



Roma, Li 10 marzo 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).

Il presente decreto è decaduto il 29 gennaio 2021 (avviso pubbl. sulla G.U. n. 26 del 1° febbraio 2021).

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).

Il presente decreto è decaduto in data 22 gennaio 2021, come da avviso pubbl. sulla G.U. n. 18 del 23 gennaio 2021.

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).

In data 8 gennaio 2021, il decreto è decaduto, come da avviso pubblicato sulla G.U. n. 6 del 9 gennaio 2021.

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. Pubblicata in data 4 marzo 2021 la nota del Ministero del Lavoro n. 3142 in merito al contributo del cinque per mille relativo alle annualità finanziarie 2018 e 2019

Con la nota in esame, il Ministero del Lavoro chiarisce che gli enti beneficiari del cinque per mille nell’annualità 2018/2019 che, a causa dell’emergenza epidemiologica non sono riusciti a svolgere le proprie attività istituzionali, possono accantonare le risorse ricevute per progetti pluriennali (art. 12 D.M. 23 aprile 2010) portandole a rendicontazione in annualità successive.

In questo caso, in conformità a quanto previsto dalle linee guida, gli enti non profit devono indicare al punto 6 del rendiconto (Accantonamento) l’importo che a 12 mesi dalla percezione del contributo risulta ancora da spendere per cause legate all’emergenza e precisare nella relazione illustrativa la motivazione dell’accontamento riportando “emergenza Covid-19” senza nessun onere documentale.

Non può, invece, trovare applicazione l’art. 35 del D.l. Cura Italia che aveva previsto un differimento dei termini di impiego e rendicontazione per le sole risorse relative all’anno 2017.

2. Pubblicato sul sito dell’Agenzia delle Entrate la risposta all’interpello n. 150/2021 in tema di detrazione Iva dei beni donati nell’ambito della gestione Covid- 19

Con la risposta n. 150 l’Agenzia delle Entrate si sofferma ad analizzare un quesito sul corretto trattamento IVA, da applicare alla donazione di strutture amovibili ed impianti non medicali destinati ad un Ospedale Covid- 19. In particolare, l’istante una Fondazione con natura commerciale, rappresenta di aver donato ad un ospedale moduli amovibili ed impianti (i.e. elettrico, di erogazione dei gas medicali) realizzati dall’ente medesimo attraverso le erogazioni liberali di soggetti privati, e chiede se possa beneficiare della detrazione prevista dall’art. 66, comma 3 bis, del D.L. Cura Italia.

Sul punto, l’Amministrazione finanziaria ritiene di poter aderire all’impostazione del soggetto istante, affermando la detraibilità dell’IVA sugli acquisti dei beni oggetto di donazione anche ove tale operazione sia da considerarsi esente in virtù della disciplina ordinaria applicabile alle erogazioni liberali (art. 10, comma 1, n. 12 D.P.R. n. 633/72).

Pertanto, qualora ricorrano i presupposti oggettivi e soggettivi sia per il regime di esenzione sia per l’agevolazione dell’art. 66 del Cura Italia, potrà applicarsi il diritto alla detrazione previsto dalla misura emergenziale.

3. Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 1° marzo scorso la conversione in legge del “Decreto Mille Proroghe” (L. n. 21/2021) che ha previsto la proroga al 30 giugno 2021 del termine per poter usufruire del credito di imposta pari 50 per cento dei costi di costituzione o trasformazione in società benefit, di cui all’art. 38ter del Dl n. 34 del 2020 (art. 12, comma 1 bis)

La misura consente ad un’ampia platea di soggetti profit, con una particolare sensibilità per il sociale, di investire nello svolgimento o nel finanziamento delle attività svolte dalle società benefit.

La proroga ha lasciato immutato tanto il plafond di 7 milioni di euro, che costituisce il limite massimo di spesa per l'Erario, quanto il riferimento alle condizioni ad ai limiti previsti dalla normativa UE in tema di aiuti "de minimis". Si resta in attesa del decreto ministeriale attuativo deputato a definire modalità e criteri di accesso al tax credit.

4. Pubblicato il 28 febbraio 2021 dall'Agenzia delle Entrate l'elenco permanente degli enti del volontariato accreditati per il 2021 ai fini della fruizione del 5 per mille

L'Amministrazione finanziaria ha censito 49.263 enti, tra Onlus, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10 del d.lgs. n. 460/1997, ammessi al beneficio della ripartizione del cinque per mille, in base alle scelte dei contribuenti in occasione della dichiarazione dei redditi. Ai sensi del nuovo Dpcm del 23.07.2020, gli enti individuati dall'Agenzia delle Entrate non sono tenuti a presentare annualmente istanza di iscrizione negli elenchi dei beneficiari del 5 per mille, purché non si verificano delle variazioni dei dati richiesti nella certificazione inviata.

In tal caso, il legale rappresentante dell'ente è infatti tenuto a comunicare alla Direzione regionale competente le variazioni verificatesi, entro trenta giorni dall'evento modificativo. È bene tuttavia ricordare che le nuove disposizioni non prevedono, contrariamente alla previgente disciplina, alcun onere di comunicazione in caso di variazione della persona del legale rappresentante.

5. Il Consiglio dei Ministri del 26 febbraio 2021 ha approvato i cinque decreti attuativi della legge delega di Riforma dello sport (legge n. 86 del 2019), di particolare rilevanza il decreto in materia di lavoro sportivo, con il quale vengono riconosciute tutele giuslavoristiche e previdenziali sia ai lavoratori del settore dilettantistico che di quello professionistico

Con i decreti delegati le nozioni di "amatore", che sostituisce quella di "sportivo dilettante", e di "lavoratore sportivo" trovano esplicito riconoscimento normativo. In particolare, in tal ultima categoria vengono ricondotte diverse figure professionali legate al mondo dello sport, tra cui, atleti, allenatori, direttore tecnico, sportivo e di gara che esercitano l'attività verso corrispettivo. Sul punto, viene previsto che tali soggetti possano svolgere le proprie mansioni nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato o autonomo. Inoltre, viene abolito il c.d. "vincolo sportivo", di talché gli atleti potranno svolgere attività sportiva agonistica anche per conto di società diverse da quella di tesseramento. Tuttavia, tale disposizione entrerà in vigore solo tra qualche anno.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. Principio di specialità tra sanzione amministrativa e penale tributaria: Cass. n. 5617/2021

La Corte di Cassazione, con la pronuncia in commento, ha affermato che La sanzione amministrativa tributaria deve, in ogni caso, essere irrogata anche se il medesimo fatto sia di rilievo penale e costituisca oggetto di notizia di reato.

Il principio di specialità, infatti, in coerenza con la direttiva enunciata all'art. 9, lett. i) della legge delega n. 205 del 1999 ("prevedere l'applicazione della sola disposizione speciale quando uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa") va riferito, in evidenza, alla materiale applicazione della sanzione, senza incidere sulle fasi, anteriori, dell'accertamento, della contestazione e dell'irrogazione, che procedono in autonomia e, anzi, devono necessariamente essere realizzate.

2. Imposta di registro – Decadenza dell'agevolazione "Prima casa" per mancato trasferimento nel comune nei 18 mesi successivi – irrilevanza della mancata ultimazione dei lavori: Cass. 4981/2021

In tema di benefici fiscali cd. "prima casa", il riconoscimento dell'agevolazione all'acquirente è subordinato alla condizione che egli stabilisca la propria residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile nei diciotto mesi successivi all'acquisto: il trasferimento costituisce un onere

conformativo del potere dell'acquirente, il cui esercizio deve avvenire, a pena di decadenza, entro il termine normativamente previsto, sicché, ai fini del relativo decorso, nessuna rilevanza può essere attribuita ad impedimenti sopravvenuti, a condizione che il trasferimento della residenza nel comune dove è ubicato l'immobile non sia stato tempestivo per causa – sopravvenuta, imprevedibile e non imputabile al contribuente – di forza maggiore.

La *vis maior* non può consistere nella mancata ultimazione dei lavori di ristrutturazione, sì da non poter abitare l'immobile, atteso che elemento costitutivo della fattispecie è il trasferimento della residenza non nella “prima casa”, ma nel Comune in cui essa si trova.

3. Natura e ratio della normativa tributaria sulle cd. “società di comodo” - Ruolo dell'interpello disapplicativo e della risposta negativa dell'Amministrazione: Cass. n. 4946/2021

La disciplina delineata dall'art. 30 della legge n. 724 del 1994 mira a disincentivare la costituzione di società “di comodo”, ovvero il ricorso all'utilizzo dello schema societario per il raggiungimento di scopi eterogenei rispetto alla normale dinamica degli enti collettivi commerciali.

Il disfavore dell'ordinamento per tale incoerente impiego del modulo societario – ricavabile, oltre che dalla disciplina fiscale antielusiva, dal più generale divieto, desumibile dall'art. 2248 c.c., di regolare la comunione dei diritti reali con le norme

in materia societaria – trova spiegazione nella distonia tra l'interesse che la società di mero godimento è diretta a soddisfare e lo scopo produttivo al quale il contratto di società è preordinato.

Il contribuente ha la possibilità di vincere la presunzione legale della finalità elusiva delle società non operative attraverso la prova contraria qualificata della ricorrenza di una situazione oggettiva a sé non imputabile che ha reso impossibile il conseguimento di ricavi e la produzione di reddito entro la soglia minima stabilita ex lege.

In ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), il contribuente può non adeguarsi, senza doverla necessariamente impugnare per evitarne la cristallizzazione, alla risposta negativa dell'Amministrazione all'interpello disapplicativo del regime delle “società di comodo”. La risposta ha, infatti, la natura di un parere.

Il contribuente può esperire la piena tutela in sede giurisdizionale nei confronti dell'atto tipico impositivo che gli venga successivamente notificato, dimostrando in tale sede, senza preclusioni di sorta, la sussistenza delle condizioni per fruire della disapplicazione della norma antielusiva. Egualmente, in caso in cui l'interpello non sia stato proposto, il contribuente potrà comunque richiedere in sede giurisdizionale l'accertamento dei presupposti per la disapplicazione della disciplina antielusiva.

4. Rilevanza IVA della gestione patrimoniale di risorse finanziarie appartenenti ad una società: Cass. n. 5156/2021

Le operazioni di cessione relative ad azioni o partecipazioni in una società non rientrano nella sfera di applicazione dell'Iva, salvo che sia accertato che sono state effettuate nell'ambito di una attività commerciale di acquisizione di titoli per realizzare un'interferenza diretta o indiretta nella gestione delle società di cui si è realizzata l'acquisizione di partecipazioni o che costituiscono il prolungamento diretto, permanente e necessario, dell'attività imponibile.

5. Rideterminazione rendita catastale ed efficacia nuova rendita: CTP Varese, sent. n. 205/4/2020

Nel caso in cui la variazione della rendita venga proposta dal contribuente, attraverso la procedura DOCEFA, per correggere errori materiali o di fatto compiuti dal contribuente stesso, la nuova rendita produce effetti dal primo gennaio dell'anno successivo a quello in cui la variazione viene annotata negli atti catastali. Pertanto, il contribuente non ha diritto al rimborso della maggiore imposta versata negli anni precedenti, parametrata alla vecchia rendita.

In materia catastale può attribuirsi valenza retroattiva solo all'esercizio di autotutela, trattandosi di un atto con cui un pregresso provvedimento (di accatastamento nel caso di specie) viene

annullato e che può essere esercitato solo per correggere errori formali di inserimento dati o applicazione errata di regole tecniche dell'estimo catastale, e non anche quando si tratti di riesaminare situazioni che oramai definite vengano modificate a richiesta di parte.

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

1. Proprietà intellettuale, il 16 marzo 2021 ore 14.00 Webinar su MICROSOFT TEAMS

Il prossimo 16 marzo 2021, il Comitato provinciale di Torino per la lotta alla contraffazione e il Punto Impresa Digitale di Torino, in collaborazione con INDICAM, propongono un'occasione di approfondimento in merito ai nuovi scenari in cui le PMI sono chiamate a proteggere la Proprietà intellettuale, il quale configura un valore di impresa sempre più importante.

Nel corso del Webinar, professionisti esperti del settore affronteranno argomenti inerenti al web marketing, Intelligenza Artificiale, Agritech, approfondendo il tema delle implicazioni penali derivanti dalla violazione dei diritti.

2. Prorogato il credito d'imposta per la quotazione delle PMI, Fino al 50% delle spese di consulenza sostenute

Lo scorso 24 febbraio 2021, il Ministero dello Sviluppo Economico ha comunicato la proroga, fino al 31 dicembre 2021, del credito d'imposta per sostenere la quotazione delle PMI sui mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo.

Più nel dettaglio, al fine di rafforzare la patrimonializzazione delle PMI, favorendone la crescita anche in termini organizzativi e gestionali, è riconosciuta la facoltà alle imprese di usufruire di un credito d'imposta pari al 50% delle spese di consulenza sostenute, fino a un massimo di 500.000 euro. La dotazione finanziaria prevista è di 30 milioni di euro.

In merito alle modalità di accesso al beneficio, le PMI potranno presentare le domande per la concessione del credito d'imposta al seguente indirizzo: Dgpiipmi.div05@pec.mise.gov.it.

Fino al 31 marzo 2021 per le domande relative ai costi sostenuti entro il 31 dicembre 2020, mentre potranno essere presentate dal 1° ottobre 2021 al 31 marzo 2022 quelle relative ai costi sostenuti entro il 31 dicembre 2021.

3. Open Innovation Academy, un ciclo di webinar diretti alla collaborazione tra corporate e Start-up

È partito lo scorso 1° marzo 2021, con il primo Webinar dal titolo "Cos'è l'Open Innovation e quali opportunità può generare nel sistema economico italiano", l'Open Innovation Academy, il nuovo programma di workshop a cadenza mensile.

Il programma è finalizzato alla diffusione della cultura dell'Open Innovation in Italia attraverso il racconto di casi e storie di successo da parte di corporate italiane ed internazionali e grazie al supporto di una serie di esperti che introdurranno ciascuna sessione di lavoro. L'iniziativa è frutto della collaborazione tra InnovUp - Italian Startup & Innovation Ecosystem, Assolombarda e Invitalia, l'Agenzia nazionale per lo sviluppo. Forte delle esperienze raccolte nell'Osservatorio annuale sul Corporate Venture Capital e l'Open Innovation che Assolombarda e InnovUp promuovono dal 2015, insieme a partner istituzionali e scientifici di rilievo, il ciclo formativo, trasmesso su Genio&Impresa il web magazine di Assolombarda, si rivolge a studenti, imprenditori di startup, scaleup e PMI innovative, professionisti e consulenti e innovation manager e referenti di PMI e Corporate.

4. Investimenti in Start-up e Pmi, al via la piattaforma online dedicata al bonus del 50%

A partire dal 1° marzo 2021 è possibile compilare e inviare le richieste di accesso all'agevolazione, introdotta dal decreto Rilancio, D.I. n. 34 del 2020.

A tal proposito, si rammenta che tale agevolazione è pari al 50% dell'investimento effettuato nelle Start-up innovative (investimento agevolabile fino ad un massimo di 100 mila euro, per ciascun periodo di imposta) e nelle PMI innovative (fino ad un massimo di 300 mila euro, oltre tale limite,

sulla parte eccedente l'investitore può detrarre il 30% in ciascun periodo d'imposta), nei limiti delle soglie fissate dal regime "de minimis".

5. Dal primo marzo aperto secondo bando EUIPO a favore delle PMI

Si segnala lo scorso primo marzo l'apertura del secondo bando EUIPO SMEsFUND volto all'inserimento delle domande da parte delle PMI europee al fine di accedere al nuovo Fondo dedicato, finanziato dall'Ufficio dell'Unione europea per la proprietà intellettuale (EUIPO), in collaborazione con il programma COSME.

Pertanto, le piccole e medie imprese italiane che accedono al Fondo in commento, potranno beneficiare di un rimborso del 50% delle tasse di base delle domande di marchio, disegno o modello depositate presso l'EUIPO o a livello nazionale (attività comprese nel cosiddetto "servizio 2" previsto dal bando) fino ad un massimo di 1500 euro. Il bando chiuderà il 31 marzo p.v.

6. Regime di indicazioni geografiche dei Paesi membri, consultazione UE

L'Unione Europea, utilizzando i regimi di qualità indicazione geografica protetta (IGP), denominazione di origine protetta (DOP) e specialità tradizionale garantita (STG), tutela sul suo territorio quasi 3400 denominazioni di prodotti specifici (dall'agroalimentare, a prodotti di pesca e acquacoltura, fino a vini e prodotti vitivinicoli).

Sulla scorta di quanto precede, è indetta una consultazione che invita cittadini, organizzazioni, autorità nazionali e regionali a contribuire alla valutazione delle modalità per potenziare il sistema delle indicazioni geografiche

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Risposta n. 147 del 2021: Buoni corrispettivo e carte regalo

Con la risposta ad interpello n. 147 del 2021, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata sul trattamento IVA delle carte regalo, nonché sulla loro qualifica quali buoni corrispettivo multiuso.

In base alla documentazione presentata dalla parte Istante, la carta regalo si qualifica come un buono corrispettivo, ai sensi degli artt. 6 bis e ss. del d.P.R. n. 633 del 1972. Essa, infatti, incorpora il diritto di essere accettata dalle Società del Gruppo Alfa S.A come corrispettivo totale o parziale per l'acquisto di qualsiasi prodotto a marchio del Gruppo Alfa S.A venduto dalle società stesse.

Per quanto concerne, invece, la natura monouso o multiuso della carta in esame, quest'ultima presenta la natura di buono corrispettivo multiuso. Emerge, a ben vedere, dalle condizioni di utilizzo e dalla istanza d'interpello che al momento dell'emissione della carta regalo non è individuata né la tipologia di bene acquistabile (capi di abbigliamento, accessori, casalinghi), né la quantità, né l'aliquota prevista.

Alla luce di tali circostanze, non essendo soddisfatti tutti i requisiti richiesti dall'art. 6-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, così come puntualmente declinati dalla relativa Relazione Illustrativa, si ritiene che la Carta Regalo in questione rientri nella categoria dei buoni "multiuso", di cui all'art. 6-quater del d.P.R. n. 633 del 1972.

2. Risposta ad interpello n. 131 del 2021: Trattamento ai fini IVA del trasferimento di quote di emissione nell'ambito di un contratto di *tolling* relativo alla produzione di energia

Con la risposta ad interpello n. 131 del 2021, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata sul trattamento IVA del trasferimento di quote di emissioni.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate richiama la Risoluzione n. 71/E del 2009, con la quale è stato precisato che, sotto il profilo oggettivo, le operazioni relative alle quote di emissione, in quanto riconducibili alle cessioni di diritti immateriali, si qualificano come prestazioni di servizio, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, n. 2), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Ciò posto, al fine di poter fornire risposta al quesito posto dall'istante, l'Amministrazione richiama altresì la disciplina del contratto di *tolling*, al fine di individuare il soggetto su cui ricade la responsabilità per l'annullamento delle quote di emissione. Come precisato nella risposta in esame, il contratto di *tolling* è un contratto atipico, utilizzato in particolare nel settore energetico, col quale una

parte, il *tollee*, mette la propria capacità produttiva a disposizione di un'altra, il *toller*, impegnandosi a convertire in energia elettrica il combustibile fornito da quest'ultimo. Successivamente, lo stesso toller provvederà poi a immettere sul mercato e a vendere, l'energia così prodotta.

La figura del *tollee*, alla luce di tali precisazioni, non risulta essere quella del produttore nella sua accezione tradizionale, ma piuttosto integra quella di un *servicer*, la cui prestazione caratterizzante consiste nel lavorare i combustibili messi a sua disposizione trasformandoli in energia elettrica.

Venendo all'esame del caso specifico, l'Amministrazione non condivide la posizione dell'istante, che riconosce la responsabilità di assolvere l'obbligo di annullamento delle quote di emissione in capo al *toller*, anche per il tramite del *tollee*.

Il sistema tracciato dal d.lgs. 13 marzo 2013, n. 30 è infatti volto a monitorare l'emissione dei gas a effetto serra derivanti da attività potenzialmente inquinanti. La responsabilità per tale emissione non può che ricadere su chi produce energia elettrica e gestisce materialmente l'impianto, e non su chi, eventualmente, commercializzi o trasporti l'energia stessa. In altre parole, ciò che rileva, ai fini dell'assolvimento degli obblighi ambientali, non è chi immette energia nella rete, quanto, piuttosto, chi emette gas a effetto serra all'atto di produrla.

Detta ricostruzione trova conferma nella disciplina di cui al d.lgs. n. 30 del 2013. Quest'ultimo, a ben vedere, riconosce come "gestore dell'impianto" il soggetto giuridico che possiede le autorizzazioni per il funzionamento degli impianti, ossia il *Tollee* e che, pertanto, gravi su tale soggetto l'obbligo di restituire all'Autorità competente le quote di emissioni.

Inoltre, in linea con l'esame delle specifiche clausole contrattuali che disciplinano la *traditio* delle quote di emissione, si rileva che la messa a disposizione delle stesse rappresenta uno specifico obbligo di fare, imputato in capo al *Toller* ai sensi delle disposizioni contrattuali, strumentale ad assicurare le condizioni affinché il *Tollee* effettui l'attività ad esso commissionata e adempia agli obblighi di legge che gravano su di esso.

Dalle predette clausole si ricava, secondo l'Amministrazione, che il trasferimento delle quote di emissione, dal *Toller* al *Tollee*, unitamente al pagamento della *Tolling fee*, sia parte del complessivo corrispettivo (in parte in natura e in parte in denaro) dovuto al *Tollee* per la prestazione di trasformazione del gas in energia elettrica.

Conseguentemente, ai fini del trattamento IVA dell'operazione di trasferimento delle quote di emissione, rileva l'articolo 11 del d.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispondenza di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi, o per estinguere precedenti obbligazioni, sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate.

Per effetto di tale disposizione, nell'ipotesi di operazioni permutative, si prescinde dall'unitarietà del contratto stipulato tra le parti e ciascuna operazione - effettuata in corrispettivo di un'altra - deve essere assoggettata alla propria disciplina fiscale e la base imponibile delle singole operazioni deve essere ritenuta pari al valore normale - determinato ai sensi dell'articolo 13, comma 2, lett. d), del d.P.R. n. 633 del 1972 - dei beni o servizi che formano oggetto delle operazioni stesse.

Ciò posto, sotto il profilo degli adempimenti da porre in essere nell'ambito del contratto di *Tolling*, appare corretto che:

i) il *Toller*, a fronte del trasferimento in favore del *Tollee* delle quote di emissione, emetta fattura, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, n. 2), del d.P.R. n. 633 del 1972 nei confronti del *Tollee*, detta operazione sarà soggetta a *reverse charge* interno ai sensi dell'articolo 17, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972;

ii) il produttore *Tollee*, per la parte di servizio di *tolling* remunerata in natura (quote di emissione) emetta a sua volta fattura nei confronti del *Toller* imponibile ai fini IVA, in quanto relativa a una prestazione di servizi effettuata nel territorio dello Stato.

Infine, quanto alla base imponibile delle predette operazioni in natura, consistenti nel trasferimento delle quote di emissione, si ritiene che il valore normale delle stesse, ai sensi dell'articolo 13, comma 2, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, possa determinarsi in misura corrispondente al valore delle quote di emissione acquistabili sul mercato 20 giorni prima del 20 aprile di ciascun anno (termine di consegna delle quote di emissione previsto da contratto).

3. Risposta ad interpello n. 134 del 2021: trattamento IVA degli accrediti e addebiti tra una società e le imprese di trasporto interconnesse, nell'ambito dell'attuazione del relativo meccanismo di perequazione dei ricavi tariffari

Con la presente risposta, l'Agenzia delle entrate ha evidenziato la disciplina relativa all'accredito o all'addebito dei Ricavi scambiati tra una società e le imprese di trasporto interconnesse ossia il delta fra i compensi percepiti dai clienti per i servizi svolti e i ricavi stabiliti dall'ARERA.

Sul punto, l'Agenzia sottolinea, in base agli Accordi Interconnessi, che tali accrediti/addebiti non rappresentano un corrispettivo per prestazione di servizi, bensì una semplice dazione di denaro, regolata e stabilita dall'Autorità che, in assenza di un rapporto di natura sinallagmatica, deve considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a) del d.P.R. n. 633 del 1972.

Queste somme sono:

- i) erogate e rimosse nell'ambito di un sistema di natura "perequativa" gestito dalla Cassa;
- ii) nell'ambito del quale la Società assume un ruolo "passante";
- iii) in assenza di un rapporto di natura sinallagmatico con gli interconnessi.

Le somme versate nell'ambito del meccanismo perequativo in esame, non appaiono collegate a quantitativi di gas, né al corrispettivo complessivo ricevuto dagli Interconnessi, ma hanno un collegamento funzionale, esclusivamente, con i ricavi tariffari, avendo la funzione di adeguare i "corrispettivi" fatturati agli *shipper* ai ricavi tariffari determinati, *ex ante*, nella delibera dell'ARERA.

In aggiunta a ciò, la somma di denaro corrisposta deve ritenersi esclusa dall'ambito di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo di cui all'articolo 2 e articolo 3 del d.P.R. n. 633 del 1972. Questa, a ben vedere, non rappresenta altro che una dazione di denaro che la società riconosce agli interconnessi per dotare quest'ultimi della provvista necessaria per l'acquisto di quantitativo di gas di cui l'Interconnesso necessita per poter fisicamente bilanciare la rete di trasporto da esso gestita, nel presupposto che sulla base dell'assetto regolatorio vigente nel 2020, tale provvista (flusso in entrata) non potrebbe essere riscossa direttamente dagli interconnessi, essendo la società l'unico soggetto che può addebitare tale componente agli *shipper* o, in caso di incapienza, prelevarlo direttamente dalla Cassa.

ALTRE NOVITÀ

1. Risposta ad interpello n. 127 del 2021: Super-bonus

Con la risposta ad interpello n. 127 del 2021, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata in tema di Super-bonus e di interventi di efficientamento energetico, nonché riduzione del rischio sismico.

In particolare, relativamente agli interventi Super-bonus, come precisato già nella circolare n. 24/E del 2020, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il beneficio di specie spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici, indicati nei commi 1 e 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119 effettuati, tra l'altro, su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati).

Gli interventi ammessi all'agevolazione, più chiaramente, devono essere realizzati su:

- i) parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
- ii) su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- iii) unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- iv) singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Tuttavia, quanto finora specificato non trova applicazione alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1, A8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari "non aperte al pubblico".

Quanto alla maggiore aliquota, essa si applica solo ove gli interventi "trainati" siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi "trainanti" di isolamento termico dell'edificio o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile – in quanto, come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima)

classe – il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Nella circolare n. 24/E del 2020, è stato, inoltre, precisato che la condizione richiesta dalla norma, affinché si possa godere del beneficio (nella specie, che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al Super-bonus), si considera realizzata ove le date delle spese sostenute per gli interventi trainati siano ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Ciò posto, un ultimo riferimento è stato fatto con riguardo alla possibilità che l'intervento di parziale demolizione e ricostruzione senza variazioni di volume dal quale deriva il passaggio a due classi di rischio inferiori possa godere del Super-bonus. A tal riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha riconosciuto l'applicazione dell'agevolazione, solo al sussistere dell'asseverazione delle classi di rischio. In assenza di questa condizione, infatti, non è possibile godere della agevolazione.

Il D.M. 9 gennaio 2020 n. 24 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, sul punto, ha chiarito che il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'art. 5, D.P.R. n. 380/2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori (art. 3, comma 3).

Tale disposizione, tuttavia, trova applicazione unicamente ai titoli abilitativi richiesti a partire dalla data di entrata in vigore del decreto modificativo, coincidente con il 16 gennaio 2020.

Da ciò ne deriva che, per gli interventi di riduzione del rischio sismico, non sarà possibile applicare né il Sisma-bonus né tanto meno il Super-bonus. Al contrario, ove siano rispettate tutte le altre condizioni previste dalla normativa vigente, è ammessa la fruizione della detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, lettera i) TUIR nella misura attualmente prevista del 50% delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di 96.000 euro, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo.

2. Risposta n. 137 del 2021: Regime fiscale applicabile alle prestazioni integrative erogate in forma di rendita da un fondo previdenziale tedesco in favore di un soggetto residente in Italia - Articolo 51 del TUIR

Con la risposta in esame, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata in merito al regime fiscale applicabile alle prestazioni integrative erogate in forma di rendita da un fondo previdenziale tedesco in favore di un soggetto residente in Italia.

L'Amministrazione, a tal proposito, ha richiamato i presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale di un soggetto. In particolare, stante il dettato normativo dell'art. 3, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le persone fisiche residenti sono tassate in Italia sia sui redditi prodotti nel territorio dello Stato sia su quelli di fonte estera, sulla base del principio della tassazione del reddito ovunque prodotto (*worldwide principle* o tassazione sul reddito mondiale), ferma restando, naturalmente, l'applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni eventualmente stipulata fra l'Italia e il Paese estero di produzione del reddito.

Con particolare riguardo al caso di specie, si pongono dei dubbi sul trattamento fiscale della rendita, erogata direttamente dall'istituto previdenziale, fino al 2018 e tassata in Germania quale reddito da pensione, mediante applicazione, a opera del medesimo istituto previdenziale erogante, delle ritenute fiscali previste dalla legislazione tributaria tedesca.

In tale fattispecie, la natura di pensione privata integrativa della rendita porta a ritenere che la stessa sia riconducibile, secondo l'ordinamento tributario italiano, ai redditi di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR, che equipara ai redditi di lavoro dipendente "le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati".

Quanto alle modalità di tassazione, in considerazione del fatto che le somme in questione sono percepite in forma di rendita periodica, trova applicazione il regime di tassazione ordinaria per scaglioni di reddito di cui all'articolo 51 del TUIR. Esse, di conseguenza, devono essere indicate nella dichiarazione dei redditi, all'interno del quadro relativo ai redditi di lavoro dipendente, in assenza di un sostituto d'imposta.

Non possono trovare, invece, applicazione le norme sulle prestazioni di previdenza complementare. Tali prestazioni, costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera h-bis), del TUIR, sono, a ben vedere, tassate in Italia, in forza del rinvio contenuto nell'articolo 52, comma 1, lettera d), del medesimo TUIR, in base alle disposizioni

del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, la cui applicazione è riservata, oltre che ai fondi pensione istituiti in Italia in base alle specifiche prescrizioni del medesimo decreto, anche ai fondi pensione istituiti negli Stati membri dell'Unione europea che rientrano nell'ambito di applicazione della direttiva (UE) 2016/2341 e che risultano autorizzati dall'Autorità competente dello Stato membro di origine allo svolgimento dell'attività transfrontaliera, in ogni caso solo per le adesioni effettuate nel territorio della Repubblica e per le risorse accumulate e gestite in relazione a tali adesioni (articolo 15-ter del decreto legislativo n. 252 del 2005).

La precisazione fin qui svolta risulta rilevante per escludere l'applicabilità del regime transitorio di cui all'articolo 23 del citato decreto legislativo, che riconosce l'applicazione delle disposizioni pro tempore vigenti per le prestazioni previdenziali relative a montanti maturati anteriormente al 1° gennaio 2007 (data di entrata in vigore del decreto).

Ciò posto, occorre altresì esaminare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

In particolare, assume rilevanza la Convenzione tra Italia e Germania per evitare le doppie imposizioni, firmata a Bonn il 18 ottobre 1989 e ratificata con legge 24 novembre 1992, n. 459, il cui articolo 18 prevede che le pensioni e le altre remunerazioni analoghe non a carattere pubblico, erogate in relazione ad un cessato impiego, devono essere assoggettate ad imposizione esclusiva nello Stato di residenza del contribuente.

Si conclude, pertanto, che, in caso di trasferimento della residenza fiscale in Italia, gli emolumenti pensionistici debbano essere assoggettati ad imposizione esclusiva nel nostro Paese con le modalità previste dalla vigente normativa interna sopra richiamata.

3. Risposta ad interpello n. 136 del 2021: regime speciale lavoratori rimpatriati

Con la risposta in esame, l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti in merito al regime speciale dei lavoratori rimpatriati.

Sul punto, ha richiamato l'articolo 16 del d.lgs. n. 147 del 2015, n. 147, il quale ha introdotto il regime speciale per lavoratori impatriati. La disposizione è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'articolo 5 del DL n. 34 del 2019, in vigore dal 1° maggio 2019, che trovano applicazione a partire dal periodo d'imposta in corso, ai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza in Italia e risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del d.lgs. n. 147 del 2015.

Al sussistere dei requisiti e delle condizioni previste dalla normativa in commento, i contribuenti che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 30 aprile 2019 possono beneficiare del regime agevolativo in questione, secondo le novellate disposizioni in vigore dal 1° maggio 2019: – a partire dal periodo di imposta 2019, laddove abbiano trasferito la residenza fiscale in Italia a partire dal 30 aprile ed entro il 2 luglio 2019; ovvero – dal periodo di imposta 2020, laddove abbiano trasferito la residenza fiscale in Italia a decorrere dal 3 luglio 2019.

L'agevolazione così descritta è utilizzabile dal contribuente per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, e per i quattro periodi di imposta successivi. A ben vedere, per fruire del trattamento di cui all'articolo 16 del decreto internazionalizzazione, come modificato dal decreto crescita, è altresì necessario che il lavoratore non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni.

Nel caso di distacco del personale, è stato chiarito che non spetta il beneficio fiscale nell'ipotesi di distacco all'estero con successivo rientro, in presenza del medesimo contratto e presso il medesimo datore di lavoro. Del tutto differente, invece, l'ipotesi in cui l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisca una nuova attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco. In tale fattispecie, ad ogni buon conto, l'impatriato assume un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, per cui potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia.

Come chiarito anche dalla Risoluzione n. 76/E del 5 ottobre 2018, la posizione restrittiva adottata nella circolare n. 17 del 2017, finalizzata ad evitare un uso strumentale dell'agevolazione, non in linea con la ratio della norma, non preclude, in ogni caso, la possibilità di valutare specifiche ipotesi in cui il rientro in Italia non sia conseguenza della naturale scadenza del distacco, ma sia determinato da altri elementi funzionali alla ratio della norma agevolativa. Ed esattamente:

i) il distacco sia più volte prorogato e, la sua durata nel tempo, determini quindi un affievolimento dei legami con il territorio italiano e un effettivo radicamento del dipendente nel territorio estero;

ii) il rientro in Italia del dipendente non si ponga in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia; il dipendente, pertanto, al rientro assume un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario in ragione delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero.

L'agevolazione non è applicabile solo nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di un nuovo contratto per l'assunzione di un "nuovo" ruolo aziendale al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio. Ad esempio, quando i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal "nuovo" ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro in virtù di intese di varia natura, quali la sottoscrizione di clausole inserite nelle lettere di distacco ovvero negli accordi con cui viene conferito un nuovo incarico aziendale, dalle quali si evince che, sotto il profilo sostanziale, continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

A titolo esemplificativo, costituiscono indice di una situazione di continuità sostanziale il riconoscimento di ferie maturate prima del nuovo accordo contrattuale; il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione; l'assenza del periodo di prova; clausole volte a non liquidare i ratei di tredicesima (ed eventuale quattordicesima) maturati nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo; clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la Società di appartenenza in vigore prima del distacco.

Diversamente, ove le condizioni oggettive del nuovo contratto (prestazione di lavoro, termine, retribuzione) richiedano un nuovo rapporto obbligatorio in sostituzione di quello precedente, con nuove ed autonome situazioni giuridiche cui segua un mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo del rapporto, l'impatriato potrà accedere al beneficio fiscale in esame.

4. Risoluzione n. 15 del 2021: credito di imposta ex art. 4, comma 1, del d.l. n. 457 del 1997 e requisito della stabile organizzazione nel territorio dello Stato

Con la risoluzione n. 15 del 2 marzo 2021, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata sul credito di imposta, ex articolo 4 comma 1 del DL n. 457 del 1997 e sul requisito della stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Nel dettaglio, è stata richiamata la disciplina del credito d'imposta, di cui all'articolo 4 comma 1 del DL n. 457 del 1997, al fine di delineare l'ambito soggettivo di applicazione. Nella specie, la disciplina trova applicazione per le imprese armatrici che esercitano un'attività produttiva di reddito mediante l'utilizzazione di navi iscritte nel "registro internazionale", qualora dette imprese siano non residenti e non abbiano una stabile organizzazione in Italia.

La richiesta, con riguardo all'oggetto dell'interpello, riguarda la spettanza di tale credito d'imposta per i soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia, con riferimento ai periodi d'imposta precedenti alla modifica introdotta dall'articolo 10, comma 1, della Legge europea per il 2017 (Legge 20 novembre 2017, n. 167).

Sul punto, si richiama l'articolo 4, comma 1, del D.L. n. 457 del 1997, il quale stabilisce che ai soggetti che esercitano l'attività produttiva di reddito di cui al comma 2 è attribuito un credito d'imposta in misura corrispondente all'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta sulle retribuzioni corrisposte al personale di bordo imbarcato sulle navi iscritte nel Registro internazionale, da valere ai fini del versamento delle ritenute alla fonte relative a tali redditi. Detto credito non concorre alla formazione del reddito imponibile.

Il successivo comma 2, inoltre, stabilisce che il reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale concorre in misura pari al 20 per cento a formare il reddito complessivo assoggettabile all'imposta sul reddito delle persone fisiche e all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, disciplinate dal TUIR.

Al fine di godere dell'agevolazione, pertanto, è richiesto che i soggetti esercitino un'attività produttiva di reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale, che concorra a formare il reddito complessivo assoggettabile all'imposta sul reddito delle persone fisiche

e all'imposta sul reddito delle persone giuridiche. I soggetti destinatari dell'agevolazione in esame sono esclusivamente coloro che producono reddito soggetto a imposizione in Italia.

L'agevolazione, a ben vedere, trova applicazione ai soggetti che producono reddito d'impresa nel territorio dello Stato (ed ivi assoggettato ad imposizione), derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale, non distinguendo tra quelli residenti o non residenti.

A tal proposito, i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia sono, direttamente, esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione della norma, in quanto per essi non trova applicazione la previsione recata dall'articolo 23 del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), il quale, al primo comma, lett. e), dispone che si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni.

Con il già citato articolo 10, comma 1, della Legge europea 2017, è stata introdotta una disposizione per superare le criticità riguardanti il riconoscimento del credito di imposta esclusivamente a favore delle navi iscritte nel Registro internazionale e chiudere, in tal modo, la procedura EU Pilot 7060/14/TAXU.

Negli atti parlamentari relativi al disegno di Legge europea 2017 (A.C. n. 4505) si chiarisce, infatti, che il regime fiscale delle navi iscritte nei registri degli Stati dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo (SEE), estende il vigente regime fiscale agevolato relativo ai soggetti esercenti navi iscritte nel Registro internazionale italiano (RII) anche nei confronti di soggetti residenti e non residenti con stabile organizzazione in Italia che utilizzano navi iscritte in registri di Stati dell'Unione europea o dello SEE.

La disposizione è stata introdotta per chiudere il caso EU-Pilot 7060/14/TAXU, nell'ambito del quale la Commissione europea aveva ravvisato l'incompatibilità con i principi del diritto dell'Unione concernenti la libertà di stabilimento e di prestazione dei servizi delle disposizioni agevolative di natura fiscale connesse all'utilizzo di navi iscritte nel Registro internazionale, in quanto dalla fruizione di dette disposizioni erano esclusi i soggetti che utilizzavano navi iscritte nei registri navali di altri Stati membri dell'Unione europea o dello SEE.

La contestazione dell'UE riguardava l'esclusione dal beneficio in parola in base all'iscrizione o meno nel Registro internazionale e non anche l'esclusione dal beneficio dei soggetti non residenti sprovvisti di stabile organizzazione in Italia.

Ne consegue che il credito d'imposta per il personale imbarcato, di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge n. 4457 del 1997, non può essere riconosciuto, anche per i periodi d'imposta antecedenti all'entrata in vigore della Legge europea 2017, in favore dei soggetti non residenti e privi di stabile organizzazione in Italia che, in quanto tali, non hanno esercitato in Italia un'attività produttiva che concorra a formare il reddito complessivo assoggettabile all'IRPEF o all'IRES.

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

Studio ACTA - ENBIMS