

Roma, Li 2 febbraio 2021

**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”.

Alla data del 1° dicembre 2020 il provvedimento risulta assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanza e tesoro).

***L’iter legislativo del decreto Ristori ter***

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

Alla data del 24 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

***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. 319 del 24 dicembre 2020, è pubblicata la Legge 18 dicembre 2020, n. 176: Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19.

***L’iter legislativo del decreto Rilancio***

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

***Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104***

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

***Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76***

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

***Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125***

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

## **NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE**

- 1. Con la massima n. 5, pubblicata dal Consiglio Notarile di Milano, vengono fornite importanti delucidazioni in ordine all’ottenimento della personalità giuridica mediante l’iscrizione al RUNTS da parte di associazioni non riconosciute e da parte di associazioni non riconosciute che già possiedono la qualifica di ETS.**

Il Consiglio Notarile di Milano con la massima in esame chiarisce che la decisione di un’associazione non riconosciuta di conseguire la qualifica di ente del Terzo settore (ETS) con contestuale ottenimento della personalità giuridica non rientra nel novero delle operazioni di trasformazione. Tuttavia, la deliberazione assunta dall’assemblea richiede il quorum previsto per le modifiche statutarie e sarà soggetta ai controlli previsti dall’art. 22 del Codice del Terzo settore (CTS). In questo caso spetta al notaio che abbia ricevuto il relativo verbale verificare la sussistenza dei requisiti previsti dal CTS nonché il patrimonio minimo e depositare i documenti al Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) entro 20 giorni.

Nel caso in cui la decisione di ottenere la personalità giuridica sia assunta da un’associazione già iscritta al RUNTS e la delibera assembleare non contenga modifiche statutarie, il Consiglio notarile con la massima in esame ritiene comunque necessaria una deliberazione dell’assemblea in quanto, per effetto del conseguimento della personalità giuridica, viene modificato il regime di responsabilità di coloro che agiscono in nome e per conto dell’ente, l’efficacia delle eventuali future modifiche statutarie e delle più importanti decisioni degli associati viene subordinata ad una verifica esterna.

- 2. L’Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sul corretto trattamento fiscale da applicare ai contributi che il decreto “Cura Italia” (D.L. 18/2020) ha destinato al sostegno dei settori della cultura e dello spettacolo.**

Con la risposta ad interpello 46/2021, l’Amministrazione finanziaria individua il corretto trattamento fiscale da applicare ai contributi previsti dall’art. 90 del D.L. Cura Italia. In particolare, viene chiarito che, in virtù della finalità della misura agevolativa introdotta per contrastare le difficoltà economiche derivanti dal Covid, può trovare applicazione l’art. 10-bis del decreto “Ristori” (D.L. 137/2020). Una norma quest’ultima che esenta dalle imposte sui redditi e dall’IRAP tutti i contributi e le indennità riconosciuti a fronte dell’emergenza epidemiologica agli esercenti attività di impresa, arte o professione e ai lavoratori autonomi.

In questo modo, viene esclusa la ritenuta alla fonte a titolo di acconto IRPEF del contributo di cui all’art. 90 del decreto “cura Italia”.

- 3. Ulteriori 30milioni di euro previsti a sostegno di Onlus, organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS) a rilevanza locale con il D.M. 156/2020.**

Il Ministero del lavoro, con il decreto 156/2020, è intervenuto nel riparto delle somme stanziare a favore di tali categorie di enti in ragione del persistere dell’emergenza epidemiologica, garantendone una distribuzione proporzionale su tutto il territorio nazionale. In particolare, il Ministero del Lavoro interviene nel riparto delle risorse assegnate al Terzo settore nel 2020 ed individua gli enti a cui destinare le ulteriori risorse aggiuntive (30milioni di Euro) a disposizione del dicastero.

La misura si inserisce tra le diverse forme di sostegno che negli ultimi mesi sono state previste a favore degli enti non profit e tale ultima trancia era l’unica ancora priva di una procedura di assegnazione. Operativamente, le risorse verranno ripartite tra Regioni e Province autonome, le quali si occuperanno di individuare i requisiti necessari per fruire di suddetti fondi. Gli enti interessati

potranno vedere finanziati i propri progetti, oppure ricevere risorse economiche destinate allo svolgimento dell'ordinaria attività statutaria.

#### **4. Risposta ad interpello n. 64/2021 del 28 gennaio: chiarimenti sul Superbonus per le ONLUS**

Con la risposta in esame l'Agenzia delle Entrate ha chiarito ancora una volta che le Fondazioni ONLUS sono incluse tra i soggetti beneficiari del Superbonus (art. 119 del D.L. 34/2020) e, pertanto, possono optare dell'opzione di cui all'art. 121, comma 2 del D.L. 34/2020 (D.L. Rilancio) in alternativa alla detrazione al 110% prevista all'art. 119.

Il documento di prassi, infatti, evidenzia che il D.L. Rilancio delinea in modo puntuale l'ambito soggettivo del Superbonus, ricomprendendo espressamente all'articolo 119, comma 9, lettera d) bis, tra i beneficiari "non profit" solo gli enti iscritti nei relativi registri di settore, vale a dire le Onlus, le organizzazioni di volontariato (Odv) e le associazioni di promozione sociale (Aps). Pertanto, l'Agenzia ha chiarito che le fondazioni potranno accedere alle opzioni alternative al Superbonus solo qualora rientrino tra uno dei soggetti indicati dall'art. 119.

#### **5. Avviso pubblico del Ministero del lavoro e delle politiche sociali per l'attuazione dell'articolo 59, comma 1, lettera b del Codice del Terzo settore per il rinnovo del Consiglio nazionale del Terzo Settore del 29 gennaio 2021.**

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali con l'avviso in esame ha reso nota l'istituzione del Consiglio nazionale del Terzo settore, secondo quanto disposto dall'art. 59 del D.lgs. n. 117/2017 ed ha indicato le modalità di presentazione delle candidature.

In particolare, tale organo deve essere costituito da quindici rappresentanti delle reti associative, di cui otto nazionali, che siano espressione delle varie tipologie organizzative del Terzo settore, purché siano soddisfatti i requisiti di cui all'art. 41, comma 1, lett. a) e comma 2. Pertanto, si invitano tali enti a presentare la candidatura per la nomina del proprio rappresentante all'interno del Consiglio.

#### **6. In data 29 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito le istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione dei redditi 2021 per gli enti non commerciali ed equiparati.**

In virtù delle agevolazioni per il Covid-19 e della Legge di Bilancio sono stati fatti degli aggiornamenti relativi alla dichiarazione dei redditi 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito il nuovo modello ENC 2021 e le istruzioni per la compilazione con riferimento agli enti non commerciali e soggetti equiparati.

In particolare, le principali novità riguardano, tra le altre, l'inserimento di un apposito rigo per la tassazione agevolata dei dividendi (art. 1, commi 45 e ss. L. n. 178/2020) nei quadri RG e RF, una nuova sezione nel quadro RQ per chi intende avvalersi della rivalutazione dei beni d'impresa, l'aggiornamento dei requisiti Superbonus e l'inserimento del prospetto riservato a chi si è avvalso della sospensione dei versamenti nel quadro RS.

### **NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO**

#### **1. Regime IVA dei proventi derivanti da contratti di co-assicurazione: Cass. n. 1185/2021**

La Corte di Cassazione, con la pronuncia del 21 gennaio 2021, ha statuito che, laddove l'attività delegata dall'impresa di assicurazione al coassicuratore consista nella riscossione del premio e nella liquidazione dell'indennizzo, l'attività medesima non può godere dell'esenzione IVA, non essendo, in capo alla stessa, riscontrabile natura assicurativa. Né può predicarsi un carattere di accessorietà delle attività di coassicurazione rispetto a quelle di assicurazione, poiché, in materia, non può farsi riferimento all'art. 12, d.P.R. n. 633 del 1972, occorrendo, in realtà, prendere atto che il diritto unionale ha fissato una regola speciale di accessorietà – la quale, in virtù del canone di specialità, prevale su quella generale - che limita il suo stesso campo di applicazione alle prestazioni di assicurazione o di riassicurazione rese da un mediatore o da un intermediario di assicurazione.

#### **2. Esenzione IMU relativa ad immobili adibiti da enti religiosi ad utilizzazione diretta per finalità di pubblico interesse: Cass. n. 1030/2021**

In occasione dell'ordinanza del 20 gennaio 2021, la Corte di Cassazione ha statuito che l'esenzione da IMU degli immobili degli enti religiosi è subordinata alla compresenza di un requisito

oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività ad essa equiparate, e di un requisito soggettivo, costituito dal diretto svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

Nel caso di immobile dato in comodato a terzi, non rileva l'utilizzo che di tale immobile faccia il comodatario, non soggetto passivo del tributo, quand'anche questi svolga attività di pubblico interesse, salvo che tra i due enti - comodante/proprietario e comodatario - non esista un rapporto di stretta strumentalità nella realizzazione delle proprie finalità tale da far ritenere una compenetrazione tra gli enti medesimi, i quali ben potrebbero essere configurati come realizzatori di una medesima architettura strutturale.

### **3. Remissione del debito e deducibilità della perdita su crediti: Cass. n. 743/2021**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 19 gennaio 2021, ha affermato che, al fine di ritenere deducibili le perdite su crediti quali componenti negative del reddito d'impresa, non è necessario che il creditore fornisca la prova di essersi positivamente attivato per conseguire una dichiarazione giudiziale dell'insolvenza del debitore, essendo sufficiente che le perdite contestate risultino documentate in modo certo e preciso.

La scelta imprenditoriale di transigere con un proprio cliente non rende ineducibile la perdita conseguente, giacché il legislatore ha riguardo solo all'oggettività della perdita, non ponendo alcuna limitazione o differenziazione in relazione alla causa di produzione della perdita stessa: l'imprenditore, in base a "considerazioni di strategia generale", può legittimamente compiere "operazioni di per sé stesse antieconomiche, in vista ed in funzione dei benefici economici su altri fronti".

Qualora, tuttavia, si tratti di perdita derivante da rinuncia al credito, occorre che l'atto unilaterale di rinuncia sia giustificato da un'effettiva irrecuperabilità del credito, poiché, diversamente, tale rinuncia rientrerebbe tra gli atti di liberalità, ineducibili ai fini fiscali.

### **4. Natura non reddituale di somme corrisposte dal datore di lavoro, rimborso delle imposte e applicabilità della procedura di cui all'art. 38 del d.P.R. 602/1973: Cass. n. 734/2021**

Con la sentenza pubblicata in data 19 gennaio 2021, la Suprema Corte ha statuito che, in caso di applicazione, da parte del datore di lavoro, di ritenute su somme non aventi *ab origine* natura reddituale - somme conseguite a titolo di risarcimento di un danno non patrimoniale derivante da demansionamento -, al rimborso delle ritenute è applicabile il procedimento di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, secondo cui il soggetto che ha effettuato il versamento diretto o il percipiente delle somme assoggettate a ritenuta può presentare "istanza di rimborso entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento". Tale disposizione si riferisce, infatti, al rimborso dei versamenti e delle ritenute che "non sono dovuti *ab origine*", a differenza della fattispecie in cui il diritto alla restituzione sia sorto in data posteriore a quella del pagamento dell'imposta, alla quale si applica, invece, l'art. 21, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992.

### **5. Utilizzabilità dati trasmessi da autorità fiscali estere, Lista Falciani: Cass. n. 741/2021**

In tema di accertamento tributario, è legittima l'utilizzazione di qualsiasi elemento con valore indiziario, anche acquisito in modo irrituale, ad eccezione di quelli la cui inutilizzabilità discende da specifica previsione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale. Ne consegue che sono utilizzabili, ai fini della pretesa fiscale, nel contraddittorio con il contribuente, i dati bancari trasmessi dall'autorità finanziaria francese a quella italiana, ai sensi della direttiva 77/799/CEE, senza che sussista un onere di preventiva verifica da parte dell'autorità destinataria, sebbene l'acquisito sia avvenuta con modalità illecite, in violazione del diritto alla riservatezza bancaria.

### **6. Detrazione IVA assolta con il meccanismo del reverse charge, presenza di errori formali: Cass. n. 733/2021**

In tema d'imposta sul valore aggiunto e con riferimento agli acquisti intracomunitari, i Giudici di legittimità hanno statuito come il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esiga che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata, nonostante l'inadempimento di taluni obblighi formali, solo se risultino soddisfatti tutti i relativi obblighi sostanziali, di cui le violazioni formali non impediscano la prova certa. Di conseguenza, il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui, pur non avendo l'operatore nazionale applicato la procedura d'inversione contabile (cd. "reverse charge") e avendo, in particolare, omissa la doppia registrazione delle fatture integrate o autofatture

nei registri di cui agli artt. 23 e 25 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sia, comunque, dimostrato, o non controverso, che gli acquisti siano stati operati da un soggetto passivo IVA e che le merci siano finalizzate a proprie operazioni imponibili.

Nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, la detraibilità dell'IVA è, in linea di principio, esclusa, in quanto l'imposta è stata corrisposta a un soggetto che, non avendo effettuato l'operazione, non è né legittimato ad addebitarla a titolo di rivalsa, né tenuto a versarla all'Erario. Poiché il diniego della detrazione integra un'eccezione al principio di neutralità dell'IVA, che del diritto alla detrazione costituisce il fondamento, incombe, anzitutto, sull'Amministrazione finanziaria provare che, pur a fronte della fattura emessa, difettano le condizioni, oggettive e soggettive, per la detrazione. In particolare, la prova che deve essere fornita dall'Amministrazione finanziaria si incentra su due condizioni, costituite dall'oggettiva fittizietà del fornitore e dalla circostanza che l'acquirente del bene o del servizio fosse a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo usando l'ordinaria diligenza, della sostanziale inesistenza del contraente.

Qualora l'Amministrazione finanziaria riesca ad assolvere tale onere, grava sul contribuente il differente onere di fornire la prova contraria, ossia di avere svolto le trattative in buona fede e reputando, senza colpa, che il bene o il servizio acquistato fosse effettivamente fornito dal soggetto che ha emesso la fattura.

#### **7. Enti no profit, perdita della qualifica di enti non commerciali ai fini tributari: Cass. n. 526/2021**

Con la sentenza del 14 gennaio 2021, la Corte di Cassazione, dopo aver preliminarmente chiarito come natura di ente ecclesiastico discenda dalle norme canoniche, efficaci nell'ordinamento italiano per effetto dei patti concordatari, ha affermato che, tuttavia, ai fini tributari e ai sensi dell'art. 7 della legge n. 121/1985, le attività diverse da quelle di religione e di culto svolte dagli enti ecclesiastici sono soggette alle leggi dello Stato, compresa la tenuta delle scritture contabili. Nello specifico, gli enti ecclesiastici, in quanto enti non commerciali, rientrano nella disciplina di cui all'art. 143 TUIR, in forza del quale il reddito complessivo, è formato dalla sommatoria dei redditi fondiari, di capitale di impresa e diversi.

La particolarità di detti enti risiede, invece, nelle specifiche disposizioni contenute nell'art. 149 TUIR, relative alla perdita della qualifica di ente non commerciale prevista dal primo comma, indipendentemente dalle previsioni statutarie, nel caso in cui l'ente "eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo di imposta". Difatti, i parametri fissati dall'art. 149, comma 2, TUIR in merito alla prevalenza delle attività commerciali rispetto a quelli istituzionali e riguardanti le immobilizzazioni, i ricavi, i redditi e le componenti negative, rilevano per la perdita della qualifica già a partire dal primo anno in cui sussista tale prevalenza dell'attività commerciale.

Peraltro, per gli enti ecclesiastici, il comma 4 dell'art. 149 TUIR stabilisce che "le disposizioni di cui ai commi uno e due non si applicano per gli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili ed alle associazioni sportive dilettantistiche", dovendo tale norma essere interpretata nel senso che detti enti non perdono la qualifica di enti non commerciali nell'ipotesi di prevalenza di attività commerciali in un solo singolo esercizio, nella diversa ipotesi di una stabile e non occasionale prevalenza di attività commerciale su quella istituzionale.

#### **8. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza, deducibilità dall'imposta sui redditi: Cass. n. 27391/2020**

Con l'ordinanza in commento, i Giudici di legittimità hanno statuito, in tema di imposte sui redditi, che, ai sensi dell'art. 108, TUIR, costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta.

Anche gli obiettivi strategici perseguiti mediante tali spese - che, nella ipotesi di rappresentanza, coincidono con la crescita d'immagine e con il maggior prestigio, nonché con il potenziamento delle possibilità di sviluppo della società, mentre, nelle ipotesi di spese di pubblicità, consistono in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale - sono idonei a qualificare le spese come rientranti nell'uno o nell'altro caso.

#### **9. Auto aziendali in uso promiscuo e detrazione IVA: Corte di Giustizia, sent. 20 gennaio 2021, causa C-288/19**

La Corte di Giustizia, con la sentenza in commento, ha provveduto all'interpretazione dell'art. 56, par. 2, della direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all'art. 7-*sexies*, comma 1, lettera e), del d.P.R. n. 633/1972, nella parte in cui dispone che, nei rapporti B2C, il luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi di noleggio non a breve termine di mezzi di trasporto è quello in cui il destinatario è stabilito, risultando, in particolare, controverso, se nella fattispecie oggetto della norma dovesse ricomprendersi o meno anche la concessione in uso, a titolo gratuito, di un'autovettura aziendale, ossia destinata all'impresa di un soggetto passivo, ai dipendenti di quest'ultimo, qualora i dipendenti medesimi, a fronte di tale concessione, non corrispondano alcun corrispettivo diverso dalla prestazione della loro attività lavorativa.

Ebbene, ad opinione dei Giudici europei, la messa a disposizione di veicoli deve essere considerata come prestazioni di servizi, ai sensi dell'art. 26, par. 1, Direttiva 2006/112/CEE, e la stessa, laddove eseguita a titolo oneroso, deve essere assoggettata ad Iva nel territorio di uno Stato membro del un soggetto passivo che agisce in quanto tale. In particolare, si considera prestazione di servizi a titolo oneroso, configurando un'operazione imponibile, quel rapporto giuridico, intercorrente tra prestatore e beneficiario, nell'ambito del quale avviene uno scambio di reciproche prestazioni, cosicché il compenso ricevuto dal prestatore possa qualificarsi come controvalore effettivo del servizio prestato al beneficiario. La norma citata assimila alle prestazioni di servizi a titolo oneroso l'utilizzazione di un bene destinato all'impresa per l'uso privato del soggetto passivo o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa, qualora detto bene abbia dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'IVA.

Peraltro, nel caso in cui l'uso di un veicolo venga concesso ad un dipendente e questi non effettui alcun pagamento, neanche tramite la destinazione di una parte della sua retribuzione in denaro o in natura in cambio della prestazione erogata dal datore di lavoro, deve escludersi, a fronte dell'assenza del nesso di reciprocità conseguente alla gratuità della prestazione e alla mancata detrazione a monte, la sussistenza di una prestazione di servizi a titolo oneroso rilevante ai fini Iva.

Diversamente, l'articolo 56, paragrafo 2, della direttiva 2006/112 va applicato all'operazione in discorso qualora al dipendente sia concesso di disporre, permanentemente, del diritto di utilizzare il veicolo per fini privati dietro versamento di un canone e per una durata convenuta superiore a trenta giorni.

#### **10. Cartelle di pagamento derivanti da liquidazione automatica e possibilità di definizione. Rimessione alle Sezioni Unite: Cass. n. 1913/2021**

Con l'ordinanza interlocutoria del 28 gennaio 2021, la quinta Sezione della Corte di Cassazione ha rimesso al Primo Presidente, per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite, la questione relativa alla possibilità di definire la lite inerente alla cartella di pagamento emessa *ex art. 36-bis*, d.P.R. n. 600/1973, ossia scaturente da liquidazione automatica della dichiarazione.

Difatti, sussiste, sul tema, un contrasto giurisprudenziale conseguente alla presenza di tre orientamenti fondati su diverse interpretazioni della nozione di "atto impositivo", utilizzata dal Legislatore al fine di perimetrare il campo applicativo dei molteplici provvedimenti di definizione agevolata emanati.

Un primo orientamento ritiene la cartella di pagamento scaturente dal cd. controllo automatizzato, *ex art. 36-bis*, d.P.R. n. 600/1973, rottamabile. Essa, invero, non rappresentando la mera richiesta di pagamento di una somma definita con precedenti atti di accertamento, autonomamente impugnabili e non impugnati, bensì essendo il primo ed unico atto con cui la pretesa fiscale è stata esercitata nei confronti del dichiarante, con conseguente sua impugnabilità, ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992 (anche per contestare il merito della pretesa impositiva), riveste natura di atto impositivo.

Un secondo orientamento afferma, invece, che non può essere considerato atto impositivo la cartella di pagamento formata ai sensi del citato art. 36-bis, in quanto è atto che deriva, per quanto attiene ai versamenti, da una mera liquidazione dei tributi già esposti dal contribuente in dichiarazione e, per quanto attiene alle sanzioni, da un riscontro meramente formale dell'omissione senza alcuna autonomia e discrezionalità da parte dell'Amministrazione. La stessa non è, pertanto, rottamabile.

Un terzo orientamento, che si pone come mediano rispetto agli altri due delineati innanzi, ritiene, infine, che la controversia sia condonabile solo laddove la cartella costituisca il primo atto impositivo e vi sia controversia effettiva, e non apparente, sulla legittimità, sotto qualsiasi profilo della pretesa medesima, tranne che su aspetti relativi a meri errori di calcolo.

Il Collegio, dopo aver precisato di condividere il primo orientamento, ha evidenziato la necessità di sollevare la questione alle Sezioni Unite.

**11. Accertamento con studi di settore, applicazione retroattiva dello strumento più recente: Cass. n. 1290/2021**

La Corte di Cassazione, con la pronuncia del 22 gennaio 2021, ha statuito che l'accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti, cosicché si giustifica l'applicazione retroattiva dello strumento più recente, che prevale rispetto a quello precedente, in quanto più raffinato e più affidabile.

**12. Attività di direzione e coordinamento e transfer pricing: Cass. n. 1232/2021**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 21 gennaio 2021, ha affermato che l'art. 2497, comma 1, c.c. consente alla capogruppo di andare esente dalla responsabilità derivante dall'attività di direzione e coordinamento provando l'esistenza di un risultato complessivo di gruppo che, pur sacrificando l'interesse di una società ad esso appartenente, determini comunque un'adeguata compensazione del sacrificio, attraverso la dimostrazione dell'aumento complessivo del valore di gruppo di cui anche la società ora sacrificata si possa in futuro giovare (cd. "teoria dei vantaggi compensativi").

Tali principi, attinenti al diritto societario, vanno, tuttavia, interpretati alla luce delle peculiarità del diritto tributario in tema di arbitraggi fiscali. Invero, la *ratio* della normativa fiscale in tema di rapporti tra società appartenenti al medesimo gruppo va rinvenuta nella salvaguardia del principio di libera concorrenza, il quale prevede la possibilità di sottoporre a tassazione gli utili derivanti da operazioni infragruppo che siano state regolate da condizioni diverse da quelle che sarebbero state convenute fra imprese indipendenti in transazioni comparabili effettuate sul libero mercato.

**13. Esercizio professione liberale in forma associata ed assoggettamento ad IRAP dei relativi risultati: Cass. n. 1154/2021**

In occasione della sentenza del 21 gennaio 2021, la Corte di Cassazione ha statuito che l'esercizio in forma associata di una professione liberale è circostanza di per sé idonea a far presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione di strutture e mezzi, ancorché non di un particolare onere economico, nonché dell'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e competenza, ovvero della sostituibilità nell'espletamento di alcune incombenze, sì da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto esclusivamente della professionalità di ciascun componente dello studio. Ne consegue che legittimamente il reddito dello studio associato viene assoggettato all'imposta regionale sulle attività produttive, a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito sia derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati.

## NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

**1. Report sul monitoraggio e deposito dei contratti a gennaio 2021**

Si segnala il Report diffuso dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in merito all'andamento dei premi di produttività, ricavato dalla procedura per il deposito telematico dei contratti aziendali e territoriali. Il Report, contiene i dati aggiornati alla data del 14 gennaio 2021, ed è composto da due parti, di cui la prima fornisce l'indicazione del trend della misura e della sua diffusione territoriale, mentre la seconda svolge il monitoraggio dei soli contratti "attivi".

Emerge, nello specifico, che le dichiarazioni di conformità compilate, redatte secondo l'articolo 5 del Decreto, sono state 60.082. L'analisi per settore di attività economica è in linea con quanto registrato dai precedenti documenti: quasi i due terzi delle dichiarazioni (il 58%) si riferiscono al comparto Servizi, seguono l'Industria con il 41% e l'Agricoltura con il restante 1%. Più nello specifico, 7.840 dichiarazioni di conformità si riferiscono a contratti tuttora attivi; di esse, 5.787 sono riferite a contratti aziendali e 2.053 a contratti territoriali.

Degli 7.840 contratti attivi, 6.137 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 4.725 di redditività, 3.639 di qualità, mentre 945 prevedono un piano di partecipazione e 4.515 prevedono misure di welfare aziendale. Analizzando le dichiarazioni di conformità che si riferiscono ai contratti tuttora attivi, sono 1.861.183 i lavoratori beneficiari, di cui 1.594.034 in contratti aziendali e 267.149 in quelli territoriali.

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

### 1. **Autorizzazione di 17 Accordi per l'innovazione e di sviluppo**

Il Ministro dello Sviluppo economico Stefano Patuanelli ha firmato i decreti che autorizzano un Accordo di sviluppo e 16 Accordi per l'Innovazione tra il MiSE, le aziende coinvolte e le Regioni Abruzzo, Basilicata, Emilia-Romagna, Lazio, Liguria, Lombardia, Marche, Piemonte, Puglia, Sardegna, Sicilia e Veneto.

Tali Accordi, volti a sostenere l'occupazione e la competitività del territorio, incentivano gli investimenti effettuati dalle imprese in progetti produttivi e di ricerca e sviluppo di rilevante impatto tecnologico.

Più nello specifico, al fine di realizzare prodotti e processi produttivi innovativi, sono previsti investimenti complessivi pari a circa 270 milioni di euro, a sostegno dei quali il MiSE ha messo a disposizione circa 70 milioni di euro di agevolazioni.

### 2. **Startup innovative, Online il nuovo report trimestrale di MISE, Unioncamere e InfoCamere**

È online la nuova edizione del report di monitoraggio trimestrale dedicato alle tendenze demografiche e alle *performance* economiche delle *startup* innovative.

Il rapporto, aggiornato al 1° gennaio 2021, nasce dalla collaborazione tra MISE (DG per la Politica Industriale) e InfoCamere, con il supporto del sistema delle Camere di Commercio (Unioncamere). Il *report* è uno dei pilastri dell'esteso sistema di monitoraggio curato dal MISE, in quanto offre una vasta panoramica sul mondo delle *startup*.

Tra le principali informazioni contenute nel rapporto emerse dal *report* si rileva che le *startup* iscritte si assestano ormai stabilmente sopra quota 10mila. Al 1° gennaio 2021 se ne contano 11.899, pari al 3,2% di tutte le società di capitali di recente costituzione. In merito alla distribuzione territoriale, la Lombardia ospita oltre un quarto di tutte le *startup* italiane (27,0%). Tuttavia, la regione con la maggiore densità di imprese innovative è il Trentino-Alto Adige, dove circa il 5,4% di tutte le società costituite negli ultimi 5 anni è una *startup*.

Dal *report* emerge, successivamente, che i soci di capitale dell'azienda, rispetto al trimestre precedente, sono aumentati del 0,5%, attestandosi ad oltre quota 56 mila, e che le *startup* innovative sono soprattutto microimprese, vantando un valore della produzione medio di poco superiore a 184,7 mila euro.

Infine, circa gli investimenti e la redditività, le *startup* innovative mostrano un'incidenza più elevata della media di società in perdita, oltre il 52,6% contro il 30,9% complessivo.

### 3. **Apertura procedura gara affidamento del “servizio di gestione degli archivi cartacei correnti e di deposito della direzione generale per la tutela della proprietà industriale – uibm”**

Lo scorso 25 gennaio 2021 è stato pubblicato, sulla GUCE, l'avviso dell'apertura della procedura relativa al servizio di gestione degli archivi della Direzione generale. L'avviso è disponibile altresì sulla GURI n. 8 del 22 gennaio 2021.

Più precisamente, l'Ufficio comunica, che ai fini dell'espletamento della già menzionata procedura di gara la DGTPU-UIBM, si avvale dell'Agenzia Nazionale per l'Attrazione degli Investimenti e lo Sviluppo d'Impresa SpA – Invitalia, in veste di Centrale di Committenza con funzioni di Stazione Appaltante delegata ai sensi degli artt. 37 e 38, comma 1, del D.lgs n.50 del 2016.

Il bando di gara e tutti i relativi atti sono consultabili sul profilo della Centrale di Committenza Invitalia SpA.

### 4. **Online primo e secondo episodio di StartupXItalia Private Matching**

È online, il *media project* di CDP Venture Capital SGR, c.d. “StartupXItalia Private Matching” finalizzato a promuovere l'incontro fra *startup* e aziende italiane. Il *media project* è composto da otto episodi, che si concentrano ognuno su un settore strategico per l'economia del Paese.

Gli argomenti del primo episodio “Il Futuro della Salute” vertono sulla diagnostica intelligente, materiali innovativi e tecnologie per la rigenerazione di ossa e tessuti. Più nel dettaglio, 10 *startup* italiane incontrano le aziende Kedrion Biopharma, Novartis, Dedalus Italia S.p.A. e Bomi Group al fine di condividere i propri risultati e obiettivi.

Invece, nel secondo episodio “Il Futuro del Fintech” la tematica affrontata concerne sistemi digitali per la gestione dei pagamenti, del risparmio e degli investimenti.



In tale occasione le *startup* italiane GrowishPay, EasyPol, Credimi, Switcho, Splitty Pay, Qi4M, Sardex S.p.A. e Yolo - *On Demand Insurance* si interfacciano con le aziende Generali Italia, SIA S.p.A., NEVA SGR, Exprivia, Banca Sella, Objectway, E.VA. Energie Valsabbia S.p.a. e Gruppo Bancario Cooperativo Iccrea.

#### **5. Abilitazione per consulente in proprietà industriale, l'esame nel 2021**

La prova scritta della prossima sessione dell'esame di ammissione alla professione di consulente in proprietà industriale – sezione marchi si terrà il prossimo 9 giugno 2021.

Entro il 25 febbraio 2021 dovranno essere presentate le domande di ammissione all'esame al Consiglio dell'Ordine dei Consulenti in Proprietà Industriale. La sede della prova, che si terrà a Milano, sarà comunicata, sempre dal Consiglio, a ciascun candidato in tempi congrui.

Per ulteriori informazioni si invita a leggere il decreto pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 7 del 26 gennaio 2021.

#### **6. Al via la nuova misura gestita a favore di marchi storici e imprese di rilevanza strategica**

Invitalia comunica che a partire dalle ore 12 del 2 febbraio 2021 è possibile presentare allo sportello online dedicato le domande di accesso al Fondo Salvaguardia Imprese, il quale acquisisce partecipazioni dirette di minoranza nel capitale di rischio di imprese in difficoltà economico-finanziaria.

Nel dettaglio, aziende che si candidano dovranno proporre un piano di ristrutturazione per garantire la continuità di impresa e salvaguardare l'occupazione, attivando capitali a sostegno dell'attuazione del piano stesso. Il Fondo è stato istituito con una dotazione di 300 milioni di euro volti alla risoluzione delle crisi aziendali attraverso nuovi processi di ristrutturazione ed a fronteggiare le conseguenze del Covid.

L'intervento complessivo per ogni singola operazione non potrà superare i 10 milioni di euro. La durata della partecipazione sarà di cinque anni con condizioni per l'exit definite già nell'operazione di investimento.

Le imprese che intendono richiedere l'accesso al Fondo devono in primo luogo avviare un confronto presso la struttura per la crisi d'impresa del Ministero dello Sviluppo economico, soddisfacendo inoltre almeno una delle seguenti condizioni: essere titolari di marchi storici di interesse nazionale o essere società di capitali con numero di dipendenti superiore a 250.

### **NOVITÀ IN MATERIA DI IVA**

#### **1. Risposta ad interpello n. 56 del 2021: ulteriori precisazioni sull'art. 124 del decreto Rilancio**

Con la risposta ad interpello in commento, l'Agenzia delle entrate rende ulteriori precisazioni sull'ambito applicativo dell'art. 124 del decreto Rilancio, definendo ulteriormente i beni che vi rientrano. Nello specifico, come si legge dal documento di prassi, sono ricompresi nel regime agevolativo anche le cessioni degli strumenti destinati e necessari al corretto utilizzo dei saturimetri; ciò in quanto tali strumenti sono accessori alla commercializzazione dei saturimetri stessi e, dunque, rientrano nel trattamento agevolativo. In proposito, sono riprese alcune considerazioni già trattate nella circolare n. 26/E del 2020, tra cui il principio secondo il quale, trattandosi di norma agevolativa eccezionale, la stessa trova applicazione soltanto in riferimento ai beni tassativamente indicati al comma 1 dell'art. 124. Tra i beni, appunto, non figurano i dispositivi oggetto dell'interpello, tuttavia si fa ricorso al principio di accessibilità disciplinato dall'articolo 12 del decreto IVA, in base al quale i corrispettivi percepiti per le operazioni secondarie e subordinata rispetto alle cessioni o prestazioni di servizi principali concorrono a formare la base imponibile di queste ultime anche se addebitati autonomamente dal prezzo pattuito per l'operazione principale.

La Corte Ue sull'argomento ha precisato che, ai fini Iva, *“Una prestazione è considerata accessoria ad una prestazione principale in particolare quando costituisce per la clientela non già un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore”*. È irrilevante, per la Corte di giustizia, la pattuizione di un prezzo unitario, ciò che conta è che l'operazione accessoria abbia la funzione di integrare la principale e che per le parti non configuri con un fine indipendente.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che per essere considerata accessoria un'operazione deve integrare, completare o rendere possibile l'operazione principale; essere resa direttamente dallo stesso

soggetto che effettua l'operazione principale o da terzi, ma per suo conto e a sue spese; essere resa nei confronti del medesimo soggetto (cessionario/committente) nei cui confronti è effettuata l'operazione principale.

Analizzando, dunque, la normativa e la prassi di riferimento, l'Amministrazione finanziaria ritiene di poter concludere che alla cessione degli strumenti come sopra individuati possa essere applicato il medesimo trattamento IVA applicato ai saturimetri, di cui sono accessori.

## **2. Risoluzione n. 7 del 2021: precisazioni sull'accordo Brexit ai fini degli adempimenti IVA**

Con la risoluzione in commento, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni relative alle corrette modalità di adempimento degli obblighi IVA da parte degli operatori del Regno Unito, soggetti passivi d'imposta in Italia sulla base dell'analisi del Protocollo sulla cooperazione amministrativa e l'assistenza reciproca, allegato all'accordo stipulato il 24 dicembre 2020 dall'Unione europea e Regno Unito. <si ricorda, in proposito, che tale accordo è entrato in vigore in via provvisoria il 1° gennaio ed è volto a disciplinare i rapporti dei due sistemi economici nel "dopo *Brexit*". I chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate sono, appunto, rilevanti e giustificati dall'uscita del Regno Unito dall'Unione europea.

Nello specifico, viene chiesto all'Amministrazione finanziaria la possibilità, per coloro che dispongono nel nostro Paese di un rappresentante fiscale IVA o di un identificativo IVA, di continuare a utilizzare per le operazioni interne tale rappresentante o identificazione o se, invece, sussiste in capo agli stessi l'obbligo di richiedere una nuova posizione IVA, essendo ormai soggetti *extra-Ue*.

Sul punto, l'Agenzia ricorda che, dal 1° gennaio 2021, agli scambi commerciali con il Regno Unito, a seguito del suo recesso dall'Ue, ai sensi dell'articolo 50 del Trattato sull'Unione europea, si applicano le regole e le formalità fiscali e doganali dei Paesi terzi. Sul piano IVA, il soggetto non residente, Ue o *extra-Ue*, che nel territorio dello Stato effettua operazioni rilevanti ai fini IVA, può adempiere ai relativi obblighi o esercitare i relativi diritti nominando un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato o, in alternativa, identificandosi direttamente.

Più nello specifico, per quanto concerne i soggetti *extra-Ue*, la possibilità di identificazione diretta è subordinata al rispetto di quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 35-ter, ai sensi del quale: *«possono avvalersi dell'identificazione diretta prevista dal presente articolo, i soggetti non residenti, che esercitano attività di impresa, arte o professione [...] in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, analogamente a quanto previsto dalle direttive del Consiglio n. 76/308/CEE del 15 marzo 1976 e n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e dal regolamento (CEE) n. 218/92 del Consiglio del 27 gennaio 1992»*.

Ai fini di verificare la sussistenza di tali condizioni, l'Agenzia ritiene di dover analizzare il Protocollo contenuto nell'accordo tra Regno Unito e Unione europea, che, in tema di assistenza amministrativa IVA, prevede diverse forme di assistenza: richiesta d'informazioni, richiesta di informazioni senza preventiva richiesta, presenza negli uffici amministrativi e partecipazione alle indagini amministrative svolte congiuntamente, richiesta di notifica amministrativa, controlli simultanei.

Analizzando le disposizioni contenute, il Protocollo può essere considerato in sostanza analogo agli strumenti di cooperazione amministrativa vigenti nella Ue e ciò consente di continuare ad applicare ai soggetti passivi del Regno Unito le disposizioni contenute nell'articolo 35-ter, comma 5, del decreto IVA; di conseguenza, gli stessi possono accedere all'istituto dell'identificazione diretta per assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA in Italia, in alternativa alla nomina di un rappresentante fiscale. Resta fermo che gli operatori del Regno Unito che già dispongono in Italia di un rappresentante fiscale IVA o di un identificativo IVA, nominato o rilasciato prima del 1° gennaio 2021, possono continuare ad avvalersene per le operazioni interne.

## **3. Risposta n. 69 del 2021: IVA ridotta per l'acquisto di una vettura da parte di un soggetto con handicap**

Secondo le precisazioni rese dall'Agenzia delle Entrate, mediante la risposta ad interpello n. 69 del 2021, la presentazione della certificazione che autorizza l'applicazione dell'IVA ridotta per l'acquisto di una vettura da parte di un contribuente con grave handicap, avvenuta dopo un anno dalla cessione, non consente al venditore di emettere una nota di credito a favore del cliente e recuperare l'imposta tramite una variazione in diminuzione.

L'Agenzia delle entrate, in proposito, ripercorre l'*iter* delle agevolazioni fiscali introdotte sul punto, iniziando dall'articolo 1 della legge n. 97/1986, che ha introdotto un'aliquota IVA ridotta per le

cessioni o importazioni di veicoli adattati ai disabili, con ridotte o impedito capacità motorie, anche prodotti in serie, in funzione delle suddette limitazioni fisiche. Diversi interventi legislativi hanno a più riprese ampliato l'ambito applicativo. Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 46/2001, ha precisato che per la situazione di *handicap* grave deve intendersi quella definita dall'articolo 3, comma 3, della legge n. 104/1992, caratterizzata da patologie che comportano una limitazione permanente della deambulazione. La gravità della limitazione deve essere certificata con verbale dalla preposta commissione per l'accertamento dell'invalidità. La stessa commissione deve accertare anche l'appartenenza alla categoria dei soggetti affetti da pluriamputazioni.

L'adattamento dell'auto ai fini della tassazione ridotta è indispensabile per quei contribuenti che, pur affetti da una ridotta o impedita capacità motoria permanente, non sono stati dichiarati portatori di "grave limitazione della capacità di deambulazione" da parte delle commissioni mediche competenti.

La circolare n. 197/1998, prevede che quando il contribuente acquista l'auto, per non perdere la possibilità di applicare l'IVA ridotta, deve presentare al rivenditore la certificazione comprovante la sua disabilità. Il contribuente può mostrare la certificazione in un momento successivo all'acquisto, mediante esibizione della documentazione attestante il possesso, al momento dell'acquisto dell'autovettura, dei requisiti richiesti per poter fruire dello sconto. Al verificarsi di tale ipotesi, il concessionario può emettere una nota di variazione in diminuzione entro un anno dall'effettuazione dell'operazione improprio. Tale soluzione, tuttavia, non è percorribile nella vicenda descritta nell'interpello, poiché è trascorso più di un anno dal momento dell'effettuazione dalla cessione del veicolo e, quindi, il venditore non è più in tempo per emettere la nota di variazione in diminuzione come proposto dall'istante.

È ammessa, invece, la possibilità di richiedere il rimborso, entro il termine di due anni dal versamento o dal verificarsi del presupposto per la restituzione dell'IVA, secondo quanto previsto dall'articolo 30-ter del decreto IVA.

## ALTRE NOVITÀ

### **1. Circolare n. 1 del 2021: nuove precisazioni sulla rivalutazione di partecipazioni e terreni**

La circolare in commento illustra la disciplina in materia di rideterminazione del valore di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e di terreni edificabili e con destinazione agricola, anche alla luce delle recenti decisioni delle sezioni unite della Cassazione.

Si ricorda, in proposito, che la rivalutazione in esame è stata introdotta dalla legge finanziaria 2002 e prevedeva la possibilità, per i contribuenti che alla data del 1° gennaio 2002 possedevano titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, oppure in terreni edificabili e con destinazione agricola, di rideterminare il costo o valore di acquisto di detti beni a tale data. Il nuovo valore risulta fiscalmente rilevante ai fini reddituali per il calcolo dei redditi diversi. L'utilizzo dell'importo aggiornato, in sostituzione del costo storico, presuppone il versamento un'imposta sostitutiva dell'11% parametrata al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima redatta dai professionisti abilitati.

Successivamente all'entrata in vigore della disciplina; sono stati emanati diversi provvedimenti che hanno introdotto consistenti modifiche, quali la data di riferimento del possesso dei beni, la misura dell'aliquota dell'imposta sostitutiva e i termini per l'effettuazione degli adempimenti richiesti per usufruire dell'agevolazione. Più nel dettaglio, per il 2020, è stata introdotta la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei beni interessati detenuti alla data del 1° gennaio 2020, effettuando i relativi adempimenti entro il 30 giugno 2020 (articolo 1, commi 693 e 694, legge di bilancio 2020) – e posseduti al 1° luglio 2020, effettuando i relativi adempimenti entro il 15 novembre 2020 ossia il versamento dell'imposta sostitutiva o della prima rata e redazione della perizia. Per il 2021, invece, è possibile rideterminare il costo o il valore di acquisto delle suddette partecipazioni e terreni, posseduti alla data del 1° gennaio 2021, effettuando i relativi adempimenti entro il 30 giugno 2021 (articolo 1, commi 1122 e 1123, legge di bilancio 2021).

Con il documento di prassi in commento, l'Amministrazione finanziaria ricorda che al valore derivante dalla rivalutazione non possono essere aggiunti altri oneri inerenti e elenca, altresì, i diversi soggetti abilitati alla redazione della perizia, in base ai beni oggetto di rivalutazione. Nello specifico, per titoli, quote e diritti non negoziati nei mercati regolamentati sono competenti gli iscritti agli albi dei commercialisti, ragionieri, periti commerciali e revisori legali dei conti; per i terreni edificabili e con destinazione agricola sono competenti gli iscritti agli albi degli ingegneri, architetti, geometri, agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili; sono inoltre abilitati alla redazione della perizia giurata, in entrambi i casi, i periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

La procedura di rideterminazione del costo o valore d'acquisto di partecipazioni e terreni si considera perfezionata soltanto con il versamento dell'intero importo o della prima rata dell'imposta sostitutiva dell'11% del valore risultante dalla perizia. L'imposta stessa può essere versata anche mediante frazionamento in tre rate, di cui la prima con scadenza entro il 30 giugno 2021, la seconda entro il 30 giugno 2022 e l'ultima con scadenza entro il 30 giugno 2023. Se il contribuente effettua una nuova perizia dei beni detenuti al 1° gennaio 2021, può scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta la sostitutiva eventualmente già versata per precedenti procedure di rideterminazione effettuate per gli stessi beni. In alternativa, è possibile chiedere il rimborso dell'imposta pagata in passato, entro la data del versamento del tributo dovuto per l'ultima rivalutazione o della relativa prima rata. L'importo del rimborso non può comunque essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

Nell'illustrare la disciplina applicabile sul punto, l'Agenzia delle Entrate recepisce anche l'indirizzo espresso dalle sezioni unite della Corte di Cassazione con le sentenze nn. 2321 e 2322 del 31 gennaio 2020, relativamente alla rivalutazione dei terreni. Nello specifico, la disciplina di riferimento si rinviene al comma 6 dell'art. 7, legge n. 448/2001, secondo cui il valore rideterminato dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce «*valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale*». L'amministrazione finanziaria, con precedenti documenti di prassi, ossia mediante le circolari n. 15/2002 e n. 1/2013, aveva affermato che in tal caso il calcolo delle plusvalenze doveva avvenire secondo le regole ordinarie previste dall'articolo 68 del Tuir, in base alle quali il riferimento da considerare è il costo o valore di acquisto del terreno indipendentemente dalla rivalutazione del bene. Con la risoluzione n. 53/2015, è stata poi precisata la possibilità di considerare l'importo rivalutato nel caso in cui lo scostamento «*sia poco significativo e tale da doversi imputare ad un mero errore*» oppure, anche in presenza di differenza rilevante, se nell'atto si fa comunque riferimento all'avvenuta rideterminazione del valore del terreno.

Le sezioni unite della Corte di Cassazione, con le sentenze sopra citate, hanno affermato che il contribuente non decade dal beneficio anche se nell'atto di vendita dell'immobile indica un valore inferiore a quello precedentemente rideterminato sulla base di perizia giurata. Il parere della Cassazione deriva dal fatto che il contribuente non è obbligato da nessuna norma a indicare il valore normale minimo di riferimento periziato e/o di fissazione del corrispettivo nello stesso. L'Amministrazione finanziaria può comunque procedere con le opportune verifiche per accertare il mancato occultamento della base imponibile per la determinazione dell'imposta sulle plusvalenze maturate. Sull'argomento, l'Agenzia delle entrate recepisce, appunto, tale orientamento.

## **2. Provvedimento del 26 gennaio 2021: modalità di consultazione delle banche dati catastali**

Il provvedimento in commento ha introdotto il Sistema integrato del territorio (sit) che dal 1° febbraio conterrà gli atti e gli elaborati catastali registrati nel sistema informativo dell'Agenzia delle entrate; lo stesso, inoltre, ha chiarito il significato di alcune denominazioni e acronimi, per facilitare i passaggi da eseguire.

Per quanto riguarda gli atti catastali, gli elaborati planimetrici e i documenti tecnici propedeutici alla predisposizione degli atti di aggiornamento geometrico, il documento ricorda la possibilità di consultazione da chiunque sia interessato, sia presso l'ufficio sia *online*. In quest'ultimo caso, saranno utilizzabili i servizi telematici dell'Agenzia. La consultazione delle planimetrie delle unità immobiliari urbane è consentita a richiesta del proprietario, del possessore, di chi ha diritti reali di godimento sull'unità immobiliare o di chi può dimostrare di agire per conto di questi. In ogni caso, l'accesso alle planimetrie catastali è sempre consentito alla polizia giudiziaria e a quella economico-finanziaria, quando entrano in gioco l'ordine e la sicurezza pubblica, la difesa e la sicurezza nazionale. Inoltre, consultazione è aperta ai Comuni per i controlli urbanistici e la gestione della fiscalità immobiliare locale e alle Pubbliche amministrazioni per motivate esigenze, connesse ai propri compiti istituzionali.

Il provvedimento identifica anche le pubbliche amministrazioni, le quali, per accedere alla base dei dati catastali, devono utilizzare i servizi massivi di interscambio dati – Territorio (Smidt). La pubblica amministrazione, al momento dell'adesione agli Smidt, attesta che la fruizione della base dei dati catastali è necessaria per lo svolgimento, diretto o per il tramite dei soggetti dalla stessa delegati, dei propri compiti istituzionali.

La base dei dati catastali è messa a disposizione dei Comuni, delle Comunità montane e isolate e delle Unioni di Comuni, attraverso i servizi telematici di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio 6 dicembre 2006; resta ferma la trasmissione ai Comuni da parte

dell’Agenzia sia dei *file* relativi alle dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione, sia dei tipi mappali e di frazionamento presentati con modello unico informatico catastale.

Da ultimo, il provvedimento assicura che la sicurezza nella messa a disposizione dei dati è garantita dall’utilizzo di canali cifrati e certificati digitali secondo gli *standard* più aggiornati previsti e, nei casi di trasmissione dei dati, mediante crittografia e firma dei *file* e crittografia del canale.

### **3. Provvedimento del 28 gennaio 2021: approvazione ISA**

Mediante il provvedimento in esame, sono stati approvati 175 modelli con cui i contribuenti comunicano all’Agenzia delle Entrate i dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli indici sintetici di affidabilità per il periodo d’imposta 2020.

Si ricorda, in proposito, che i modelli devono essere presentati, unitamente al modello Redditi 2021, da parte dei contribuenti che nel 2020 hanno esercitato in via prevalente una delle attività del settore dell’agricoltura, delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio per le quali risultano approvati gli ISA.

Per quanto concerne nello specifico il provvedimento in esame, sono individuati i dati economici, contabili e strutturali rilevanti per l’applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2021, da dichiarare da parte dei contribuenti, precisando che potranno essere individuati ulteriori dati e informazioni necessari per una migliore valutazione dello stato di crisi individuale correlato alla diffusione della pandemia da Covid-19.

In aggiunta, sono indicate le modalità con cui possono essere acquisiti gli ulteriori dati necessari all’applicazione degli indici per il periodo di imposta 2020, le variabili “precalcolate Isa 2021”, attraverso i servizi telematici delle Entrate e tramite il proprio cassetto fiscale. Nel primo caso gli intermediari in possesso della delega alla consultazione del cassetto fiscale del contribuente possono trasmettere all’Agenzia via *web* un *file* contenente l’elenco dei contribuenti per i quali ricevere i dati “precalcolati”. In ogni caso, l’Agenzia effettua controlli sulla validità delle deleghe acquisite dagli intermediari. Infine, con il provvedimento, nell’ottica di attuare un’attenta pianificazione delle attività e tempestiva conoscenza degli indici, sono individuate le attività economiche per le quali devono essere elaborati gli indici sintetici di affidabilità fiscale da applicare, a seguito di approvazione con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, a partire dall’annualità di imposta 2021.

### **4. Estensione dei termini per i dati delle spese sanitarie**

Si segnala il provvedimento emanato in data 22 gennaio 2021 dal direttore dell’Agenzia delle Entrate con il quale è stata disposta la proroga della scadenza per l’invio al Sistema tessera sanitaria dei dati delle spese sanitarie e dei rimborsi effettuati nel 2020. Nello specifico, la scadenza è prorogata dal 31 gennaio all’8 febbraio 2021.

In aggiunta, il provvedimento in commento ha altresì disposto uno slittamento dal 9 marzo al 16 marzo 2021 per quanto riguarda il termine entro il quale il Sistema tessera sanitaria mette a disposizione dell’Agenzia delle Entrate i dati delle spese sanitarie 2020 e dei relativi rimborsi.

### **5. Al via la lotteria degli scontrini: il relativo provvedimento**

A partire dal 1° febbraio prende il via la lotteria degli scontrini.

Si ricorda, in proposito, che la lotteria è attivata in riferimento agli acquisti di beni e servizi di almeno un euro pagati esclusivamente con strumenti elettronici presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi; i premi sono assegnati sia agli acquirenti sia agli esercenti. La prima estrazione è fissata per giovedì 11 marzo.

Con il provvedimento in esame sono state fissate le regole per partecipare, i pagamenti ammessi alle estrazioni e i premi.

Per ogni corrispettivo valido, il Sistema lotteria genera un numero di biglietti virtuali. Sono esclusi dalla lotteria degli scontrini gli acquisti in contanti, gli acquisti *online*, quelli per i quali si emette fattura e quelli per i quali il cliente fornisce all’esercente il proprio codice fiscale o tessera sanitaria a fini di detrazione o deduzione fiscale. Ciascuno scontrino partecipa a una sola estrazione settimanale, a una sola estrazione mensile e a una sola estrazione annuale, rispettivamente nella settimana, nel mese e nell’anno indicati nel calendario delle estrazioni, disponibile sul sito istituzionale dell’Agenzia delle dogane e nell’area pubblica del Portale lotteria.

Sono ammessi a partecipare alla lotteria i cittadini maggiorenni residenti in Italia che acquistano tramite moneta elettronica, al di fuori dell’esercizio di un’attività d’impresa, arte o professione, beni o servizi per almeno un euro di spesa, presso esercenti che effettuano l’invio telematico dei corrispettivi. A tal fine, bisogna procurarsi il codice lotteria che si potrà ottenere inserendo il proprio codice fiscale

sul Portale della lotteria e mostrarlo all' esercente al momento dell' acquisto. L' esercente leggerà il codice tramite un lettore ottico collegato al registratore telematico e trasmetterà i dati all' Agenzia delle entrate. La comunicazione delle vincite avviene tramite l' indirizzo di posta elettronica certificata comunicato al momento dell' iscrizione al Portale lotteria, mentre in assenza di una Pec, la comunicazione viene inviata tramite raccomandata con avviso di ricevimento.

La comunicazione segnala l' obbligo per il vincitore di recarsi, entro 90 giorni, presso l' ufficio dell' Agenzia delle dogane e dei monopoli competente in base alla propria residenza o al proprio domicilio fiscale. La vincita è pagata dall' Agenzia delle dogane e dei monopoli esclusivamente mediante bonifico bancario o postale. La lotteria prevede un' estrazione per ogni settimana, un' estrazione per ogni mese e un' estrazione annuale. Il primo appuntamento è per giovedì 11 marzo 2021 con l' estrazione mensile che assegnerà i primi 20 premi estratti dai corrispettivi regolarmente trasmessi e registrati al Sistema lotteria dal 1° al 28 febbraio 2021. Le estrazioni mensili verranno effettuate, a regime, ogni secondo giovedì del mese, fra tutti i biglietti generati dai corrispettivi del mese precedente.

Tutti i premi devono essere reclamati entro 90 giorni dalla ricezione della comunicazione di vincita. Trascorso questo termine, il diritto a riscuotere il premio decade e la vincita è versata all' Erario, unitamente ai premi non attribuiti.

\*\*\*

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

**Studio ACTA - ENBIMS**