



Roma, Li 12 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. Risposta ad interpello n. 169 del 10 marzo 2021: Ambito applicativo del credito di imposta concesso a favore di un ente pubblico nazionale non economico (ente non commerciale) - articolo 28 del D.L. Rilancio.**

L’Agenzia delle entrate ha chiarito che il credito d’imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo può competere, in presenza delle condizioni individuate dall’art. 28 del D.L. 34/2020, anche all’ente non commerciale pubblico.

La norma, infatti, non contiene alcun riferimento alla natura pubblica o privati degli enti non commerciali ed estende tale regime anche agli enti del Terzo settore e agli enti religiosi civilmente riconosciuti.

**2. Risposta ad interpello n. 164 del 9 marzo 2021: Art bonus riconosciuto per le erogazioni liberali effettuate a favore di associazioni concertistiche e corali.**

L’Agenzia delle entrate con la risposta in esame torna nuovamente ad affrontare la questione relativa all’Art bonus, la cui disciplina è stata recentemente modificata dal D.L. Rilancio

Nel dettaglio l’Amministrazione ha ritenuto che, nel caso di specie, accanto alla verifica dei requisiti previsti dalla norma sia necessario comprendere se l’erogazione effettuata dall’ente non commerciale presenti o meno il carattere della corrispettività. Requisito quest’ultimo che non è stato possibile ravvisare nel caso sottoposto all’attenzione dell’Agenzia e che consente quindi all’ente non commerciale di poter beneficiare del credito d’imposta in materia di Art Bonus a condizione però che non sussistano forme di controprestazione incompatibili con la natura liberale dell’erogazione stessa.

**3. Pubblicato sul sito del Ministero del Lavoro il Decreto Ministeriale n. 9 del 29 gennaio 2021.**

Il Decreto concerne l’atto di indirizzo per l’anno 2021 relativo all’individuazione degli obiettivi generali, delle aree prioritarie di intervento e delle linee di attività finanziabili attraverso il Fondo di cui all’art. 72, D.Lgs. n. 117/2017 nonché attraverso altre risorse destinate al sostegno degli Enti del Terzo Settore di cui al successivo art. 73. Inclusione sociale, contrasto alla povertà e alla disuguaglianza di genere, agricoltura sostenibile alcuni degli obiettivi a cui dovranno ricondursi le attività degli enti del Terzo settore (ETS) finanziati con i fondi che, per il 2021, ammontano ad oltre 40 milioni di euro.

Le risorse saranno ripartite tra iniziative e progetti di rilevanza nazionale e locale – a cui saranno assegnati, rispettivamente, 12.780.000 e 20 milioni di euro – e, in parte, destinati a contributi per l’acquisto di autoambulanze (euro 7.750.000) e contributi annuali per specifici enti associativi (euro 2.580.000).

**4. Agenzia delle entrate, comunicato stampa dell'8 marzo 2021: 5 per mille 2021, al via le iscrizioni online per il volontariato e le associazioni sportive dilettantistiche.**

Tali categorie di enti possono presentare l'istanza fino al 12 aprile di quest'anno (seppur il termine previsto è quello del 10 aprile ma cade di sabato) secondo le nuove modalità previste dal D.M. del 23 luglio 2020. Sono, quindi, tenuti alla presentazione dell'istanza d'iscrizione soltanto gli enti di nuova istituzione o non presenti nell'elenco permanente, mentre non sono tenuti a ripetere la domanda gli enti presenti nell'elenco permanente degli enti del volontariato 2021, pubblicato sul sito dell'Agenzia delle entrate, e le associazioni sportive dilettantistiche presenti nell'elenco permanente 2021, pubblicato dal CONI sul proprio sito istituzionale.

Per quanto concerne le nuove modalità di iscrizione, gli enti del volontariato per la presentazione dell'istanza possono accedere all'apposita piattaforma presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Diversamente le ASD devono presentare richiesta di accesso al contributo direttamente al CONI, che ha stipulato con l'Agenzia delle entrate una convenzione per la gestione delle istanze di iscrizione. Gli elenchi degli iscritti saranno pubblicati per gli enti del volontariato dall'Agenzia delle entrate e per le associazioni sportive dilettantistiche dal CONI sui rispettivi siti istituzionali. In particolare, l'elenco provvisorio degli iscritti sarà pubblicato entro il 20 aprile, mentre le correzioni di eventuali errori rilevati nell'elenco potranno essere richieste non oltre il 30 aprile. L'elenco aggiornato dei soggetti iscritti, depurato degli errori segnalati, sarà infine pubblicato, entro il 10 maggio.

**5. Risposta ad interpello n. 160 dell'8 marzo 2021: credito di imposta concesso a favore di un ente non commerciale in relazione al costo sostenuto per i canoni di locazione corrisposti.**

L'Agenzia delle entrate con la risposta in esame si è espressa sulla possibilità per un ente non commerciale, senza partita IVA, di poter fruire del credito di imposta previsto dall'art. 28 del D.L. Rilancio anche nel caso in cui i proventi derivanti da quote associative e corrispettivi specifici versati dagli associati (148, comma 3, TUIR) superassero la soglia dei 5 milioni di euro e l'ente svolga in via occasionale attività commerciali.

È stato precisato, sul punto, che il limite dei 5 milioni di euro deve tener conto dei soli ricavi a rilevanza IRES con l'esclusione, quindi, delle quote supplementari e dei corrispettivi specifici versati in diretta attuazione dell'attività istituzionale (art. 148, cc 3, 5, 6 e 7 TUIR). Con la conseguenza che l'ente non commerciale potrà beneficiare del tax credit in quanto il superamento dei 5 milioni di euro relativo ai proventi è riferibile ad attività decommercializzate.

Tuttavia, nel caso in cui l'ente svolga attività commerciale in via occasionale, il credito dovrà essere determinato sull'importo dell'affitto al lordo dell'IVA, in quanto l'imposta rappresenta per l'ente un costo che incrementa il canone dovuto.

**6. Ministero del lavoro, circolare n. 2 del 5 marzo 2021: reti associative, portata applicativa delle norme in materia, tra cui l'applicabilità delle deroghe alle disposizioni aventi portata generale da parte dei livelli territoriali.**

Il Ministero si sofferma sui principali aspetti caratterizzanti tale tipologica di enti del Terzi settore. Tra le principali novità, viene riconosciuta dal Ministero la possibilità per la rete di predisporre un modello di statuto standard che possa poi essere adottato dagli enti aderenti. In questo caso, sarà necessaria l'approvazione del Ministero che – una volta ottenuta – consentirà agli enti affiliati alla rete associativa di dimezzare i tempi per l'iscrizione nel Registro unico nazionale. Viene, tuttavia, specificato che si tratta di una facoltà lasciata agli enti aderenti alla rete associativa.

La circolare, inoltre, prevede la possibilità di adottare anche uno Statuto unico che ciascun ente aderente alla rete adotti senza modifiche a condizione che il modello contenga una disciplina esaustiva del funzionamento e dell'organizzazione degli enti costituenti i diversi livelli organizzativi.

Inoltre, all'interno della circolare viene chiarita la possibilità per le reti di associare anche enti diversi dagli enti del Terzo settore e ci si sofferma ad analizzare

la portata delle deroghe in tema di diritto di voto, deleghe e competenze assembleari, di cui all' art. 41, commi 8, 9 e 10 del CTS, estendendone l'applicabilità anche agli enti che costituiscono la rete.

## NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

### 1. **Attività dei medici di medicina generale convenzionati con il SSN e assoggettabilità ad IRAP: Cass. n. 6379/2021**

In occasione dell'ordinanza pubblicata in data 8 marzo 2021, la Corte di Cassazione ha statuito, con particolare riferimento alla professione di medico, come l'art. 22 dell'Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale, reso esecutivo con il d.P.R. 270 del 2000, preveda che, ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale di assistenza primaria, ciascun medico debba avere la disponibilità di almeno uno studio professionale nel quale esercitare l'attività convenzionata e che detto studio debba essere dotato degli arredi e delle attrezzature indispensabili per l'esercizio della medicina generale, oltre che di sala di attesa adeguatamente arredata e di idonei strumenti di ricezione delle chiamate.

Da ciò consegue che per i medici di medicina generale convenzionati con il SSN, la disponibilità di detto studio, dotato delle caratteristiche ed attrezzature indicate nella norma menzionata, rientra nell'ambito del "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale, attesa l'obbligatorietà di tale disponibilità ai fini dell'instaurazione e mantenimento del rapporto di convenzione, non configurando ed integrando, al contrario, il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini IRAP.

### 2. **Obblighi motivazionali relativi all'atto di revisione del classamento di immobili: Cass. n. 6377/2021**

I Giudici di legittimità, con la pronuncia in commento, hanno affermato che il procedimento di cui all'art. 1, comma 335, L. n. 311 del 2004, cd. di "revisione parziale del classamento", è disciplinato diversamente rispetto al procedimento di "revisione del classamento", di cui all'art. 9, d.P.R. n. 138 del 1998, solo in relazione al presupposto fattuale, il quale si sostanzia nell'esistenza di uno scostamento significativo del rapporto tra i valori medi della zona considerata e nell'insieme delle microzone comunali, restando, pertanto, assoggettato alle medesime regole dettate ai fini del secondo dei procedimenti citati.

Difatti, facendo venir meno la piena discrezionalità della competente Amministrazione pubblica, l'art. 8, d.P.R. n. 138 del 1998 elenca una serie di criteri che gli uffici finanziari devono utilizzare per procedere alle operazioni di modifica del classamento delle unità immobiliari. Ne consegue che la procedura prevista dall'art. 1, comma 335 cit. non può sottrarsi all'applicazione dei parametri previsti, in via ordinaria, dall'art. 3, comma 154, lett. e), L. n. 662 del 1996, il quale impone che si tenga conto dei caratteri specifici di ciascuna unità immobiliare, del fabbricato e della microzona ove l'unità è sita, siccome tutti incidenti comparativamente e complessivamente alla qualificazione della stessa, dovendo, pertanto, l'Amministrazione finanziaria specificare in modo chiaro, nell'avviso di accertamento, le ragioni della modifica effettuata.

Per l'effetto, non può ritenersi congruamente motivato il provvedimento di ri-classamento che faccia esclusivo riferimento, in termini sintetici e generici, al rapporto tra valore di mercato e valore catastale nella microzona, considerata rispetto all'analogo rapporto sussistente nell'insieme delle microzone comunali, e al relativo scostamento, senza la specificazione delle fonti, dei modi, dei tempi e dei criteri con cui questi dati sono ricavati ed elaborati. Similmente, non è sufficiente il mero richiamo ai termini generici impiegati dalla norma, né la mera indicazione in cifra dei risultati, dei criteri impiegati e delle tecniche statistiche applicate.

### 3. **Trattamenti pensionistici dei dirigenti industriali: Cass. n. 6153/2021**

In occasione dell'ordinanza pubblicata in data 5 marzo 2021, la Suprema Corte ha statuito come i trattamenti pensionistici dei dirigenti industriali non rientrino nell'elenco tassativo dei trattamenti pensionistici erogati da persone giuridiche pubbliche, di cui all'art. 19, secondo comma, della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e la Svizzera, bensì nella diversa fattispecie di cui all'art. 18 della medesima Convenzione, con conseguente tassazione esclusiva nello Stato di residenza del percettore.

**4. Rapporto tra norma generale anti-elusiva e norma specifica volta a limitare il riporto delle perdite in operazioni di fusione - Effetti della mancata attivazione del procedimento di disapplicazione di norme antielusive: Cass. n. 5953/2021**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 4 marzo 2021, ha affermato come l'art. 37-bis, d.P.R. n. 600 del 1973, norma di chiusura del sistema dei rimedi antielusivi, si ponga, rispetto alla norma specifica contenuta nell'art. 172, comma 7, d.P.R. n. 917 del 1986, in rapporto di complementarità. Invero, la stessa opera sia laddove quest'ultima disposizione non sia applicabile a causa dell'assenza di uno dei requisiti ivi indicati (nella specie, per assenza di dipendenti), sia laddove, pur essendo interamente soddisfatti i requisiti medesimi, risulti, dall'esame dell'intera operazione e dalla sussistenza di condotte atipiche - anche prodromiche ad essa - che il contribuente abbia comunque violato lo spirito della norma speciale. Ne consegue che l'istituto dell'interpello disapplicativo, di cui all'art. 37-bis, co. 8, d.P.R. n. 600 del 1973, è applicabile anche alle fattispecie rientranti nella disciplina di cui all'art. 172, co. 7, d.P.R. n. 917 del 1986, stante la sinergica operatività delle due disposizioni.

Il contribuente che intenda far valere l'illegittimità dell'operato dell'Amministrazione finanziaria in ordine al mancato riconoscimento di deduzioni, detrazioni, crediti di imposta o di altre posizioni soggettive, altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, per l'impossibilità, in concreto, del verificarsi di effetti elusivi, non è tenuto ad avanzare obbligatoriamente istanza di interpello disapplicativo ai sensi dell'art. 37-bis, co. 8, d.P.R. n. 600 del 1973, pena la decadenza dal diritto ad ottenere la disapplicazione delle disposizioni antielusive, ben potendo far valere la medesima pretesa direttamente in sede giudiziale, con correlativo obbligo del giudice di pronunciarsi in merito.

**5. Art. 12, comma 7, L. 212/2000, nullità dell'avviso di accertamento: Cass. n. 5754/2021**

Con l'ordinanza del 3 marzo 2021, la Suprema Corte ha statuito che, ex art. 12, co. 7 della legge 27 luglio 2000 n. 212, fra i diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifica fiscale, è ricompreso quello di comunicare, entro 60 giorni dal rilascio di copia del verbale, le sue osservazioni e richieste, le quali devono essere valutate dagli uffici impositori. A tal fine, l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

Trattandosi di norma emanata in ossequio al principio generale del rispetto del contraddittorio tra le parti, la sua violazione determina l'invalidità dell'accertamento, ancorché la stessa non sia espressamente prevista dalla legge. L'invalidità dell'avviso di accertamento emesso *ante tempus* è da riscontrarsi a meno che non ricorrano particolari e motivate ragioni di urgenza. Tali ragioni non possono, peraltro, consistere nella imminente scadenza del termine di decadenza dell'azione di accertamento, giacché, trattandosi di questione che non attiene specificatamente al rapporto tributario con il contribuente, è qualificabile come un onere dell'Amministrazione Finanziaria quello di attivarsi tempestivamente per consentire il normale dispiego del contraddittorio con il contribuente.

**6. Servizi di monitoraggio e consulenza nutrizionale all'interno di stabilimenti sportivi e IVA: Corte di Giustizia, sentenza del 4 marzo 2021 nella causa n. C-581/19**

Con la sentenza in commento, i Giudici europei si sono pronunciati sulla qualificazione, ai fini IVA, del servizio di consulenza e monitoraggio nutrizionale caratterizzato da alcune peculiarità. Nello specifico, il caso in esame riguarda una società commerciale esercitante attività di gestione e sfruttamento di stabilimenti sportivi, nonché attività di promozione della salute umana, la quale fornisce, presso i propri locali, anche servizi di monitoraggio nutrizionale mediante una nutrizionista qualificata e certificata, servizi che i clienti della società provvedono a pagare anche nel caso della esclusiva fruizione dei servizi di benessere e di cultura fisici.

La Corte ha provveduto, preliminarmente, a precisare come, per beneficiare dell'esenzione IVA di cui all'art. 132, par. 1, lettera c), della direttiva 2006/112, le "prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche", oltre a riguardare prestazioni effettuate non in ambito ospedaliero - esenti ai sensi dell'art. 132, par. 1, lettera b) - bensì prestazioni fornite al di fuori di siffatto contesto, sia al domicilio privato del prestatore sia al domicilio del paziente o in qualsivoglia altro luogo, debbano essere destinate a diagnosticare, trattare e, per quanto possibile, curare malattie, allo scopo di tutelare, mantenendola o ristabilendola, la salute delle persone.

Sebbene un servizio di monitoraggio nutrizionale possa costituire uno strumento per prevenire talune malattie, come l'obesità fornita, laddove esso venga fornito nell'ambito di uno stabilimento

sportivo risulta più ostico appurare se lo stesso abbia una finalità meramente terapeutica, come la pratica sportiva – la cui funzionalità nella limitazione dell’insorgenza di malattie cardiovascolari è pacificamente riconosciuta – ovvero una finalità sanitaria. Di conseguenza spetta al giudice accertare, caso per caso, se un servizio di monitoraggio nutrizionale soddisfi o meno il criterio dell’attività di interesse generale di cui all’art. 132 della direttiva 2006/112, rientrando o non rientrando nell’esenzione prevista dalla lett. c) della norma citata.

Alla luce di tali considerazioni, la Corte di Giustizia ha dichiarato che la direttiva 2006/112 deve essere interpretata nel senso che, con riserva di una verifica da parte del giudice del rinvio, un servizio di monitoraggio nutrizionale fornito da un professionista certificato e abilitato all’interno di stabilimenti sportivi, ed eventualmente nell’ambito di programmi che includono anche servizi di benessere e di cultura fisici, costituisce una prestazione di servizi distinta e indipendente, non rientrante nell’esenzione di cui all’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), di tale direttiva.

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

### **1. Webinar EUIPO dedicato al nuovo bando a favore delle PMI**

Lo scorso 9 marzo, EUIPO ha svolto il webinar dedicato al secondo bando del fondo PMI, aperto per l’adesione dal 1° al 31 marzo. Tale evento era rivolto particolare ai mandatari, dato che, a partire da questo secondo bando, i professionisti sono abilitati a presentare la domanda di contributo su mandato della PMI.

Nel corso del webinar è stato illustrato ai partecipanti come richiedere il contributo, contestualmente i relatori hanno risposto tutti i dubbi e le domande a riguardo.

Sul punto si segnala che le date di apertura dei successivi bandi PMI EUIPO saranno 1° maggio, 1° luglio e 1° settembre 2021.

### **2. Sesta puntata di StartupXItalia Private Matchin, cosa intendiamo per Industria4.0?**

Nella sesta puntata di StartupXItalia si affronta il tema del cloudplatform, prodotti software per la gestione del magazzino, visori3d, robot-assistenti e molto altro.

Nello specifico, in questo episodio le Start-up Qapla'- Tracking=Marketing<sup>2</sup> Vection Technologies, ELI WMS, Smart Robots, MyPart meccanica Srl e Fifth Ingenium s.r.l e le aziende FINCANTIERI S.p.A., AdlerGroup, UFI Filters Group, Gruppo SDF, Marcegaglia si confrontano su come si sta evolvendo il mercato.

### **3. Il settimo episodio di StartupXItalia Private Matching “Il Futuro dei Dati”**

Nella settima puntata il tema affrontato è il ruolo di big data, Intelligenza Artificiale e algoritmi al servizio della società. Alla luce delle esigenze del substrato sociale si rileva la necessità di gestire un’impressionante mole di dati in modo veloce ed efficiente. Le Startup Altilia, Ipervox, Emotiva, IEM S.r.l, Mapendo, Babylon Cloud, BigProfiles, Healthy Virtuoso, Laila - Automation with a Human Touch e Buzzoole incontrano le corporate Microsoft, TIM, Credem Banca, GDS Lighting e SIA S.p.A. al fine di confrontarsi sullo stato dell’arte tecnologica.

### **4. Semplificazione delle procedure della Nuova Sabatini**

Alla luce delle novità e delle semplificazioni introdotte dalla Legge di Bilancio 2021, sono state pubblicate le nuove modalità di erogazione delle agevolazioni previste dalla misura “Nuova Sabatini”.

Difatti, partire dal 1° gennaio 2021 l’erogazione del contributo è effettuata in un’unica soluzione per tutte le domande presentate dalle imprese alle banche e agli intermediari finanziari, al di là dall’importo del finanziamento deliberato, anziché in sei quote annuali come previsto dall’impianto originario dello strumento agevolativo. A tale scopo, la Legge di Bilancio ha stanziato ulteriori 370 milioni di euro per il 2021.

Rimane, inoltre, confermata l’erogazione del contributo in un’unica soluzione anche per le domande presentate dalle imprese alle banche e agli intermediari finanziari dal 1° maggio 2019 e fino al 16 luglio 2020, nel caso che presentino un finanziamento deliberato di importo non superiore a 100

mila euro; al 17 luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, qualora presentino un finanziamento deliberato da banche o intermediari finanziari di importo non superiore a 200 mila euro.

Nel dettaglio, l'agevolazione "Nuova Sabatini" è volta al rafforzamento del sistema produttivo e competitivo delle PMI, attraverso l'accesso al credito finalizzato all'acquisto, o acquisizione in leasing, di beni materiali (macchinari, impianti, beni strumentali d'impresa, attrezzature nuovi di fabbrica e hardware) o immateriali (software e tecnologie digitali) ad uso produttivo.

In particolare, a fronte della concessione di un finanziamento (bancario o in leasing finanziario), il Ministero concede un contributo pari all'ammontare complessivo degli interessi calcolati, in via convenzionale, sul già menzionato finanziamento al tasso annuo del 2,75% per la realizzazione di investimenti "ordinari" e del 3,575% per la realizzazione di investimenti in "tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti" (c.d. investimenti 4.0).

## **5. Vaccini, 200 milioni di euro per ricerca e riconversione industriale**

Lo scorso 8 marzo 2021, il ministro dello sviluppo economico Giancarlo Giorgetti ha firmato un decreto ministeriale al fine di stanziare risorse pari a 200 milioni di euro per interventi di ricerca e riconversione industriale finalizzati alla produzione dei vaccini. Fondi che si affiancano alle ulteriori risorse previste nel decreto sostegni per la creazione del "Polo per la vaccinologia e farmaci biologici".

Contestualmente, il ministro ha anche firmato un decreto che nomina, senza oneri per lo Stato, Giovanni Tria, già ministro dell'economia e delle finanze, consulente economico sul dossier vaccini per la parte che riguarda la produzione industriale nazionale e i rapporti con l'Ue.

## **NOVITÀ IN MATERIA DI IVA**

### **1. Risposta ad interpello n. 140 del 2021: Onere della prova nelle cessioni intra-UE**

Con la risposta n. 140 del 2021, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata in merito alle cessioni intracomunitarie e alla prova del trasferimento del bene. In particolare, con la risposta in esame, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il set documentale, richiesto ai fini della prova del trasporto o spedizione dei beni dall'Italia in un altro Stato membro, in occasione di una cessione intracomunitaria di beni mobili.

Più nel dettaglio, il caso sottoposto all'attenzione dell'Amministrazione finanziaria riguarda l'onere probatorio in capo ad una società che, nell'ambito della propria attività, effettua cessioni intraunionali di beni in favore di clienti stabiliti in altri Paesi membri dell'Unione Europea, utilizzando diverse modalità di trasporto della merce ed avvalendosi di differenti soggetti trasportatori. Il trasporto dei beni, infatti, può essere effettuato dalla società stessa o dal proprio cliente intraunionale o, ancora, da terzi per loro conto.

Al fine di provare l'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia ad un altro Stato membro, a tal proposito, la Società cedente ha inteso implementare la procedura di raccolta e conservazione della documentazione contabile e fiscale, di cui si chiede conferma all'Amministrazione sulla sua liceità, alla luce dell'art. 45-bis del Regolamento UE 282/2011.

Nella specie, la Società ha conservato una serie di documenti, indipendentemente da chi cura il trasporto. Rientrano, nel novero di tale documentazione, la fattura di vendita emessa nei confronti del cliente UE; gli elenchi riepilogativi recanti le cessioni intraunionali effettuate; la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce; la copia del contratto o dell'ordine/conferma di vendita o di acquisto dai quali risultino gli impegni assunti con il cliente o gli accordi presi per corrispondenza con indicazione della destinazione dei beni; il DDT emesso dal cedente italiano con indicazione della destinazione dei beni, normalmente firmato dal trasportatore per presa in carico della merce; e infine, il documento di trasporto CMR firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta.

Limitatamente al caso in cui il trasporto sia curato dal cedente nazionale, tuttavia, è richiesta altresì la conservazione della fattura del vettore incaricato della consegna, nonché la documentazione comprovante il pagamento del corrispettivo pattuito per il trasporto delle merci.

Inoltre, in merito al CMR, considerate le difficoltà nel recupero dello stesso firma-to anche dal destinatario dei beni per ricezione, la Società ha previsto una implementazione della procedura di attestazione con cui il cliente confermi l'avvenuta ricezione della merce nell'altro Stato Membro. Detta attestazione, controfirmata e timbrata dal cessionario, reca altresì l'identificativo e il numero di

partita IVA del cessionario; il numero della fattura di vendita, oltre che la data e l'importo della stessa, l'indicazione del peso del materiale ricevuto, oltre che una specifica dichiarazione del cliente che conferma la ricezione e la consegna dei beni relativi alla sopra menzionata fattura.

Con riguardo al quesito appena descritto, si è pronunciata l'Amministrazione finanziaria con la risposta in esame, la quale, in linea con l'articolo 45-bis del Regolamento UE 282/2011, ha sostenuto l'applicabilità della prassi nazionale, emanata anteriormente alle norme regolamentari unionali, in tutti i casi in cui non sia possibile applicare la presunzione contenuta in tali disposizioni. In assenza della documentazione richiesta dalla normativa comunitaria, nel caso di specie, risulta pacifica l'applicazione di quanto espresso dalla Amministrazione finanziaria in tema, anche antecedentemente alla introduzione della nuova disciplina in materia di onere della prova.

## **2. Risposta ad interpello n. 142 del 2021: aliquota IVA energia elettrica**

Con la risposta ad interpello n. 142 dello scorso 3 marzo 2021, l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti in merito all'aliquota IVA applicabile alla fornitura di energia elettrica per il funzionamento delle parti comuni di condomini composti esclusivamente da unità immobiliari residenziali.

Sul punto, si richiama il primo periodo del n. 103) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, il quale definisce la nozione di forniture di energia elettrica per uso domestico. In particolare, si considera una fornitura di energia elettrica per uso domestico la fornitura realizzata nei confronti di soggetti che, quali consumatori finali, impiegano l'energia elettrica esclusivamente nella propria abitazione privata a carattere familiare o in analoghe strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito di residenzialità, e non anche nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA, anche nell'ipotesi in cui godano del regime di esenzione.

L'uso domestico, tuttavia, non ricomprende altresì le utenze ad utilizzazione promiscua dell'energia elettrica, trovando, in tale ultimo caso, applicazione l'aliquota ordinaria sull'intera fornitura. Infatti, in tale ipotesi, non risulterebbe possibile determinare il quantitativo effettivamente impiegato per usi domestici agevolati rispetto a quelli destinati ad usi differenti, per mancanza di distinti contatori.

Di conseguenza, si riconosce l'aliquota agevolata solo nei contesti residenziali. A ben vedere, in tale qualificazione, l'Agenzia delle entrate ricomprende i condòmini, in ragione della peculiare relazione di accessorietà esistente tra le parti comuni dell'edificio e le unità immobiliari, di cui all'art. 1117 e seguenti c.c., che non consente di considerare tali parti come distinte e autonome rispetto alle proprietà dei condòmini.

In particolare, il diritto di condominio rappresenta una forma di comunione che si costituisce ipso iure et facto sulle parti comuni dell'edificio, in cui coesiste una proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.) e una comproprietà sui beni comuni dell'immobile, per cui le parti comuni condominiali non offrono alcuna utilità autonoma e compiuta, ma la loro utilizzazione oggettiva e il loro godimento soggettivo sono unicamente strumentali all'utilizzazione o al godimento delle parti individuali.

Inoltre, sotto il profilo della soggettività giuridica, il condominio si qualifica come un mero ente di gestione delle parti comuni per conto dei condòmini limitatamente all'Amministrazione e al buon uso della cosa comune senza interferire nei diritti autonomi di ciascun condomino.

Ciò posto, ne consegue che troverà applicazione l'aliquota IVA ridotta di cui al n. 103 alle forniture di energia elettrica di condomini composti "esclusivamente" da unità immobiliari residenziali, ossia da abitazioni private che utilizzano l'energia esclusivamente a uso domestico per il consumo finale.

## **3. Risposta n. 143 del 2021: la disciplina del gruppo IVA e i rapporti tra casa madre e stabile organizzazione**

Con la risposta in esame, l'Amministrazione finanziaria ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla disciplina del gruppo IVA e i rapporti che intercorrono tra la casa madre e la stabile organizzazione.

In merito, è stata richiamata la disciplina nazionale del gruppo IVA, delineata dal Titolo V-bis del D.P.R. n. 633/1972, e la circolare n. 19/E del 2018, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha analizzato nel suo complesso la disciplina del gruppo IVA.



In particolare, l'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies* del decreto IVA prevede che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate dal gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte.

La norma appena richiamata, a ben vedere, recepisce il principio espresso nella "sentenza Skandia", secondo cui i servizi resi dalla casa madre alla propria stabile organizzazione devono considerarsi rilevanti ai fini IVA, quando la succursale estera è parte di un gruppo IVA.

Secondo la giurisprudenza comunitaria, più chiaramente, la partecipazione della *branch* al gruppo IVA recide il nesso di unitarietà giuridica e dipendenza economica, che intercorre con la casa madre. Ciò in quanto le prestazioni devono considerarsi effettuate non più nei confronti della stabile organizzazione in regime di neutralità fiscale, bensì del gruppo medesimo, quale autonomo e distinto soggetto passivo d'imposta.

In tale contesto, devono considerarsi rilevanti le operazioni, quali cessioni di beni e/o prestazioni di servizi, intercorrenti tra casa madre e stabile organizzazione sempreché una delle due entità sia membro di un gruppo IVA.

#### **4. Risposta n. 145 del 2021: regime IVA delle somme erogate in adempimento degli impegni assunti in forza di sopravvenuto accordo transattivo**

L'Amministrazione finanziaria, con la risposta ad interpello n. 145 del 2021, ha fornito delucidazioni in tema al regime IVA applicabile alle somme erogate in adempimento degli impegni assunti in forza di sopravvenuto accordo transattivo.

Nel dettaglio, in linea con l'art. 3, comma 1, D.P.R. n. 633/1972, costituiscono prestazioni di servizi imponibili le prestazioni di servizi verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obblighi di fare, non fare o permettere quale ne sia la fonte.

Come precisato nella sentenza della Corte di Cassazione n. 20233 del 2018, la prestazione di servizi si considera un'operazione soggetta a IVA, anche qualora la medesima costituisca un semplice non fare o un permettere, all'interno di un rapporto sinallagmatico. A ben vedere, tale assunto non contrasta con i principi espressi dalla Corte di Giustizia UE, nelle sentenze Mohr C-215/94 del 29 febbraio 1996 e Landboden-Agrardienste C-384/95 del 18 dicembre 1997, con le quali di è escluso escluso dal campo di applicazione dell'IVA, per carenza del presupposto oggettivo, l'impegno, rispettivamente, di abbandonare in via definitiva la produzione lattiera e di ridurre la produzione di patate, assunto dall'imprenditore a fronte della corresponsione di una indennità.

Come rilevato altresì dal giudice nazionale, le sentenze comunitarie forniscono un'interpretazione incidentale su fattispecie del tutto particolari, caratterizzate dalla circostanza che l'indennità riconosciuta ai produttori agricoli assume carattere essenzialmente risarcitorio della perdita subita.

Restano, dunque, valide le indicazioni offerte dalla giurisprudenza comunitaria, secondo cui una prestazione di servizi viene effettuata a titolo oneroso, ai sensi dell'art. 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva n. 2006/112, e configura pertanto un'operazione imponibile, soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il compenso ricevuto dal prestatore costituisce il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente.

Ne deriva che si considerano rilevanti ai fini IVA le somme corrisposte in conseguenza degli accordi transattivi sottoscritti dalle parti con l'intenzione di transigere con effetto novativo le controversie insorte.

#### **5. Risposta n. 148 del 2021: Plafond Iva da parte di soggetti passivi non stabiliti**

Con la risposta in esame, l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata ancora una volta sulla disciplina utilizzo Plafond Iva da parte di soggetti passivi non stabiliti.

L'articolo 8, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972 consente a coloro che effettuano esportazioni dietro presentazione di una dichiarazione d'intento, acquisti senza il pagamento dell'IVA, nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi di alcune cessioni, fatte nel corso dell'anno solare precedente ovvero nei dodici mesi precedenti. Questo ammontare rappresenta, rispettivamente, il c.d. plafond fisso e il c.d. plafond mobile.

Ciò a condizione che l'ammontare di tali corrispettivi sia superiore al dieci per cento del volume d'affari; l'art. 41, comma 4, del D.L. n. 331 del 1993 stabilisce che i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie concorrono alla determinazione del c.d. plafond ed alle relative percentuali necessarie per l'effettuazione di acquisti senza pagamento dell'IVA.

L'art. 8, primo comma, lettera c), del DPR 633 del 1972, inoltre, prevede che siano non imponibili le cessioni di beni, diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei soggetti che effettuano cessioni all'esportazione ovvero cessioni intracomunitarie e si avvalgono della indicata facoltà di acquistare o importare senza pagamento dell'imposta.

Analoga facoltà, di acquistare senza pagamento dell'imposta, viene riconosciuta ai soggetti che effettuano operazioni assimilate alle esportazioni nonché servizi internazionali di cui, rispettivamente, agli artt. 8-*bis* e 9 del DPR n. 633 del 1972, nei limiti dei corrispettivi afferenti dette operazioni.

Al ricorrere di tali circostanze, possono effettuarsi acquisti senza pagamento dell'IVA nei limiti del c.d. plafond maturato nell'anno precedente (o nei dodici mesi precedenti) anche quando ad effettuare le operazioni che danno accesso a tale facoltà siano soggetti esteri identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato; l'identificazione fiscale del non residente può avvenire, in assenza di sua stabile organizzazione, direttamente, ai sensi dell'art. 35-ter del DPR n. 633 del 1972 ovvero a mezzo di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972.

## ALTRE NOVITÀ

### 1. **Risposta ad interpello n. 153 del 2021: Patent box**

Con la risposta n. 153 del 3 marzo 2021, l'Amministrazione finanziaria ha fornito delucidazioni in materia di "Patent box".

Il regime agevolativo opzionale "Patent box" è stato introdotto dall'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. "legge di stabilità 2015"), la quale prevede una parziale detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo di determinati beni immateriali, purché tali beni siano espressione delle attività di ricerca e sviluppo svolte dal Contribuente.

La predetta disciplina distingue tra utilizzo diretto del bene immateriale, per cui il reddito agevolabile è commisurato al contributo economico che deriva dallo sfruttamento interno dello stesso, ed indiretto, per cui si fa riferimento alla concessione in uso del diritto all'utilizzo del bene oggetto di agevolazione.

Da un punto di vista operativo i contribuenti che utilizzano direttamente il bene immateriale dovevano, prima dell'entrata in vigore dell'articolo 4, comma 1, del Decreto legge del 30 aprile 2019 n. 34, attivare la procedura di accordo preventivo con l'Amministrazione finanziaria (*ruling*) al fine di definire in contraddittorio i metodi ed i criteri di determinazione del reddito agevolabile (ipotesi di "*ruling obbligatorio*").

In caso di utilizzo indiretto del bene immateriale, invece, il soggetto che intende beneficiare dell'agevolazione può determinare autonomamente il beneficio "Patent box" e ha la facoltà di attivare la suddetta procedura di *ruling* qualora tale utilizzo venga realizzato nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa (ipotesi di "*ruling facoltativo*"). Il regime opzionale di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di alcuni beni immateriali ha subito importanti modifiche a seguito dell'introduzione dell'articolo 4, del Decreto Crescita.

Con la circolare n. 28/E del 2020, inoltre, l'Agenzia delle entrate ha fornito dei chiarimenti sulle nuove modalità di fruizione dell'agevolazione prevista dal regime "Patent box" introdotte dalla normativa citata.

Nella citata circolare, tra l'altro, viene specificato che il nuovo regime di autoliquidazione oneri documentali (definito "OD") consente, in tutti i casi di utilizzo diretto del bene, in alternativa all'accordo con l'amministrazione finanziaria, di autoliquidare il beneficio in dichiarazione, purché il contribuente predisponga il set informativo richiesto.

Possono accedere al nuovo regime i soggetti beneficiari, come definiti nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia, che abbiano esercitato un'opzione Patent box (PB), per l'utilizzo diretto del bene immateriale, valida per il periodo di imposta per il quale intendano fruire del regime di autoliquidazione OD.

Come precisato nella citata circolare n. 28/E del 2020, la sussistenza di una valida opzione PB costituisce un presupposto necessario per l'esercizio dell'opzione OD.

Alla luce delle precisazioni finora svolte, in linea di principio, si ritiene che la procedura di autoliquidazione disciplinata dall'articolo 4 del Decreto Crescita (cd. opzione OD) possa coesistere con la procedura ordinaria PB, purché esse siano riferite a diverse opzioni (i.e. a diversi beni immateriali tra loro non complementari), lasciando quindi facoltà al contribuente di scegliere il regime di determinazione del reddito agevolabile per ciascun bene immateriale o gruppo di beni immateriali legati da vincolo di complementarietà.

## **2. Risposta ad interpello n. 154 del 2021: Bonus facciate**

In tema di bonus facciate, l'Agenzia delle entrate si è pronunciata con la risposta n. 154 dello scorso 5 marzo 2021.

L'articolo 1, commi da 219 a 224, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di bilancio 2020) ha introdotto il "bonus facciate", pari al 90 per cento delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B.

I beneficiari, stante il dettato normativo, sono tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari. A tale fine, i soggetti beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

Sotto il profilo prettamente oggettivo, invece, la risposta in esame precisa che la detrazione sia ammessa a fronte del sostenimento delle spese relative ad interventi finalizzati al recupero o al restauro della facciata esterna, realizzati su edifici esistenti detenuti in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio, ubicati nelle zone A o B ai sensi del decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

La norma prevede, inoltre, ai fini del bonus facciate, che:

*i)* gli interventi devono essere finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna e devono essere realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi;

*ii)* nell'ipotesi in cui i lavori di rifacimento della facciata, ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, riguardino interventi influenti dal punto di vista termico o interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008.

Ciò posto, con la circolare n. 2/E del 2020, sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione alla disciplina qui in commento. In particolare, con la citata circolare, è stato chiarito che devono considerarsi escluse, stante il testo normativo, riferito alle facciate esterne e alle strutture opache verticali, le spese sostenute per gli interventi sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico, nonché le spese sostenute per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli.

Sul presupposto essenziale che la porzione di immobile sui cui sono operati gli interventi risulti visibile da suolo ad uso pubblico e sia stipulata in tale senso apposita convenzione con l'Amministrazione Comunale che ne disciplini l'uso, si ritiene che gli interventi operati sulla facciata possano fruire della detrazione cd. bonus facciate.

\*\*\*

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