



Roma, Li 2 dicembre 2020

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

Spett.le Società/Associazione,

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

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

L'iter legislativo del decreto Ristori-quater

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

Publicato in Gazzetta Ufficiale il decreto legge 30 novembre 2020 n. 137 (cosiddetto “ristori quater”) contenente ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

A seguire, un breve focus sulle novità più importanti.

Art. 1 – Proroga del termine di versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP

Prorogato al 10 dicembre 2020 il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP in scadenza al 30 novembre 2020.

Per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto e che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre del 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, è prorogato al 30 aprile 2021. La medesima proroga opera, altresì, a prescindere dai requisiti relativi ai ricavi o compensi e al calo del fatturato o dei corrispettivi, per i soggetti impegnati in settori economici colpiti dalle conseguenze dell'emergenza in atto e aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto.

I versamenti sono da effettuarsi, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 aprile 2021.

Art. 2 – Sospensione dei versamenti tributari e contributivi in scadenza nel mese di dicembre

Per i soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente, sono sospesi i termini che scadono nel mese di dicembre 2020 relativi:

- ai versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendenti e assimilati e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;
- ai versamenti IVA
- ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali.

Vengono meno i requisiti relativi ai ricavi o compensi e alla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi per i soggetti che esercitano le attività sospese aventi sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale, nonché per i soggetti operanti nei servizi di ristorazione, alberghieri, agenzie di viaggio o di tour operator che hanno sede nelle aree caratterizzate da uno scenario di elevata gravità.

I versamenti sono da effettuarsi, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

Art. 3 – Proroga del termine per la presentazione della dichiarazione in materia di imposta sui redditi e IRAP

Il termine per la presentazione delle dichiarazioni in scadenza il 30 novembre è prorogato al 10 dicembre 2020.

L'iter legislativo del decreto Ristori-ter

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

L'iter legislativo del decreto Ristori-bis

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

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

L'iter legislativo del decreto Ristori

In G.U. n. 269 del 28 ottobre 2020, è pubblicato il Decreto-Legge 28 ottobre 2020, n. 137: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19”.

Alla data del 1 dicembre 2020, il decreto-legge è in corso di esame alle commissioni riunite Bilancio e Finanze.

L'iter legislativo del decreto Rilancio

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

Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

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

Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76

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

Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125

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

1. Corte Costituzionale, udienza pubblica 18 novembre 2020: emergenza da covid-19, sospensione della prescrizione del reato e principio di irretroattività

In attesa del deposito del testo della sentenza, si segnala la recente decisione del Giudice delle Leggi, il quale ha dichiarato infondate le questioni di legittimità sollevate dai Tribunali di Siena, di Spoleto e di Roma e riguardanti l'applicabilità della sospensione della prescrizione, prevista dai decreti legge nn. 18 e 23 del 2020, emanati per contrastare l'emergenza COVID-19, anche nei processi per reati commessi prima dell'entrata in vigore delle nuove norme.

Rigettando le censure dei Giudici di merito, la Corte ha ritenuto la disciplina citata non contrastante con l'articolo 25, comma 2, Cost., ossia con il principio di irretroattività della legge penale più sfavorevole, né con i parametri sovranazionali richiamati dall'articolo 117, comma 1, Costituzione.

2. Debiti tributari del *de cuius*, accettazione con beneficio di inventario ed opponibilità all'erario: Cass. n. 27106/2020

È stato deciso dalla Corte di Cassazione, con la sentenza del 27 novembre 2020, che l'erede che abbia accettato con beneficio di inventario può opporre la limitazione per i debiti del *de cuius* a qualsiasi creditore, compreso l'Erario. Tale circostanza può essere fatta valere nel procedimento impugnatorio dell'avviso di accertamento, riguardando i profili di esenzione della debenza, ove corredata dalla prova della capienza o meno della eredità, che deve essere scrutinata dal giudice di merito.

3. Riassunzione della causa tributaria dinanzi al giudice del rinvio e sua natura: Cass. n. 26949/2020

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 26 novembre 2020, ha affermato che la riassunzione della causa dinanzi al giudice di rinvio instaura un processo "chiuso", nel quale è preclusa alle parti ogni possibilità di proporre nuove domande, eccezioni, nonché conclusioni diverse. Pertanto, nel giudizio di rinvio non possono essere proposti dalle parti, né presi in esame dal giudice, motivi di impugnazione diversi da quelli che erano stati formulati nel giudizio di appello conclusosi con la sentenza cassata e che continuano a delimitare, da un lato, l'effetto devolutivo dello stesso gravame, e dall'altro, la formazione del giudicato interno.

Il giudice di rinvio, al fine di individuare il principio di diritto al quale deve uniformarsi, deve ricorrere ai criteri interpretativi codicistici, pur dovendo tali criteri essere calibrati in ragione nella natura dell'atto da interpretare.

4. Interposizione fittizia di persone ed elusione d'imposta: Cass. n. 26947/2020

Come affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza del 26 novembre 2020, la disciplina dell'interposizione fittizia, di cui all'art. 37, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, giacché è sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di uno strumento giuridico legittimo, finalizzato ad eludere l'applicazione del regime fiscale costituente il presupposto d'imposta.

Pertanto, il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito del quale può ricomprendersi l'interposizione fittizia di persona, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali. Il carattere reale dell'operazione non è, quindi, sufficiente ad escludere lo scopo elusivo dell'intera operazione negoziale posta in essere.

5. Termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, L. 212 del 2000 e motivi di urgenza: Cass. n. 26650/2020

Secondo quanto affermato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza del 24 novembre 2020, ai fini della declaratoria di illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione del termine di cui all'art. 12, comma 7, L. 212 del 2000, non è necessario che il contribuente dimostri che il minor termine gli abbia impedito un'adeguata difesa. Tuttavia, tra le ragioni di urgenza che giustificano l'emissione dell'avviso prima dello spirare del termine dilatorio di 60 giorni previsto dalla norma citata può rientrare la commissione, da parte del contribuente, di reiterate violazioni delle leggi tributarie aventi rilevanza penale ovvero la partecipazione dello stesso ad una frode fiscale.

a. Iva e momento impositivo

Con il medesimo provvedimento, la Suprema Corte ha, altresì, statuito, relativamente alle prestazioni di servizi, che, ai fini della loro rilevanza IVA, il momento impositivo va individuato con riferimento al materiale espletamento dell'operazione, e non a quello del pagamento del corrispettivo,

giacché una diversa lettura dell'art. 6, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973 contrasterebbe con la disciplina comunitaria in materia di IVA.

Invero, chiarendo gli artt. 62, 63 e 66 della Direttiva 2006/112/CE che il fatto generatore dell'imposta si identifica con l'effettuazione della cessione dei beni ovvero con quella della prestazione dei servizi, il cui verificarsi determina anche l'esigibilità dell'imposta, risulta, pertanto, necessario far riferimento al dato del materiale espletamento dell'operazione, e non a quello del pagamento del corrispettivo.

6. Occultamento delle scritture contabili con assoluzione da bancarotta fraudolenta: Cass. n. 33820/2020

La Corte di Cassazione, con la sentenza depositata il 30 novembre 2020, ha affermato che l'amministratore di una società assolto, con sentenza divenuta irrevocabile, dal delitto di bancarotta fraudolenta documentale, non può essere ritenuto responsabile del reato tributario di cui all'art. 10, D.lgs. n. 74 del 2000, ossia "Occultamento e distruzione di documenti contabili".

Difatti, qualora, nel corso del giudizio, venga prodotta una sentenza passata in giudicato che accerti fatti non conciliabili con quelli in contestazione, il giudice è tenuto a verificare l'incidenza dei fatti relativi alla sentenza passata in giudicato sulla posizione dell'imputato, anche al fine di evitare il rischio, ragionevole e verificabile, di una condanna ingiusta, sebbene suscettibile di revisione.

Nella sentenza in commento è stato ulteriormente precisato che l'obbligo del giudice di merito di verificare la possibile incidenza della decisione irrevocabile, e degli elementi di fatto da essa risultanti, impone al medesimo giudice, qualora abbia dubbi circa l'irrevocabilità della stessa, di esperire tutti gli accertamenti utili in tal senso.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto legge 30 novembre 2020 n. 157 (cosiddetto "ristori quater"), contenente ulteriori misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Di seguito le disposizioni di interesse per il Terzo settore.

❖ Art. 10 - Fondo unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche

Il Fondo Unico per il sostegno di ASD e SSD istituito dal DL n. 137/2020, la cui iniziale dotazione era di 50 milioni di euro, viene incrementato di 92 milioni di euro per l'anno 2020.

❖ Art. 11 – Disposizioni a favore dei lavoratori sportivi

Le risorse trasferite alla società Sport e Salute S.p.A. per l'anno 2020 e finalizzate all'erogazione del bonus a favore dei lavoratori sportivi sono incrementate di 170 milioni di euro.

La società Sport e Salute S.p.A. eroga per il mese di dicembre un'indennità pari a 800 euro in favore dei lavoratori sportivi impiegati con rapporti di collaborazione presso il CONI, il CIP, le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, enti di promozione sportiva riconosciuti dal CIP e dal CONI, le ASD e le SSD di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) del DPR n. 917/1986.

L'emolumento, che non concorre alla formazione del reddito, è riconosciuto a coloro che in conseguenza dell'emergenza abbiano cessato, ridotto o sospeso la loro attività.

La domanda va presentata entro il 7 dicembre tramite l'apposita piattaforma e la società Sport e Salute S.p.A. si occuperà di darvi seguito rispettando l'ordine cronologico di presentazione.

Coloro che hanno già usufruito del bonus nei mesi trascorsi non sono tenuti alla presentazione di una nuova domanda, ma la somma verrà erogata automaticamente.

Ai fini dell'erogazione dell'indennità si considerano cessati i rapporti di collaborazione scaduti entro il 30 novembre 2020 e non rinnovati.

2. Proroga del termine per gli adeguamenti statutari degli enti del Terzo settore

Il disegno di legge di conversione del decreto-legge n. 125 del 07.10.2020, approvato definitivamente con modificazioni lo scorso 25 novembre (ma non ancora pubblicato in Gazzetta Ufficiale) differisce per gli enti del Terzo settore al 31 marzo 2021 il termine di adeguamento del proprio statuto alle disposizioni inderogabili del Codice del terzo settore. In particolare la misura si

riferisce a ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale. Analogo differimento vale anche per le imprese sociali.

Entro tale termine, originariamente fissato al 31 ottobre 2020, tali enti avranno la facoltà di modificare il proprio statuto mediante procedimento semplificato, ossia con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. Le modifiche in questione riguardano sia quelle di adeguamento alle disposizioni inderogabili del Codice del Terzo settore sia quelle relative all'introduzione di clausole che escludano l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria.

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

1. Marchi collettivi e di certificazione, dal 15 dicembre al via le domande per l'accesso al beneficio

Il Ministero dello Sviluppo Economico, Direzione Generale per la tutela della proprietà industriale- Ufficio Italiano Brevetti e Marchi, sostenendo un'iniziativa per la promozione all'estero di Marchi collettivi e di certificazione volontari italiani, comunica che a partire dal 15 dicembre 2020 e fino al 29 gennaio 2021 sarà possibile presentare le domande per l'accesso alle agevolazioni previste nel D.l. n. 24 del 2019, c.d. "Decreto Crescita".

Più precisamente le domande dovranno essere presentate dalle associazioni rappresentative di categoria per la promozione all'estero di marchi collettivi e di certificazione, nella misura massima di 70.000,00 euro per ciascuna associazione a fronte di iniziative di promozione del marchio, a valere sullo stanziamento del 2020, al soggetto gestore dell'iniziativa in commento, ossia Unioncamere - Unione italiana delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura. Si segnala, infine, che la modulistica è scaricabile dal sito dedicato.

2. Innovazione e di sviluppo, dal MiSE 61 milioni di euro per progetti in Campania, Lombardia e Sicilia

In data 24 novembre 2020, con la finalità di incrementare la competitività del territorio e l'occupazione attraverso gli investimenti delle imprese in progetti di investimento produttivi e di ricerca e sviluppo di rilevante impatto tecnologico, il Ministro dello Sviluppo economico Stefano Patuanelli ha firmato i decreti che autorizzano:

❖ Tre Accordi di programma e di sviluppo, i quali attengono:

i) Rafforzamento della filiera della pasta attraverso investimenti produttivi, con particolare attenzione all'attività di packaging del prodotto, e di ricerca e sviluppo.

ii) Investimenti in beni strumentali e immateriali per le linee produttive relative a sistemi di radiofrequenze, comando e controllo, lanciatori, unità di guida, sistemi di navigazione e controllo, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi, e attività di ricerca e sviluppo finalizzate all'introduzione di tecnologie più avanzate.

iii) Investimenti in beni strumentali finalizzati all'innovazione del processo produttivo per un maggiore livello di efficienza e flessibilità, riduzione dei costi, aumento della qualità dei prodotti, miglioramento della sicurezza sul lavoro e riduzione dell'impatto ambientale.

❖ Due Accordi per l'innovazione tra il MiSE e le Regioni Campania, Lombardia e Sicilia.

i) Creazione di centri operativi e di sistemi interoperabili nei settori della logistica, del trasporto e sulle filiere agroalimentari e dell'energia pulita;

ii) Realizzazione di una "Datafactor" per la creazione e l'offerta di servizi di data science, a partire dagli open data nazionali, che diventi un centro di riferimento della P.A..

Gli investimenti complessivi risultano pari a circa 146 milioni di euro, di cui 30 milioni circa dedicati a progetti di ricerca, a sostegno dei quali il MiSE mette a disposizione circa 61 milioni di euro di agevolazioni.

3. Innovazione e di sviluppo, dal MiSE, ulteriori 16 accordi

Lo scorso 30 novembre 2020, il Ministro dello Sviluppo economico Stefano Patuanelli ha firmato i decreti che autorizzano ulteriori 16 Accordi per l'innovazione e di programma e sviluppo tra il MiSE e le Regioni interessate.

In particolare, è stato dato il via libera sia a 3 Accordi di programma e sviluppo con le Regioni Basilicata, Emilia-Romagna e Lombardia, Veneto, sia a 13 Accordi per l'Innovazione con le Regioni Abruzzo, Emilia-Romagna, Lazio, Lombardia, Marche, Puglia, Sicilia, Toscana, Umbria, Veneto. Ad

oggi, sempre al fine di realizzare prodotti e processi produttivi innovativi, sono previsti investimenti complessivi pari a circa 204 milioni di euro, a sostegno dei quali il MiSE ha messo a disposizione circa 81 milioni di euro di agevolazioni.

4. Proprietà Intellettuale, UIBM in linea con il Piano d'azione della Commissione europea

Lo scorso 25 novembre 2020, la Commissione europea ha pubblicato l'importante Piano d'azione sulla proprietà intellettuale per sostenere la ripresa e la resilienza della UE. Più precisamente, il piano d'azione determina i 5 settori prioritari, quali:

- i) migliorare il sistema di protezione della proprietà intellettuale (PI);
- ii) incentivare l'uso e la diffusione della PI, in particolare da parte delle piccole e medie imprese (PMI);
- iii) facilitare l'accesso ai beni immateriali e la loro condivisione, garantendo nel contempo un equo rendimento degli investimenti;
- iv) garantire un rispetto più rigoroso della proprietà intellettuale;
- v) migliorare il fair play a livello mondiale.

Ponendosi quali obiettivi principali il completamento del pacchetto sul brevetto unitario, con l'entrata in vigore del Tribunale unificato dei brevetti (TUB), la riforma della legislazione Ue in materia di design industriale, per tenere conto dell'impatto delle nuove tecnologie emergenti; il rafforzamento della tutela delle indicazioni geografiche, ivi inclusa la valutazione della fattibilità di introdurre una normativa Ue in materia di indicazioni geografiche non agroalimentari; la revisione della direttiva e-commerce anche per assicurare una migliore tutela dei titolari dei diritti contro la contraffazione e la pirateria sulle piattaforme e-commerce.

Sulla scorta di quanto precede, coordinandosi con quanto previsto in sede UE, la Direzione generale per la tutela della proprietà industriale-UIBM del Ministero dello sviluppo economico, opererà al fine di promuovere un migliore accesso ai diritti di proprietà industriale, nonché d'incentivare la loro valorizzazione e sfruttamento economico, ed infine, di favorire la diffusione di una cultura della legalità.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Trattamento IVA dei buoni pasto: Risoluzione 75 del 2020

Con la Risoluzione n. 75 dell'1° dicembre 2020, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in materia di trattamento IVA, riservata ai buoni pasto, quale servizio sostitutivo di mensa aziendale.

In particolare, richiamato il Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 7 giugno 2017, n. 122, l'Amministrazione finanziaria ha distinto i due rapporti giuridici coinvolti nell'erogazione del servizio aziendale.

Più chiaramente, il servizio sostitutivo di mensa aziendale, attraverso l'erogazione dei buoni pasto, determina a livello giuridico l'instaurazione due diversi rapporti contrattuali tra i soggetti coinvolti. Il primo rapporto tra la società emittente i buoni pasto e il datore di lavoro; il secondo rapporto, invece, tra la società emittente e la mensa aziendale ed interaziendale che accetta i buoni pasto.

Per quanto concerne il primo rapporto (tra la società emittente i buoni pasto e il datore di lavoro) si fa presente che alla somministrazione di alimenti e bevande presso la mensa aziendale si applica l'aliquota agevolata del 4 per cento, ricorrendo i presupposti previsti dal n. 37 della Tabella A, parte II, del DPR n. 633 del 1972.

La base imponibile, inoltre, da assoggettare ad IVA con l'aliquota ridotta del 4 per cento, è costituita dal prezzo convenuto tra le parti, non rilevando la circostanza che tale prezzo sia pari, inferiore o superiore al valore facciale indicato nel buono pasto.

Con riferimento al secondo rapporto, invece, tra la società emittente e la mensa aziendale ed interaziendale che accetta i buoni pasto, la misura dell'aliquota applicabile sarà del 10 per cento, ai sensi del disposto di cui al n. 121) della tabella A, Parte III, del DPR n. 633 del 1972.

In tal caso, la base imponibile va determinata applicando la percentuale di sconto convenuta al valore facciale del buono pasto, scorporando, quindi, dall'importo così ottenuto, l'imposta in esso compresa, mediante l'applicazione delle percentuali di scorporo dell'IVA indicate nel comma 4 dell'art. 27 del DPR n. 633 del 1972.

2. Circolare n. 45/D del 27 novembre 2020: riduzione IVA per le importazioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza Covid-19

Con la circolare n. 45/D del 27 novembre 2020, l'Agenzia delle Dogane si è pronunciata sulla riduzione IVA per le importazioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza Covid-19.

L'Agenzia delle Dogane, a tal proposito, ha richiamato la circolare n. 12/D del 30 maggio 2020, in cui vengono indicati i codici di classifica doganale delle merci che possono essere ammesse al godimento dell'agevolazione IVA, di cui all'art. 124, comma 1, del decreto Rilancio).

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate si è altresì pronunciata con la circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020, fornendo chiarimenti relativamente all'ammissione dei beni elencati dalla disposizione normativa ed ammessi al regime agevolativo in esame.

In particolare, la norma agevolatrice trova applicazione solo in riferimento a beni elencati tassativamente, i quali risultano idonei a contrastare il diffondersi del Covid-19, essendo dispositivi di protezione. L'agevolazione, inoltre, si considera fruibile per qualsiasi cedente, acquirente, nonché stadio di commercializzazione.

Quanto all'abbigliamento protettivo per finalità sanitarie quali guanti in lattice, in vinile e in nitrile, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione, calzari e soprascarpe, cuffie copricapo, camici impermeabili, di cui all'art. 124 comma 1, D.L. n. 34/2020, è necessario che sia classificato in uno dei codici di cui alla tabella allegata alla circolare 12/D/2020 dell'Agenzia delle Dogane; sia un dispositivo di protezione individuale (DPI) oppure un dispositivo medico (DM); sia utilizzato per finalità sanitarie.

Ciò detto, la disposizione agevolativa IVA di cui all'art. 124, D.L. n. 34/2020 va tenuta distinta da quella regolata con decisione (UE) n. 2020/4913, la quale tratta la diversa fattispecie dell'importazione in franchigia dai dazi e dall'IVA per beni che si qualificano per i diversi requisiti oggettivi e soggettivi, ai sensi dell'art. 1 della decisione. La Commissione Europea, sul punto, ha elencato alcuni beni in via meramente esemplificativa.

Al contrario, l'art. 124, D.L. n. 34/2020 indica i beni destinati al contrasto da Covid-19, in via tassativa. Ciò non esclude che taluni prodotti, seppur non rientranti per la propria nomenclatura, possano comunque ritenersi inclusi tra i beni indicati dall'art. 124, D.L. n. 34/2020.

In tale ipotesi, al fine di godere dell'agevolazione, l'importatore deve dimostrare che il bene è comunque afferente, per natura e finalità d'uso, a quelli di cui all'art. 124.

Infine, con speciale riguardo ai vaccini Covid-19, dispositivi medico-diagnostici in vitro e servizi strettamente collegati, la Commissione UE ha presentato una apposita proposta di direttiva del Consiglio UE, la quale modifica la direttiva n. 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

La proposta di direttiva, in corso di discussione presso le Istituzioni Unionali, che introdurrebbe un nuovo art. 129-bis nella direttiva IVA, è volta a consentire agli Stati Membri la possibilità di introdurre un regime di esenzione IVA o di applicazione di una aliquota IVA ridotta alle forniture di vaccini Covid-19 e a tutti i servizi ad essi strettamente connessi.

NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

1. Circolare n. 133 del 2020 INPS: esonero totale dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro di cui agli art. 6 e 7 del decreto "Agosto"

Con la circolare n. 133 del 24 novembre 2020, l'INPS ha pubblicato una circolare in merito all'esonero totale dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, ex artt. 6 e 7 del decreto Agosto (decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126), il quale troverà applicazione, essendo stato approvato, con la decisione C (2020) 8036 final del 16 novembre 2020, il presente regime di aiuti di Stato.

In particolare, ai sensi dell'art 6 del decreto Agosto, è previsto l'esonero per assunzioni (e trasformazioni) stabili. Questo si riconosce:

1) alle assunzioni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato con esclusione dei contratti di apprendistato e dei contratti di lavoro domestico, effettuate nel periodo intercorrente tra la data di entrata in vigore del decreto (15 agosto 2020) e sino al 31 dicembre 2020, di lavoratori che non abbiano avuto un contratto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti all'assunzione presso il medesimo datore di lavoro;

2) in caso di trasformazione del contratto di lavoro subordinato a tempo determinato in contratto di lavoro a tempo indeterminato effettuata nel medesimo arco temporale sopra individuato.

L'esonero descritto ha una durata limitata e massima di 6 mesi, a partire dall'assunzione/trasformazione a tempo indeterminato. Esso è altresì cumulabile con altri esoneri o

riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, nei limiti della contribuzione previdenziale dovuta.

Con riguardo all'art. 7 decreto Agosto, invece, si prevede che l'esonero di cui all'art. 6 sia esteso altresì per assunzioni con contratto a termine nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, effettuate nel periodo ricompreso tra il 15 agosto 2020 e il 31 dicembre 2020. L'incentivo ha una durata pari al periodo dei contratti stipulati, in ogni caso non superiore ai 3 mesi.

L'esonero, inoltre, è riconosciuto anche nei casi di trasformazione del contratto di lavoro subordinato a tempo determinato in contratto di lavoro a tempo indeterminato successiva alla data di entrata in vigore del presente decreto.

A livello soggettivo, come specificato dall'INPS, i beneficiari di tale esonero sono i datori di lavoro, anche non imprenditori, con esclusione del settore agricolo.

A livello oggettivo, l'esonero contributivo di cui all'articolo 6 del decreto-legge citato si applica tutti i rapporti di lavoro a tempo indeterminato, sia nuove assunzioni sia trasformazioni di precedenti rapporti a termine, i quali siano instaurati a decorrere dal 15 agosto 2020 e sino al 31 dicembre 2020. Sono altresì ricompresi i casi di regime di part-time, con l'eccezione dei contratti di apprendistato (di qualsiasi tipologia) e di lavoro domestico.

Nel novero dei rapporti di lavoro a cui si applica l'articolo 6, non rientrano l'assunzione con contratto di lavoro intermittente o a chiamata ancorché stipulato a tempo indeterminato.

Dall'esonero per l'assunzione a tempo indeterminato, invece, sono esclusi i lavoratori che abbiano avuto un contratto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti all'assunzione presso la medesima impresa.

La misura dell'esonero è pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, per un importo massimo di 8.060,00 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile per un massimo di sei mensilità a partire dalla data di assunzione/trasformazione a tempo indeterminato e, per i rapporti a tempo determinato o con contratto di lavoro stagionale nei settori del turismo e degli stabilimenti termali, per la durata del rapporto, fino ad un massimo di tre mensilità.

La soglia massima di esonero della contribuzione datoriale riferita al periodo di paga mensile è pari a 671,66 euro (€ 8.060,00/12) e, per i rapporti di lavoro instaurati e risolti nel corso del mese, detta soglia va riproporzionata assumendo a riferimento la misura di 21,66 euro (€ 671,66/31) per ogni giorno di fruizione dell'esonero contributivo.

La soglia massima di esonero mensilmente fruibile sarà pari al minor importo tra la contribuzione dovuta sgravabile e il tetto annuo di agevolazione riparametrato su base mensile.

Per ottenere lo sgravio, in ultimo, il datore di lavoro deve inoltrare all'INPS domanda di ammissione avvalendosi esclusivamente del modulo di istanza on-line "DL104-ES" disponibile sul sito internet www.inps.it.

ALTRE NOVITÀ

1. **Risposta ad interpello n. 556 del 2020: riportabilità perdite al momento di cessazione dell'attività**

Con la risposta a interpello n. 556 del 23 novembre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha reso chiarimenti sulla riportabilità delle perdite al momento della cessazione dell'attività.

In particolare, si richiama l'art. 66 del TUIR, modificato dalla legge di Bilancio 2017, il quale prevede che il reddito d'impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni del D.P.R. n. 600/1973, applicano il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85 e degli altri proventi di cui all'art. 89 percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa.

Tale differenza è aumentata dei ricavi di cui all'art. 57, dei proventi di cui all'art. 90, comma 1, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'art. 86 e delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'art. 101.

Il sistema di contabilità semplificato appena descritto determina l'avvicinamento del momento dell'obbligazione tributaria alla concreta disponibilità di mezzi finanziari, con il fine di evitare esborsi per imposte dovute su proventi non ancora incassati.

Il principio di determinazione del reddito, ex art. 66 TUIR, è un regime misto di cassa competenza, che trova applicazione a partire dal periodo di imposta 2017. Questo regime, più chiaramente, deroga al criterio della competenza per i ricavi percepiti e le spese sostenute, mantenendo

ferme, le regole di determinazione e imputazione temporale dei componenti positivi e negativi quali le plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti previste dal TUIR ed espressamente richiamate dallo stesso art. 66.

Per il primo periodo di imposta di applicazione del nuovo regime alle imprese minori, la legge di bilancio 2017 ha previsto che le rimanenze finali, concorrenti alla formazione del reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza, devono essere portate interamente in deduzione del reddito del primo periodo di applicazione del regime.

Ne è conseguito che, nel periodo d'imposta 2017, le imprese minori (ex art 66 TUIR), in applicazione del nuovo regime di determinazione del reddito, hanno dedotto e, quindi, azzerato il valore fiscale delle proprie rimanenze, realizzando talvolta rilevanti perdite di periodo.

Per tal motivo, il legislatore con le disposizioni contenute nei commi 25 e 26 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2019 ha previsto un regime transitorio per il riporto delle perdite relative al periodo 2017-2019.

Nel dettaglio, le perdite del periodo 2018 sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa:

- i) per il periodo d'imposta 2019, in misura non superiore al 40%, per l'intero importo che trova capienza in essi;
- ii) per il periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60%, per l'intero importo che trova capienza in essi.

Con riguardo alle perdite del periodo 2019, queste sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il comma 26 ha previsto che le perdite del periodo d'imposta 2017 siano computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- i) per i periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40%, per l'intero importo che trova capienza in essi;
- ii) per il periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60%, per l'intero importo che trova capienza in essi.

Con specifico riguardo alle perdite 2017 non compensate nel triennio 2018-2020, si è espressa la circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, la quale ha fornito delucidazioni sull'applicazione delle disposizioni normative. Si è previsto, sul punto, che le perdite saranno compensate negli esercizi successivi secondo il nuovo meccanismo di riporto, ovvero, senza limiti di tempo, nella misura ordinaria dell'80%.

In tal modo, le deduzioni delle perdite fiscali per i primi tre periodi d'imposta successivi all'applicazione del regime di cassa sono state rimodulate, con l'obiettivo di evitare eventuali perdite di gettito suscettibili di verificarsi a ridosso del passaggio dal principio di competenza a quello di cassa.

Ciò stante, come precisato dall'Amministrazione finanziaria nella risposta n. 45 del 10 febbraio 2020, al fine di evitare un'ingiustificata penalizzazione nei confronti dei contribuenti in contrasto con la menzionata *ratio legis*, l'intero realizzo del valore delle rimanenze finali a causa della cessazione dell'attività consente di riconoscere in compensazione l'intero ammontare delle perdite fiscali riportate fino a concorrenza del reddito prodotto.

2. Flat tax al 7% per titolari di pensione estera: la risposta a interpello n. 559 del 2020

Con la risposta ad interpello n. 559 del 2020, l'Amministrazione finanziaria ha colto l'occasione per ricordare l'opzione riconosciuta ai pensionati esteri, finalizzata all'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria prodotti all'estero, all'imposta sostitutiva IRPEF con aliquota del 7%, che si applicherà per ogni periodo di validità dell'opzione e complessivamente per 10 anni.

Ai pensionati esteri, che vogliano godere di tale agevolazione, è richiesto di spostare la propria residenza fiscale presso alcuni Comuni del Mezzogiorno o in uno dei Comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti, rientranti nelle zone colpite dal sisma del 24 agosto 2016, del 26 e 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017.

In particolare, occorre richiamare l'art. 24-ter TUIR, introdotto dalla La legge di Bilancio 2019, la quale ha introdotto un nuovo regime di imposizione sostitutiva dell'IRPEF per le persone fisiche titolari di redditi da pensione di fonte estera.

Tale regime impositivo, tuttavia, richiede alcuni requisiti.

Nello specifico, le persone fisiche, titolari dei redditi da pensione erogati da soggetti esteri, devono trasferire la propria residenza presso uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore a 20.000 abitanti.

In alternativa, è possibile per la persona fisica altresì trasferire la residenza in uno dei comuni con popolazione non superiore a 3.000 abitanti, rientranti nelle zone colpite dal sisma del 24 agosto 2016, del 26 e 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017.

A tal riguardo, non rileva la nazionalità del soggetto che si trasferisce, in quanto l'accesso al regime è subordinato alla residenza presso un Paese con il quale siano in vigore accordi di cooperazione amministrativa in ambito fiscale con l'Italia.

Non può, invece, accedere alla opzione in esame chi siano stato fiscalmente residente in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti a quello in cui l'opzione diviene efficace.

L'opzione, ad ogni modo, rimane valida per i primi nove periodi d'imposta successivi al periodo di imposta in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale. La stessa deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

3. Risposta ad interpello n. 562 del 2020: Interventi di riqualificazione energetica e antisismici – Super-bonus del 110%

L'Amministrazione finanziaria si è pronunciata riguardo agli interventi di riqualificazione energetica (isolamento termico ed installazione di impianto fotovoltaico) effettuati su di una pertinenza (accatastata in C/2) successivamente accorpata all'unità abitativa (A/3) principale. In particolare, la questione verteva sulla possibilità per il proprietario del complesso immobiliare di usufruire del superbonus del 110%.

L'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto tale possibilità, sempreché siano rispettati i requisiti previsti dalla norma agevolativa. Ed esattamente è richiesto che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori sia indicato chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo.

Il fabbricato oggetto degli interventi, inoltre, deve essere dotato di un impianto di riscaldamento.

Al termine dei lavori, è richiesta la registrazione del miglioramento di due classi energetiche (oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta) relativamente all'intero edificio risultante dall'accorpamento dell'immobile in categoria C/2 all'immobile abitativo in categoria A/3.

In mancanza del miglioramento appena descritto, inoltre, è possibile applicare la detrazione ordinariamente prevista, c.d. eco-bonus.

In ultimo, con riferimento alle spese sostenute per l'installazione dell'impianto fotovoltaico, è stato precisato che l'applicazione del Super-bonus non trova ostacoli nella circostanza che il pagamento delle relative spese sia stato effettuato, tramite il bonifico predisposto per il pagamento delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, indicati ai sensi dell'articolo 16-bis del TUIR.

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

Studio ACTA - ENBIMS