografi carrellati e ai moduli opzionali per operare a distanza, l'Agenzia ricorda che secondo la Corte di giustizia l'operazione accessoria deve integrare e consentire la principale e non avere natura autonoma, condizioni che, evidenzia l'amministrazione, sembrano riscontrarsi nel caso in esame.

Per quanto riguarda, invece, la rettifica della maggiore imposta erroneamente applicata attraverso l'emissione di una nota di variazione, la norma cui fare riferimento è il comma 3 dell'articolo 26, del decreto IVA. La disposizione stabilisce che, in caso di inesattezze della fatturazione, le variazioni dell'imponibile o dell'imposta devono essere effettuate entro un anno dall'effettuazione dell'operazione. La regola vale anche per l'agevolazione in argomento. La nota di variazione, pertanto, potrà essere emessa soltanto in relazione alle operazioni per cui tale temine è ancora pendente e non per le altre.

5. Risposta ad interpello n. 387 del 2022: precisazioni sul Gruppo IVA

Secondo i principi espressi dall'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello in commento, l'opzione per il regime del Gruppo IVA da parte di un soggetto per il quale non sussistono i relativi requisiti è priva di effetti limitatamente a tale soggetto, mentre resta valida per gli altri partecipanti. In capo al Gruppo, però, verrà recuperato l'effettivo vantaggio fiscale conseguito,

considerando la situazione che si sarebbe verificata se il soggetto passivo erroneamente incluso non avesse partecipato al Gruppo

Nel caso sottoposto all'attenzione dell'Amministrazione finanziaria, il Gruppo IVA era stato costituito nel 2019 dalla società Alfa e dalla sua controllata e, negli anni 2020 e 2021, era stato ampliato includendo, erroneamente, altre società controllate da Alfa, ritenendo che in capo alle stesse sussistesse il vincolo finanziario *ex art. 70-ter*, comma 1 del DPR 633/72. Tuttavia, tale valutazione si era rivelata errata in base alla successiva interpretazione fornita dalla stessa Agenzia delle Entrate con ris. n. 30 del 7 maggio 2021. Quest'ultimo documento di prassi, infatti, ha chiarito che il vincolo finanziario, anche ai fini dell'ingresso di un nuovo partecipante in un Gruppo IVA già esistente, si considera instaurato a condizione che in capo a tale soggetto il controllo di diritto *ex art. 2359*, comma 1, n. 1 c.c. sussista dal 1° luglio dell'anno precedente.

Nel caso in esame, le società erano state incluse nel Gruppo un anno prima rispetto a quanto previsto dalla norma, per cui l'istante chiedeva sia come dovesse essere interpretata la nozione di "effettivo vantaggio fiscale conseguito", sia come regolarizzare l'erronea inclusione di dette società.

Secondo quanto precisato dall'Agenzia, per quantificare il vantaggio fiscale effettivo, sarà necessario:

- riliquidare le imposte a debito e a credito del Gruppo IVA escludendo il soggetto erroneamente incluso, nonché riliquidare le imposte a debito e a credito di tale soggetto singolarmente considerato
- comparare la sommatoria delle imposte a credito o a debito così ricalcolate con le imposte a debito e a credito evidenziate nella dichiarazione presentata dal Gruppo IVA. Il recupero in capo al Gruppo dovrà avvenire nei limiti della maggiore imposta dovuta o del minor credito (effettivamente utilizzato), oltre alle sanzioni e ai relativi interessi.

L'Agenzia delle Entrate, ricorda altresì che, poiché i chiarimenti resi nella citata risoluzione n. 30/2021 presentavano profili di novità, non si applicano le sanzioni nei confronti dei nuovi soggetti che sono entrati a far parte del Gruppo IVA anteriormente alla pubblicazione del documento; e ciò nel rispetto del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede di cui all'art. 10, dello Statuto del contribuente

Sulla base di tali premesse, l'Agenzia ha concluso che nel caso specifico, poiché in capo alle società incluse nel Gruppo il legittimo ingresso risulta

soltanto posticipato (essendosi il vincolo finanziario instaurato successivamente nel rispetto di quanto chiarito dalla risoluzione n. 30/2021), non vi è necessità per il Gruppo IVA di "rettificare" gli adempimenti già posti in essere, potendosi considerare la situazione "cristallizzata".

ALTRE NOVITÀ

1. Circolare Agenzia delle Entrate n. 28 del 2022: analisi delle detrazioni edilizie

Dopo la pubblicazione della circolare 7 luglio 2022 n. 24, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare 25 luglio 2022, n. 28, contenente la seconda parte della Raccolta dei principali documenti di prassi relativi alle detrazioni "edilizie".

Il documento, in particolare, riassume le principali novità normative e interpretative che nel corso del 2021 hanno riguardato:

- a) la detrazione IRPEF del 50% spettante in relazione agli interventi volti al recupero edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR (c.d. "bonus casa"), compresa detrazione "acquisti" (art. 16-bis comma 3 del TUIR) per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024;
- b) la detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici con determinate caratteristiche di cui all'art. 16, comma 2 del d.l. n. 63/2013), collegato agli interventi di recupero edilizio, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024;
- c) la detrazione IRPEF/IRES dal 50% all'85% per gli interventi antisismici di cui all'art. 16 commi da 1-bis a 1-septies del d.l. n. 63/2013 (c.d. "sismabonus"), per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024;
- d) la detrazione IRPEF/IRES dal 50% al 75% per gli interventi di riqualificazione energetica (c.d. "ecobonus"), di cui agli art. 1, commi 344-347 della L. 296/2006 e 14 del d.l. n. 63/2013, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024;
- e) la detrazione IRPEF/IRES dell'80% o dell'85% per gli interventi combinati di riqualificazione energetica e di miglioramento sismico (c.d. "bonus combinato sisma-eco") su parti comuni di edifici condominiali, di cui all'art. 14, comma 2-quater.1 del DL 63/2013, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024;
- f) il superbonus di cui all'art. 119, d.l. n. 34/2020;

- g) la detrazione IRPEF/IRES del 90% o del 60% spettante per gli interventi di rifacimento delle facciate degli edifici (c.d. "bonus facciate"), di cui all'art. 1, commi 219-223 della L. 160/2019 (per le spese sostenute dal 2022 l'aliquota della detrazione compete nella misura del 60%;
- h) la detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di "sistemazione a verde" e la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (c.d. "bonus verde"), di cui all'art. 1, commi 12-15 della l.n. 205/2017, per le spese sostenute fino al 2024;
- i) la detrazione IRPEF/IRES del 50% o del 110% spettante in relazione all'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, di cui agli artt. 16-ter, d.l. n. 63/2013 e 119, comma 8 del d.l. n. 34/2020.

In aggiunta, la circolare n. 28/2022, contiene l'elencazione della documentazione, comprese le dichiarazioni sostitutive, che i contribuenti devono esibire e che i CAF o i professionisti abilitati devono verificare, al fine dell'apposizione del visto di conformità, e conservare.

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

ENBIC - Studio e-IUS