

AGOSTO 2020 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1 INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SUPERBONUS DEL 110% - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O LA CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA	4
1.1 TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLATI "CEDIBILI"	4
1.2 MODALITÀ E TERMINI DI COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE.....	4
1.3 SOGGETTO TENUTO ALL'INVIO DELLA COMUNICAZIONE - INTERVENTI SULLE UNITÀ IMMOBILIARI.....	5
1.4 SOGGETTO TENUTO ALL'INVIO DELLA COMUNICAZIONE - INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI.....	5
2 AGEVOLAZIONI PER LA CAPITALIZZAZIONE DELLE MEDIE IMPRESE - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO	6
2.1 CREDITI D'IMPOSTA	6
2.2 ISTANZE PER LA CONCESSIONE DEI CREDITI	6
3 AUTOTRASPORTATORI - INVESTIMENTI PER IL RINNOVO E L'ADEGUAMENTO TECNOLOGICO DEL PARCO VEICOLARE - CONCESSIONE DI CONTRIBUTI	6
3.1 SOGGETTI BENEFICIARI DEI CONTRIBUTI.....	7
3.2 INVESTIMENTI AGEVOLABILI.....	7
3.3 AMMONTARE DEI CONTRIBUTI	8

3.4 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE.....	8
3.5 MODALITÀ E TERMINI DI RENDICONTAZIONE DELL'INVESTIMENTO	9
4 AUTOVEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - DECORRENZA DELLE NUOVA MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT	9
4.1 NUOVA IMMATRICOLAZIONE	9
4.2 CONTRATTI STIPULATI DALL'1.7.2020.....	10
4.3 CONTRATTO STIPULATO DALL'1.7.2020 CON IMMATRICOLAZIONE ANTECEDENTE	10
5 VOUCHER PER LA MOBILITÀ SOSTENIBILE CONCESSO AI DIPENDENTI - TRATTAMENTO FISCALE	10
5.1 NOZIONE	10
5.2 TRATTAMENTO FISCALE.....	10
6 SOSPENSIONE TEMPORANEA DELLE MINUSVALENZE NEI TITOLI NON DUREVOLI - ESTENSIONE ALL'ESERCIZIO 2020	11
6.1 CARATTERISTICHE DELLA DEROGA	11
6.2 AMBITO SOGGETTIVO	11
6.3 AMBITO OGGETTIVO.....	11
7 LOCAZIONI BREVI E ATTIVITÀ D'IMPRESA - CHIARIMENTI	12
7.1 DEFINIZIONE.....	12
7.2 IRRILEVANZA DELLA NORMATIVA REGIONALE	12
7.3 ELEMENTI RILEVANTI	12
8 TRASFERIMENTO INFRAGRUPPO DELLE ECCEDENZE IRES - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE CON DEBITI ISCRITTI A RUOLO	13
8.1 CESSIONE DELLE ECCEDENZE IRES TRA SOGGETTI DELLO STESSO GRUPPO E UTILIZZO IN COMPENSAZIONE.....	13
8.2 COMPENSAZIONE CON I DEBITI ISCRITTI A RUOLO	13
9 AGEVOLAZIONI PER PROGETTI DI RICERCA E SVILUPPO PER L'ECONOMIA CIRCOLARE - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE	14
9.1 PREDISPOSIZIONE DELLE DOMANDE	14
9.2 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE.....	14
9.3 ANNULLAMENTO DELLA MARCA DA BOLLO.....	14
10 "VOUCHER MANAGER" PER LE PMI - MODIFICHE ALLA DISCIPLINA.....	15
10.1 SOSPENSIONE DEI TERMINI DI CONCLUSIONE DELLE ATTIVITÀ	15
10.2 SOTTOSCRIZIONE E FIRMA DIGITALE DEL CONTRATTO	15
10.3 VARIAZIONI DEL CONTRATTO	15

10.4 TERMINE ULTIMO PER LA RICHIESTA DI EROGAZIONE A SALDO	15
10.5 ULTERIORI ADEMPIMENTI IN MATERIA DI ANTIRICICLAGGIO	15
11 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO MEDIANTE SOFTWARE....	15
12 CREDITO D'IMPOSTA PER LE COMMISSIONI SU PAGAMENTI ELETTRONICI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE	16
12.1 ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO.....	16
12.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24	16
12.3 MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24	16
13 RAVVEDIMENTO - RIVALSA E DETRAZIONE IVA - DISPOSIZIONI APPLICABILI	16
14 ESONERO DALLA GARANZIA PATRIMONIALE AI FINI DEL RIMBORSO IVA - CONDIZIONI - APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ - DICHIARAZIONE INTEGRATIVA.....	17
14.1 EROGAZIONE DEI RIMBORSI IVA CON PRESTAZIONE DELLA GARANZIA	17
14.2 INAPPLICABILITÀ DELLA CONDIZIONE SOGGETTIVA DI RISCHIO	18
14.3 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ	18
15 RISOLUZIONE DEL CONTRATTO AD ESECUZIONE CONTINUATA O PERIODICA DOPO IL FALLIMENTO - NOTA DI VARIAZIONE IVA	18
15.1 VARIAZIONI IN DIMINUZIONE E RISOLUZIONE CONTRATTUALE	18
15.2 SOLUZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	19
16 INVIO DEI BENI PRESSO UN DEPOSITO FISCALE ALL'ESTERO - SUCCESSIVA CESSIONE A PRIVATI EXTRA-UE - OBBLIGHI IVA.....	19
16.1 INQUADRAMENTO DELL'OPERAZIONE I	20
16.2 ESONERO DALLA FATTURAZIONE	20
17 TRASFERIMENTO DI MERCI CON TEMPORANEO STOCCAGGIO IN UN ALTRO STATO - ASSIMILAZIONE ALLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE	20
17.1 CASO ESAMINATO.....	21
17.2 CONFIGURAZIONE DELL'OPERAZIONE	21
18 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI AI FINI FISCALI - PROROGA DEI TERMINI - ESTENSIONE DELL'OBBLIGO	21
18.1 PROROGA DEI TERMINI PER L'INVIO DEI DATI DEI CONTI FINANZIARI DEI NON RESIDENTI	21
18.2 AMPLIAMENTO DEGLI STATI DAI QUALI L'ITALIA RICEVE I DATI DEI CONTI FINANZIARI	22

1 INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SUPERBONUS DEL 110% - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O LA CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate¹, sono state definite le modalità attuative del cd. Superbonus 110%², il quale prevede che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per determinati interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente, per:

- il c.d. "sconto sul corrispettivo";
- la cessione della detrazione.

1.1 TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLATI "CEDIBILI"

La possibilità di cedere la detrazione fiscale o di optare per lo sconto sul corrispettivo³ riguarda gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio⁴;
- efficienza energetica⁵, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%⁶;
- adozione di misure antisismici⁷, compresi quelli per i quali compete la detrazione del 110%⁸;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola

pulitura o tinteggiatura esterna⁹ (c.d. "bonus facciate");

- installazione di impianti solari fotovoltaici¹⁰ compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%¹¹;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici¹² compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%¹³.

1.2 MODALITÀ E TERMINI DI COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE

Sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, l'esercizio dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate:

- utilizzando il modello approvato ed allegato al provvedimento in esame, denominato "Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica";
- esclusivamente in via telematica;
- a decorrere dal 15.10.2020;
- entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione.

¹ Con il provv. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847.

² Cfr. disposizioni contenute nell'art. 121 del DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. decreto "Rilancio").

³ In deroga alle disposizioni contenute negli artt. 14 e 16 del DL 63/2013.

⁴ Di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. a) e b) del TUIR.

⁵ Di cui all'art. 14 del DL 63/2013.

⁶ Ai sensi dell'art. 119 co. 1 e 2 del DL 34/2020.

⁷ Di cui all'art. 16 co. 1-bis - 1-septies del DL 63/2013.

⁸ Di cui all'art. 119 co. 4 del DL 34/2020.

⁹ Di cui all'art. 1 co. 219 e 220 della L. 160/2019.

¹⁰ Di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. h) del TUIR.

¹¹ Ai sensi dell'art. 119 co. 5 e 6 del DL 34/2020.

¹² Di cui all'art. 16-ter del DL 63/2013.

¹³ Ai sensi dell'art. 119 co. 8 del DL 34/2020.

A seconda dei casi, la comunicazione è inviata:

- direttamente dal contribuente;
- dall'amministratore di condominio;
- a un condòmino appositamente incaricato, in mancanza dell'amministratore di condominio;
- da un intermediario abilitato;
- dal soggetto che rilascia il previsto visto di conformità.

1.3 SOGGETTO TENUTO ALL'INVIO DELLA COMUNICAZIONE - INTERVENTI SULLE UNITÀ IMMOBILIARI

Per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, la comunicazione è inviata:

- dal beneficiario della detrazione, direttamente o tramite un intermediario abilitato, mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate oppure mediante i canali telematici dell'Agenzia;
- esclusivamente dal soggetto che rilascia il previsto visto di conformità, se gli interventi danno diritto al "superbonus" del 110%¹⁴;

1.4 SOGGETTO TENUTO ALL'INVIO DELLA COMUNICAZIONE - INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI

Per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, la comunicazione è inviata:

- dall'amministratore di condominio, direttamente o tramite un intermediario

abilitato, esclusivamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate;

- da uno dei condòmini, appositamente incaricato, se non è stato nominato un amministratore in quanto non obbligatorio¹⁵.

Interventi sulle parti comuni degli edifici con "superbonus" del 110%

Se la comunicazione riguarda interventi sulle parti comuni degli edifici che fruiscono del "superbonus" del 110%¹⁶, la comunicazione può essere inviata, esclusivamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate:

- dal soggetto che rilascia il previsto visto di conformità;
- dall'amministratore del condominio, direttamente o mediante un intermediario abilitato;
- da uno dei condòmini, appositamente incaricato, se non vi è l'obbligo di nominare l'amministratore del condominio¹⁷ ed i condòmini non vi abbiano provveduto.

In questi casi, il soggetto che rilascia il previsto visto di conformità è tenuto a verificare e validare i dati relativi al visto di conformità e alle asseverazioni e attestazioni. Per gli interventi di riqualificazione energetica¹⁸ che consentono di beneficiare del "superbonus" del 110%, inoltre, la comunicazione è inviata a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio da parte

¹⁴ Ai sensi dell'art. 119 del DL 34/2020.

¹⁵ Ai sensi dell'art. 1129 c.c., la nomina dell'amministratore di condominio è obbligatoria quando i condòmini sono più di otto.

¹⁶ Ai sensi dell'art. 119 del DL 34/2020.

¹⁷ Ai sensi dell'art. 1129 c.c..

¹⁸ Di cui ai co. 1, 2 e 3 dell'art. 119 del DL 34/2020.

dell'ENEA della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione dei tecnici abilitati.

2 AGEVOLAZIONI PER LA CAPITALIZZAZIONE DELLE MEDIE IMPRESE - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO

Sono state stabilite le disposizioni attuative della disciplina agevolativa per la capitalizzazione delle medie imprese¹⁹ (imprese il cui fatturato è compreso tra 5 e 50 milioni di euro) danneggiate dalla pandemia da COVID-19 (sono tali le imprese i cui ricavi del bimestre marzo-aprile 2020 sono inferiori di oltre il 33% rispetto a quelli del corrispondente periodo del 2019). Le agevolazioni competono a condizione che tali società deliberino un aumento di capitale tra il 20.5.2020 e il 31.12.2020 e che entro il 31.12.2020 le somme siano interamente versate.

2.1 CREDITI D'IMPOSTA

In presenza delle condizioni di cui sopra:

- ai soggetti che hanno sottoscritto l'aumento di capitale compete un credito d'imposta pari al 20% delle somme sottoscritte e versate;
- alla società che ha deliberato l'aumento di capitale compete un credito d'imposta parametrato alle perdite che essa subisce nell'esercizio 2020.

I crediti sono riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate secondo l'ordine cronologico di presentazione delle istanze, e in ogni caso sino ad esaurimento delle risorse stanziato, pari a

complessivi 2 miliardi di euro. I termini e le modalità di presentazione delle istanze saranno disciplinati da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

2.2 ISTANZE PER LA CONCESSIONE DEI CREDITI

Per entrambi i crediti d'imposta, è previsto l'obbligo di invio di apposite istanze all'Agenzia delle Entrate.

I crediti sono riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate secondo l'ordine cronologico di presentazione delle istanze, e in ogni caso sino ad esaurimento delle risorse stanziato, pari a complessivi 2 miliardi di euro. I termini e le modalità di presentazione delle istanze saranno disciplinati da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

3 AUTOTRASPORTATORI - INVESTIMENTI PER IL RINNOVO E L'ADEGUAMENTO TECNOLOGICO DEL PARCO VEICOLARE - CONCESSIONE DI CONTRIBUTI

Sono recentemente state stabilite²⁰ le modalità di concessione di contributi finanziari:

- alle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi;
- per il rinnovo e l'adeguamento tecnologico del parco veicolare, nonché per l'acquisizione di beni strumentali per il trasporto intermodale.

¹⁹ Cfr. art. 26 del DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. decreto "Rilancio")¹⁹, contenente

²⁰ Con il DM 12.5.2020 n. 203 (pubblicato sulla G.U. 27.7.2020 n. 187) e il DM 7.8.2020 (pubblicato sulla G.U. 19.8.2020 n. 206

3.1 SOGGETTI BENEFICIARI DEI CONTRIBUTI

Possono beneficiare dei contributi in esame le imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi, ovvero le relative aggregazioni sotto forma di società cooperative o consorzi:

- attive sul territorio italiano;
- iscritte al Registro Elettronico Nazionale (REN)²¹ e all'Albo degli autotrasportatori di cose per conto di terzi.

3.2 INVESTIMENTI AGEVOLABILI

È possibile beneficiare dei contributi in esame per:

- l'acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di autoveicoli pesanti, nuovi di fabbrica, adibiti al trasporto di merci di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate, a trazione alternativa a metano CNG, gas naturale liquefatto LNG, ibrida (diesel/elettrico) ed elettrica (full electric), nonché per l'acquisizione di dispositivi idonei ad operare la riconversione di autoveicoli per il trasporto merci a motorizzazione termica in veicoli a trazione elettrica;
- la radiazione per rottamazione di veicoli pesanti di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 11,5 tonnellate, con contestuale acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di veicoli nuovi di fabbrica conformi alla normativa anti-inquinamento Euro 6, di massa complessiva a pieno carico a partire da 7 tonnellate;
- l'acquisizione di veicoli commerciali leggeri Euro 6D-TEMP di massa

complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate e fino a 7 tonnellate, con contestuale rottamazione di veicoli della medesima tipologia;

- l'acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di rimorchi e semirimorchi, nuovi di fabbrica, per il trasporto combinato ferroviario rispondenti alla normativa UIC 596-5 e per il trasporto combinato marittimo dotati di ganci nave rispondenti alla normativa IMO, dotati di dispositivi innovativi volti a conseguire maggiori standard di sicurezza e di efficienza energetica, nonché per l'acquisizione di rimorchi e semirimorchi o equipaggiamenti per autoveicoli specifici superiori a 7 tonnellate allestiti per trasporti nazionali e internazionali delle derrate deteriorabili (ATP), rispondenti a criteri avanzati di risparmio energetico e rispetto ambientale;
- l'acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di casse mobili e rimorchi o semirimorchi porta casse, al fine di facilitare l'utilizzazione di differenti modalità di trasporto in combinazione fra loro senza alcuna rottura di carico.

I suddetti investimenti sono finanziabili esclusivamente se:

- avviati dal 29.7.2020²²;
- ultimati entro il 16.11.2020 (primo periodo di incentivazione), ovvero entro il 30.6.2021 (secondo periodo di incentivazione).

²¹ Istituito dal regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio 21.10.2009 n. 1071.

²² Giorno successivo alla data di entrata in vigore del DM 203/2020.

Per singola impresa, l'importo massimo ammissibile degli investimenti non può superare il limite di 550.000,00 euro.

Luogo e periodo di effettuazione dell'investimento

In caso di acquisizione di veicoli, la concessione del contributo è comunque subordinata alla dimostrazione che la prima immatricolazione sia avvenuta in Italia. In nessun caso saranno prese in considerazione le acquisizioni di veicoli effettuate all'estero, né i veicoli immatricolati all'estero, anche se successivamente reimmatricolati in Italia a chilometri zero.

Veicoli oggetto di rottamazione

I veicoli oggetto di radiazione per rottamazione devono, a pena di inammissibilità, essere stati detenuti in proprietà o ad altro titolo per almeno 3 anni precedenti al 28.7.2020.

Mantenimento della disponibilità dei beni

I beni acquisiti non possono essere alienati, concessi in locazione o in noleggio e devono rimanere nella piena disponibilità del beneficiario del contributo fino al 31.12.2023, pena la revoca del contributo erogato.

3.3 AMMONTARE DEI CONTRIBUTI

Il contributo spettante varia in relazione:

- alla tipologia del veicolo acquisito;
- alle modalità di alimentazione del veicolo;
- alla contestuale rottamazione di un precedente veicolo. In generale, i

contributi sono maggiorati del 10% in relazione alle acquisizioni effettuate da piccole e medie imprese.

I contributi sono erogabili fino ad esaurimento delle risorse disponibili per ciascuna delle aree di investimento previste.

3.4 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Le domande di prenotazione del contributo devono essere presentate:

- a partire dalle ore 10.00 dell'1.10.2020 ed entro le ore 8.00 del 16.11.2020 (primo periodo di incentivazione), oppure dalle ore 10.00 del 14.5.2021 ed entro le ore 8.00 del 30.6.2021 (secondo periodo di incentivazione);
- mediante posta elettronica certificata (PEC) all'indirizzo ram.investimenti2020@legalmail.it;
- utilizzando il modello di istanza reperibile sul sito del soggetto gestore all'indirizzo <http://www.ramspa.it/contributi-gli-investimenti-vii-edizione>, debitamente compilato attraverso l'apposito format informatico e firmato con la firma digitale dal legale rappresentante o procuratore dell'impresa;
- allegando la prevista documentazione, in particolare il contratto di acquisizione dei beni oggetto di incentivazione, avente data non anteriore al 29.7.2020.

Per ciascuno dei suddetti periodi di incentivazione ogni impresa ha diritto di presentare una sola domanda anche per più di una tipologia di investimenti per i quali viene richiesto l'incentivo. Rilevanza del momento di presentazione della domanda I contributi sono

concessi in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande (rileva la data e l'ora di invio dell'istanza tramite PEC) e fino ad esaurimento delle risorse disponibili.

3.5 MODALITÀ E TERMINI DI RENDICONTAZIONE DELL'INVESTIMENTO

Per perfezionare la domanda, occorre trasmettere la prevista documentazione di prova del perfezionamento dell'investimento, in particolare:

- le fatture, debitamente quietanzate, relative all'integrale pagamento del prezzo del bene;
- la documentazione dell'avvenuta immatricolazione del veicolo;
- la documentazione dell'avvenuta radiazione per rottamazione del veicolo.

Ove l'acquisizione dei beni avvenga mediante contratto di leasing finanziario, dovrà essere dimostrato il pagamento dei canoni in scadenza fino alla data ultima per l'invio della documentazione, tramite fattura quietanzata rilasciata dalla società di leasing o con copia della ricevuta dei bonifici bancari effettuati a favore della suddetta società. La rendicontazione in esame deve avvenire:

- tramite l'apposita piattaforma informatica che sarà resa nota sul sito del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti
<http://www.mit.gov.it/documentazione/autotrasporto-merci-contributi-ed-incentivi-per-lanno-2020-formazione-e-investimenti>) e su quello del soggetto

gestore

(<http://www.ramspa.it/contributi-gli-investmentivii-edizione>);

- a partire dalle ore 10.00 dell'1.12.2020 ed entro le ore 16.00 del 30.4.2021, in relazione alle domande presentate dall'1.10.2020 al 16.11.2020 (primo periodo di incentivazione);
- ovvero a partire dalle ore 10.00 del 15.7.2021 ed entro le ore 16.00 del 15.12.2021, in relazione alle domande presentate dal 14.5.2021 al 30.6.2021 (secondo periodo di incentivazione).

Le domande non rendicontate nei termini decadono automaticamente.

4 AUTOVEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - DECORRENZA DELLE NUOVA MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT

L'Agenzia delle Entrate ha fornito²³ indicazioni in merito alla decorrenza della nuova disciplina dei fringe benefit²⁴, per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti. La nuova disciplina si applica ai veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dall'1.7.2020.

4.1 NUOVA IMMATRICOLAZIONE

La locuzione "di nuova immatricolazione" va ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dall'1.7.2020 (non rilevando la data

²³ Con la ris. 14.8.2020 n. 46.

²⁴ Ai sensi dell'art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR (come modificato dall'art. 1 co. 632 della L. 160/2019, legge di bilancio 2020).

di entrata in vigore della legge di bilancio 2020, vale a dire l'1.1.2020).

4.2 CONTRATTI STIPULATI DALL'1.7.2020

Al fine di individuare i "contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020", rileva il momento della sottoscrizione, da parte del datore di lavoro e del dipendente, dell'atto di assegnazione del benefit. È necessario, inoltre, che il veicolo sia assegnato al dipendente a decorrere dall'1.7.2020.

4.3 CONTRATTO STIPULATO DALL'1.7.2020 CON IMMATRICOLAZIONE ANTECEDENTE

Nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dall'1.7.2020 ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, il benefit dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

5 VOUCHER PER LA MOBILITÀ SOSTENIBILE CONCESSO AI DIPENDENTI - TRATTAMENTO FISCALE

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito²⁵ che i voucher corrisposti ai dipendenti per favorire gli spostamenti casa-lavoro tramite biciclette o altre forme di mobilità sostenibile, previsti dal DM 20.7.2016 n. 208 (c.d. "buoni mobilità"), rientrano nella soglia dei fringe benefit²⁶.

5.1 NOZIONE

Con riferimento al caso di specie, si rileva che i "buoni mobilità", come definiti dal citato DM, si sostanziano in voucher prepagati validi per l'acquisto di beni e servizi connessi allo sviluppo di forme di mobilità sostenibile quali biciclette, abbonamenti di car sharing o bike sharing, titoli di viaggio sul trasporto pubblico locale, contribuzioni all'abbattimento del costo annuale dell'abbonamento al trasporto pubblico locale.

5.2 TRATTAMENTO FISCALE

Nel caso di specie il dipendente non fruisce di un servizio di trasporto per il tragitto casa-lavoro-casa, né di somme per l'acquisto di un abbonamento per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, per cui i voucher non rientrano nella previsione di esclusione²⁷.

Il "buono mobilità" concorre quindi alla formazione della base imponibile del reddito di lavoro dipendente dei lavoratori cui viene corrisposto, in forza del principio di onnicomprensività, ferma restando la soglia di esenzione dei fringe benefit.

Come sancito dalla norma²⁸, infatti, "non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito".

²⁵ Con la risposta a interpello 31.8.2020 n. 293.

²⁶ Di cui all'art. 51 co. 3 del TUIR.

²⁷ Di cui all'art. 51 co. 2 lett. d) e d-bis) del TUIR.

²⁸ Ai sensi dell'art. 51 co. 3, ultimo periodo, del TUIR.

Raddoppio del limite di esenzione dei fringe benefit per l'anno 2020

Si segnala che, per effetto dell'art. 112 del DL 14.8.2020 n. 104, limitatamente al periodo d'imposta 2020, tale importo è elevato da 258,23 a 516,46 euro.

6 SOSPENSIONE TEMPORANEA DELLE MINUSVALENZE NEI TITOLI NON DUREVOLI - ESTENSIONE ALL'ESERCIZIO 2020

Sono state estese ²⁹ all'esercizio 2020 le disposizioni in materia di sospensione temporanea delle minusvalenze nei titoli non durevoli³⁰.

6.1 CARATTERISTICHE DELLA DEROGA

In particolare, la richiamata norma del 2018 prevede:

- una deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente (si tratta, infatti, di una disposizione a carattere facoltativo) ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente;
- che la deroga si applichi con riferimento all'esercizio 2018 (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), ma che possa essere estesa, con decreto del Ministero dell'Economia e

delle Finanze, agli esercizi successivi, "in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari".

6.2 AMBITO SOGGETTIVO ³¹

La norma fa riferimento, al co. 1, ai "soggetti che non adottano i principi contabili internazionali". Pertanto, la deroga si applica ai soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile (artt. 2423 - 2435-ter c.c.) e i principi contabili nazionali emanati dall'OIC. Il regime derogatorio si applica, inoltre, alle imprese del settore assicurativo. In questo caso, è previsto, ai co. 2 e 3, un apposito potere regolamentare in capo all'IVASS e specifici obblighi in merito alla distribuzione degli utili derivanti dalla mancata svalutazione.

Si ricorda che dal 25.5.2019, sono stati estesi³² tali obblighi anche ai soggetti di cui all'art. 2 del DLgs. 38/2005. Tali soggetti, in precedenza obbligati all'utilizzo dei principi IAS/IFRS, hanno la facoltà, se i relativi titoli non sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato, di applicare i principi contabili internazionali a decorrere dall'esercizio precedente all'1.1.2019 e, quindi, dall'esercizio 2018 (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

6.3 AMBITO OGGETTIVO

Sotto il profilo oggettivo, si evidenzia che la deroga riguarda i "titoli non destinati a permanere durevolmente" nel patrimonio dell'impresa e, quindi, le attività finanziarie iscritte nell'attivo circolante. Il termine "titoli"

²⁹ Con il DM 17.7.2020, pubblicato sulla G.U. 14.8.2020 n. 203.

³⁰ art. 20-quater del DL 23.10.2018 n. 119, conv. L. 17.12.2018 n. 136.

³¹ Con il DM 15.7.2019, la deroga valutativa era già stata estesa all'esercizio 2019.

³² Art 19-quinquies co. 1 del DL 22/2019 (conv. L. 41/2019).

deve essere inteso in senso ampio, tale da ricomprendere sia i titoli partecipativi (azioni, quote di srl e strumenti finanziari assimilati), sia i titoli di debito (obbligazioni, titoli di Stato, quote di fondi comuni di investimento, ecc.).

7 LOCAZIONI BREVI E ATTIVITÀ D'IMPRESA - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate³³ ha affermato che, in assenza dell'emanazione del regolamento³⁴, che avrebbe dovuto definire i criteri in base ai quali l'attività di locazione "breve" si presume svolta in forma imprenditoriale, occorre far riferimento ai principi generali stabiliti dal TUIR³⁵.

7.1 DEFINIZIONE

Si ricorda che sono definite³⁶ "locazioni brevi" i "contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare".

7.2 IRRILEVANZA DELLA NORMATIVA REGIONALE

Stante la mancata emanazione del regolamento che avrebbe dovuto definire i criteri per individuare le locazioni brevi effettuate in regime di impresa, è necessario fare riferimento ai

principi generali dettati dal codice civile e dal TUIR. In questo contesto, pertanto, non rileva la normativa regionale in materia di attività e strutture turistico-ricettive, in quanto essa è volta a disciplinare l'attività turistica ai fini amministrativi, senza alcun rilievo ai fini fiscali. Pertanto, il fatto che le norme regionali individuino, in presenza di determinati requisiti, quali i periodi di occupazione, il carattere imprenditoriale o meno dell'attività stessa, non ha alcun impatto ai fini della tassazione dei redditi conseguiti. Non rileva neppure il numero delle unità immobiliari locate.

7.3 ELEMENTI RILEVANTI

L'Agenzia delle Entrate rileva, che, dal punto di vista fiscale, al fine di valutare la natura imprenditoriale della locazione, si ritengono idonei, ad esempio, i seguenti elementi:

- la fornitura, insieme alla messa a disposizione dell'abitazione, di servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con le finalità residenziali degli immobili, quali, ad esempio, la somministrazione dei pasti, la messa a disposizione di auto o altri mezzi a noleggio, o l'offerta di guide turistiche o di altri servizi collaterali, per la cui fornitura si può presupporre l'esistenza di una organizzazione imprenditoriale;
- la presenza di personale dipendente;
- l'impiego di un vero e proprio "ufficio";
- l'utilizzo di un'organizzazione di mezzi e risorse umane e l'impiego di altri possibili fattori produttivi. Inoltre, l'Agenzia

³³ Nella risposta a interpellato 26.8.2020 n. 278.

³⁴ Dall'art. 4 co. 3-bis del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96.)

³⁵ Art. 2082 c.c. e dall'art. 55 del TUIR.

³⁶ Art. 4 del DL 50/2017.

ricorda che, qualora l'attività di locazione commerciale venga esercitata non abitualmente, la stessa produrrà un reddito diverso occasionale³⁷, che esclude l'applicazione della disciplina delle locazioni brevi (a parte il caso della sublocazione).

8 TRASFERIMENTO INFRAGRUPPO DELLE ECCEDENZE IRES - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE CON DEBITI ISCRITTI A RUOLO

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito³⁸ che è possibile utilizzare il credito IRES, ceduto dalla propria controllante, in compensazione per il pagamento dei debiti erariali iscritti a ruolo, dovuti in pendenza di giudizio a titolo provvisorio, per i quali è scaduto il termine di pagamento.

8.1 CESSIONE DELLE ECCEDENZE IRES TRA SOGGETTI DELLO STESSO GRUPPO E UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

L'art. 43-ter del DPR 602/73 prevede la possibilità di effettuare, fra i soggetti appartenenti allo stesso gruppo, la cessione delle eccedenze IRES, con la conseguente utilizzabilità di tali eccedenze da parte del cessionario a diretta compensazione dei propri debiti d'imposta.

Il cessionario può utilizzare le eccedenze ricevute anche in compensazione con tributi diversi dall'IRES, nel rispetto delle condizioni previste per le compensazioni³⁹, in particolare:

- per gli importi superiori a 5.000,00 euro annui, l'obbligo di apposizione del visto di conformità (oppure della

sottoscrizione del soggetto che effettua la revisione legale) sulla dichiarazione dei redditi del soggetto cedente e di quella del soggetto cessionario⁴⁰;

- per gli importi superiori a 5.000,00 euro annui, l'obbligo di effettuare la compensazione dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24 in cui viene esposta la compensazione del credito, a prescindere dall'importo, i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

8.2 COMPENSAZIONE CON I DEBITI ISCRITTI A RUOLO

In base all'art. 31 del DL 31.5.2010 n. 78, è vietato procedere con la compensazione "orizzontale" tramite modello F24 (ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97) dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali e accessori, di ammontare superiore a 1.500,00 euro e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Pertanto, al contribuente titolare di un credito non è consentito effettuare alcuna compensazione se non estingue, preventivamente, l'intero debito per il quale è scaduto il termine di pagamento, unitamente ai relativi accessori⁴¹.

Oltre al pagamento diretto dell'intero debito scaduto, è ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante una speciale forma di

³⁷ Ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. i) del TUIR.

³⁸ Con la risposta a interpello 14.8.2020 n. 264.

³⁹ ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

⁴⁰ Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 25.9.2014 n. 28.

⁴¹ Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 15.2.2011 n. 4, § 12.

compensazione le cui modalità attuative sono state stabilite con Decreto Ministeriale⁴².

In particolare, il pagamento deve essere effettuato dai contribuenti attraverso il sistema del versamento unificato⁴³ utilizzando nel modello F24 il codice tributo "RUOL".

In merito⁴⁴ l'Agenzia delle Entrate osserva che:

- nulla vieta che il credito IRES ceduto dalla propria controllante possa essere utilizzato dalla società cessionaria in compensazione per il pagamento dei debiti erariali iscritti a ruolo, dovuti in pendenza di giudizio a titolo provvisorio, per i quali è scaduto il termine di pagamento;
- alla compensazione in esame non è applicabile il limite annuo complessivo previsto per le compensazioni di crediti nel modello F24⁴⁵.

9 AGEVOLAZIONI PER PROGETTI DI RICERCA E SVILUPPO PER L'ECONOMIA CIRCOLARE - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Sono stati stabiliti i termini e le modalità⁴⁶ per la presentazione delle domande relative all'intervento agevolativo a sostegno dei progetti di ricerca e sviluppo per la riconversione dei processi produttivi nell'ambito dell'economia circolare⁴⁷. Sull'argomento si veda la Circolare Mensile di luglio 2020.

⁴² DM 10.2.2011.

⁴³ Di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97.

⁴⁴ Con la risposta 264/2020.

9.1 PREDISPOSIZIONE DELLE DOMANDE

Le attività inerenti alla predisposizione della domanda di agevolazioni e della documentazione da allegare alla stessa possono essere svolte dai soggetti proponenti anche prima dell'apertura del termine di presentazione delle domande. A tal fine la procedura di compilazione guidata è resa disponibile nel sito Internet del Ministero dello Sviluppo economico a partire dalle ore 12.00 del 26.10.2020.

9.2 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

La domanda di agevolazioni e la documentazione richiesta devono essere presentate:

- dalle ore 10.00 alle ore 19.00 di tutti i giorni lavorativi, dal lunedì al venerdì, a partire dal 5.11.2020, pena l'invalidità e l'irricevibilità;
- in via esclusivamente telematica, utilizzando la procedura informatica indicata nel sito Internet del Ministero dello Sviluppo economico per la richiesta delle agevolazioni a valere sull'intervento di agevolazioni per i "Progetti di ricerca e sviluppo per l'economia circolare".

9.3 ANNULLAMENTO DELLA MARCA DA BOLLO

Il soggetto che presenta la domanda deve assolvere l'obbligo relativo all'imposta di bollo provvedendo ad annullare una marca da bollo di importo pari a 16,00 euro. L'annullamento della marca da bollo deve essere effettuato riportando il numero identificativo della marca da bollo

⁴⁵ Di cui all'art. 34 della L. 388/2000 (limite elevato a un milione di euro per l'anno 2020).

⁴⁶ Con il DM 5.8.2020.

⁴⁷ Art. 29 del DL 34/2019 convertito e DM 11.6.2020.

nell'apposita sezione del modulo di domanda. Tale marca da bollo deve essere conservata in originale presso la sede o gli uffici del soggetto richiedente per eventuali successivi controlli.

10 “VOUCHER MANAGER” PER LE PMI - MODIFICHE ALLA DISCIPLINA

Il Ministero dello Sviluppo economico ha definito ⁴⁸ alcune disposizioni relative alla concessione del c.d. “voucher manager” a beneficio delle PMI per l'acquisto di consulenze specialistiche in materia di processi di trasformazione tecnologica e digitale⁴⁹.

10.1 SOSPENSIONE DEI TERMINI DI CONCLUSIONE DELLE ATTIVITÀ

Per effetto dell'emergenza da COVID-19, viene stabilito che la durata massima dei contratti di consulenza specialistica ⁵⁰ è incrementata dei giorni intercorrenti tra il 23.2.2020 e il 15.4.2020, secondo quanto previsto dal DL 18/2020 convertito.

10.2 SOTTOSCRIZIONE E FIRMA DIGITALE DEL CONTRATTO

Il contratto deve essere sottoscritto entro la data della prima richiesta di erogazione e deve essere inviato dall'impresa beneficiaria al Ministero dello Sviluppo economico contestualmente alla medesima richiesta.

10.3 VARIAZIONI DEL CONTRATTO

Le imprese possono presentare in qualsiasi momento richiesta di variazione del contratto (ad esempio, riduzione di importo, data di avvio,

durata, ambito, manager qualificato, società fornitrice):

- tramite PEC all'indirizzo managerinnovazione@pec.mise.gov.it;
- allegando il nuovo contratto o una integrazione del contratto esistente.

10.4 TERMINE ULTIMO PER LA RICHIESTA DI EROGAZIONE A SALDO

Il termine ultimo per l'invio al Ministero dello Sviluppo economico delle richieste di erogazione a saldo è fissato al 20.12.2021. Le richieste pervenute oltre tale termine non saranno prese in considerazione.

10.5 ULTERIORI ADEMPIMENTI IN MATERIA DI ANTIRICICLAGGIO

Il soggetto beneficiario deve trasmettere al Ministero dello Sviluppo economico, unitamente alla domanda di erogazione, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio relativa al “Completamento delle informazioni rese in ottemperanza alle disposizioni in materia di prevenzione del riciclaggio”, predisposta sulla base dello schema allegato al decreto in esame.

11 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO MEDIANTE SOFTWARE

Dall'1.1.2020 la legge di bilancio 2020⁵¹ stabilisce che la detrazione IRPEF del 19% (sono escluse le detrazioni con percentuali diverse) degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative spetta soltanto se il pagamento è avvenuto con:

- bonifico bancario o postale;

⁴⁸ Con il DM 4.8.2020.

⁴⁹ Art. 1 co. 228 ss. della L. 145/2018.

⁵⁰ Di cui all'art. 3 del DM 7.5.2019.

⁵¹ Art. 1 co. 679 della L. 160/2019.

- altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito⁵² che fra gli "altri mezzi di pagamento" non rientra il software realizzato allo scopo di rendere tracciabili i pagamenti eseguiti in contanti dai clienti, ad esempio perché non possiedono un conto corrente bancario, seppur detto sistema permetta di identificare i contribuenti.

12 CREDITO D'IMPOSTA PER LE COMMISSIONI SU PAGAMENTI ELETTRONICI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

Con specifica risposta Agenzia delle Entrate⁵³:

- è stato istituito l'apposito codice tributo da indicare nel modello F24 per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta riconosciuto agli esercenti attività d'impresa, arte o professioni in relazione alle commissioni addebitate per le transazioni effettuate con strumenti di pagamento elettronici da parte dei consumatori finali, a partire dall'1.7.2020⁵⁴;
- sono state impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24.

12.1 ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello

F24⁵⁵, a decorrere dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa per le commissioni relative ai pagamenti elettronici. A tal fine deve essere utilizzato il nuovo codice tributo "6916", istituito dalla risoluzione in esame.

12.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati" (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati");
- i campi "mese di riferimento" e "anno di riferimento" sono valorizzati con il mese e l'anno in cui è stata addebitata la commissione che dà diritto al credito d'imposta, rispettivamente nei formati "00MM" e "AAAA".

12.3 MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24

I modelli F24 contenenti le compensazioni in esame devono essere presentati esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

13 RAVVEDIMENTO - RIVALSA E DETRAZIONE IVA - DISPOSIZIONI APPLICABILI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti⁵⁶ in merito alle modalità di esercizio dei diritti di

⁵² Con la risposta a interpello 5.8.2020 n. 247.

⁵³ Ris. Agenzia delle Entrate 31.8.2020 n. 48.

⁵⁴ Di cui all'art. 22 del DL 124/2019 e al provv. Agenzia delle Entrate 29.4.2020 n. 181301.

⁵⁵ Ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

⁵⁶ Nella risposta a interpello 21.8.2020 n. 267.

rivalsa e detrazione IVA in caso di regolarizzazione di operazioni imponibili tramite il meccanismo del ravvedimento operoso.

13.1 INAPPLICABILITÀ DELL'ART. 60 DEL DPR 633/72

Nelle ipotesi di ravvedimento operoso le parti coinvolte non possono avvalersi di quanto disposto dall'art. 60 ultimo comma del DPR 633/72, il quale prevede la possibilità:

- per il cedente, di rivalersi sull'acquirente per l'IVA versata a seguito di avvisi di accertamento o rettifica;
- per l'acquirente, di esercitare - a determinate condizioni - la detrazione dell'imposta che gli è stata in tal modo addebitata. In caso di regolarizzazione "spontanea", infatti, verrebbe meno il presupposto per l'applicazione della suddetta norma, la quale risulterebbe esclusivamente utilizzabile qualora la regolarizzazione dipenda da avvisi di accertamento o rettifica.

13.2 APPLICAZIONE DELLE REGOLE ORDINARIE

Per la regolarizzazione delle rispettive posizioni, le parti coinvolte potranno, dunque, fare riferimento alle disposizioni di carattere generale. Nello specifico:

- il cedente/prestatore sarà tenuto ad emettere - senza limiti temporali - una

nota di variazione in aumento⁵⁷, così da tener conto della maggiore IVA dovuta;

- il cessionario/committente, invece, potrà esercitare il diritto alla detrazione della maggiore IVA addebitatagli in via di rivalsa a decorrere dal momento in cui viene emessa la suddetta nota di variazione ed in ogni caso - al più tardi - con la dichiarazione relativa all'anno in cui il medesimo diritto alla detrazione è sorto⁵⁸.

14 ESONERO DALLA GARANZIA PATRIMONIALE AI FINI DEL RIMBORSO IVA - CONDIZIONI - APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ - DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Per mezzo di una risposta ad interpello⁵⁹ è stata riconosciuta la possibilità a una società extra-UE con rappresentante fiscale in Italia di ottenere il rimborso IVA senza prestare garanzia, anche in presenza di avvisi di accertamento ricevuti nelle annualità precedenti a quelle in cui è stato chiesto il rimborso dell'imposta.

14.1 EROGAZIONE DEI RIMBORSI IVA CON PRESTAZIONE DELLA GARANZIA

Per l'erogazione dei rimborsi IVA di importo superiore a 30.000,00 euro è necessario prestare la garanzia patrimoniale, qualora sussista una delle condizioni soggettive di rischio previste dall'art. 38-bis co. 4 del DPR 633/72. La lett. b) di tale

⁵⁷ In base a quanto previsto dall'art. 26 co. 1 del DPR 633/72.

⁵⁸ Per effetto di quanto previsto dall'art. 19 co. 1 del DPR 633/72.

⁵⁹ Ris. a interpello Agenzia delle Entrate 31.8.2020 n. 292.

disposizione riguarda, in particolare, i soggetti passivi ai quali, nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:

- al 10% degli importi dichiarati, se questi non superano 150.000,00 euro;
- al 5% degli importi dichiarati, se questi superano 150.000,00 euro ma non 1.500.000,00 euro;
- all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000,00 euro, se gli importi dichiarati superano 1.500.000,00 euro.

14.2 INAPPLICABILITÀ DELLA CONDIZIONE SOGGETTIVA DI RISCHIO

Nel caso in esame, tuttavia, è stato rilevato che non sussistono preclusioni all'ottenimento dei rimborsi IVA senza prestare garanzia, in quanto:

- gli avvisi ricevuti dalla società nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso presentata nel 2016 (per l'anno 2015) sono stati impugnati con esito favorevole, dando luogo a sentenze passate in giudicato;
- gli avvisi notificati al soggetto passivo nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso presentata nel 2018 (per l'anno 2017) sono stati oggetto di annullamento in autotutela o di acquiescenza con saldo integrale del dovuto in data anteriore alla presentazione della dichiarazione stessa.

14.3 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

La società può ottenere il rimborso IVA senza prestare garanzia previa presentazione, nel termine stabilito⁶⁰, della dichiarazione integrativa recante il visto di conformità precedentemente omissso e fermo restando il rispetto delle ulteriori prescrizioni indicate nell'art. 38-bis del DPR 633/72.

15 RISOLUZIONE DEL CONTRATTO AD ESECUZIONE CONTINUATA O PERIODICA DOPO IL FALLIMENTO - NOTA DI VARIAZIONE IVA

L'Agenzia delle Entrate⁶¹ ha chiarito che, se la dichiarazione di fallimento è antecedente all'esercizio della clausola risolutiva per inadempimento del contratto ad esecuzione continuata o periodica e all'emissione delle note di variazione, il cedente/prestatore, al fine di recuperare l'IVA non riscossa, deve procedere insinuandosi al passivo della procedura e attendendo la scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale (o, in assenza di tale piano, del termine per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento)⁶². Il curatore, invece, dovrà annotare le note ricevute, senza inclusione delle stesse nel riparto finale e nella dichiarazione IVA finale della procedura.

15.1 VARIAZIONI IN DIMINUZIONE E RISOLUZIONE CONTRATTUALE

L'esercizio delle variazioni "in diminuzione" dell'imponibile e dell'imposta, diversamente dalle variazioni "in aumento"⁶³, ha natura

⁶⁰ Art. 57 del DPR 633/72.

⁶¹ Con la risposta a interpello 11.8.2020 n. 261.

⁶² In base all'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

⁶³ L'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

facoltativa⁶⁴ ed è limitato alle ipotesi previste dal legislatore. Nel caso di risoluzione contrattuale, relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica, conseguente a un inadempimento, la facoltà sopra descritta non si estende alle cessioni e prestazioni per le quali sia il cedente/prestatore che il cessionario/committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni.

È consentito al cedente/prestatore il recupero dell'IVA relativa ai corrispettivi non percepiti per forniture, purché sussista una risoluzione per inadempimento e l'esercizio della clausola comporti l'effettiva interruzione della fornitura. In caso di mancato pagamento che integra una causa di risoluzione, quindi, il cedente/prestatore può operare le variazioni in diminuzione – senza promuovere una procedura esecutiva e attenderne l'esito – e recuperare l'IVA per tutte le forniture adempiute e insolute.

La Corte di Cassazione⁶⁵ ha chiarito che il prestatore di servizi ha la facoltà di variare in diminuzione la base imponibile dell'IVA in relazione alle prestazioni eseguite e non pagate "prima della risoluzione"⁶⁶.

Inoltre, per le prestazioni a esecuzione continuata o periodica, il verificarsi della causa risolutiva espressa apposta al contratto, come il mancato pagamento (art. 1456 c.c.), determina la risoluzione dello stesso con effetti ex tunc, cioè a decorrere dalla prima fattura rimasta insoluta⁶⁷.

15.2 SOLUZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Secondo l'Agenzia delle Entrate, nell'ipotesi di fallimento precedente l'esercizio della clausola risolutiva per inadempimento e l'emissione delle note di variazione, il fornitore, al fine di recuperare l'IVA non riscossa, deve procedere ai sensi dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72; conseguentemente, sarà necessaria l'insinuazione al passivo e l'infruttuosità della procedura (C.M. 17.4.2000 n. 77). Il curatore, ricevute le note di accredito, dovrà annotarle (cfr. circ. 7.4.2017 n. 8 punto 13) senza inclusione nel riparto finale e nella dichiarazione IVA finale della procedura. Tale annotazione, peraltro, non determina l'inclusione del credito IVA nel riparto finale (definitivo), ma ha lo scopo di evidenziare il credito esigibile nei confronti del fallito tornato in bonis.

16 INVIO DEI BENI PRESSO UN DEPOSITO FISCALE ALL'ESTERO - SUCCESSIVA CESSIONE A PRIVATI EXTRA-UE - OBBLIGHI IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito⁶⁸ gli obblighi IVA che devono essere assolti da una società italiana la quale vende beni a privati acquirenti extra-UE per il tramite di una piattaforma on line, qualora i beni siano stati previamente inviati e stoccati presso un deposito fiscale di terzi situato in una zona franca del medesimo Stato extra-UE e siano rimasti di proprietà della società italiana fino alla cessione nei confronti del cliente finale.

⁶⁴ Cfr. C.M. 9.8.75 n. 27 e Cass. 3.3.2017 n. 5403.

⁶⁵ Cass. 10.5.2019 n. 12468.

⁶⁶ Cfr., sul tema, il principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate 2.4.2019 n. 13 e l'interpello DRE Lazio 3.5.2017.

⁶⁷ Art. 1458 c.c..

⁶⁸ Con la risposta a interpello 3.8.2020 n. 238.

16.1 INQUADRAMENTO DELL'OPERAZIONE I

beni oggetto dell'operazione vengono sdoganati solo a seguito della vendita ai clienti finali. Pertanto, il previo invio della merce all'estero, presso il deposito fiscale, costituisce una mera esportazione "franco valuta", in cui manca uno degli elementi che caratterizza le cessioni all'esportazione⁶⁹, ossia il trasferimento del diritto di proprietà sui beni stessi.

Tale operazione, dunque, non concorre alla formazione del plafond, né alla qualifica di esportatore abituale in capo alla società istante. Tuttavia, l'Agenzia ritiene che, in analogia con la fattispecie rappresentata in una precedente risposta⁷⁰, anche quella oggetto della risposta in esame possa essere assimilata al consignment stock per quanto concerne il differimento dell'effetto traslativo della proprietà sui beni.

Pertanto, con il prelievo dei beni dal deposito per la consegna al cliente estero, si realizzerebbero i presupposti per inquadrare l'operazione, unitariamente considerata, come cessione all'esportazione non imponibile⁷¹.

Prova del carattere definitivo del trasferimento all'estero Resta ferma la necessità che l'operazione, fin dalla sua origine, e nella sua rappresentazione documentale, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione all'estero della merce. Il collegamento tra i beni inviati all'estero in "franco valuta" (per specie, qualità e quantità) e quelli ceduti secondo gli accordi contrattuali può essere dimostrato mediante:

- annotazione in un apposito registro delle spedizioni dei beni all'estero, tenuto ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72, dove riportare per ciascuna annotazione gli estremi del documento di esportazione doganale;
- indicazione nella fattura di vendita, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, della corrispondente annotazione del registro relativa ai medesimi prodotti (cfr. R.M. 4.12.75 n. 520657).

16.2 ESONERO DALLA FATTURAZIONE

Nel caso specifico, l'operazione è esonerata dall'obbligo di fatturazione (salvo che la fattura sia richiesta dal cliente), nonché dall'obbligo di certificazione fiscale⁷², in quanto essa è riconducibile al commercio elettronico indiretto, e quindi assimilata alle vendite per corrispondenza per quanto concerne gli obblighi di documentazione. I corrispettivi delle vendite devono, tuttavia, essere annotati nel registro previsto dall'art. 24 del DPR 633/72.

17 TRASFERIMENTO DI MERCI CON TEMPORANEO STOCCAGGIO IN UN ALTRO STATO - ASSIMILAZIONE ALLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

L'Agenzia delle Entrate ha precisato⁷³ che il temporaneo stoccaggio – da parte di una società italiana – di beni propri presso una piattaforma logistica situata in un altro Stato membro non costituisce una sosta temporanea, "trasparente" ai

⁶⁹ Ex art. 8 del DPR 633/72.

⁷⁰ Ris. 94/2013.

⁷¹ Ai sensi dell'art. 8 del DPR 633/72.

⁷² Ex art. 2 lett. oo) del DPR 696/96.

⁷³ Nella risposta a interpello 25.8.2020 n. 273.

fini IVA, dovendosi considerare integrato un trasferimento intracomunitario di beni propri rilevante ai fini del tributo.

17.1 CASO ESAMINATO

Nel caso prospettato, le parti intendevano avvalersi di una piattaforma logistica situata in Belgio, così da poter operare in maniera integrata. Nello specifico la società fornitrice avrebbe provveduto a trasferire determinati quantitativi di prodotti dall'Italia al deposito belga, in base alle stime di fabbisogno dei propri clienti, ossia due operatori della grande distribuzione organizzata (GDO) stabiliti rispettivamente nel Regno Unito e in Irlanda.

A seguito dell'ordine d'acquisto inoltrato dal cliente, la società belga depositaria, su incarico del fornitore italiano, avrebbe provveduto ad effettuare il trasporto con Incoterm DPP, per la società inglese, e con Incoterm DAP, per la società irlandese.

17.2 CONFIGURAZIONE DELL'OPERAZIONE

Ad avviso dell'Agenzia, lo stoccaggio della merce effettuato dalla società italiana presso i magazzini in Belgio non risulta limitato al tempo strettamente necessario alle operazioni di mero raggruppamento o smistamento della merce da parte del vettore e, pertanto, non risulta possibile configurare una "sosta tecnica"⁷⁴ priva di rilevanza ai fini IVA. L'invio dei beni presso il deposito in Belgio, senza vendita, mediante trasporto o spedizione da parte della società italiana è, dunque, da considerare una cessione intracomunitaria assimilata (non imponibile)⁷⁵ per la quale si renderà necessaria l'emissione di

una fattura nei confronti della propria partiva IVA belga (con debenza dell'imposta nel territorio dello Stato membro di destinazione dei beni in cui si trova il magazzino, ossia il Belgio). Di conseguenza, la società italiana risulterà tenuta alla nomina di un rappresentante fiscale o a richiedere l'identificazione diretta in Belgio (Paese membro di destinazione della merce), così da poter assolvere l'imposta sull'acquisto intracomunitario "per assimilazione". La successiva cessione dei beni (stoccati presso i magazzini in Belgio) alle controparti inglesi e irlandesi, risulterà, invece, soggetta alle formalità e alla normativa IVA in vigore in Belgio.

18 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI AI FINI FISCALI - PROROGA DEI TERMINI - ESTENSIONE DELL'OBBLIGO

Sono state apportate alcune modifiche alla disciplina sullo scambio automatico di informazioni ai fini fiscali.

18.1 PROROGA DEI TERMINI PER L'INVIO DEI DATI DEI CONTI FINANZIARI DEI NON RESIDENTI

Un recente Decreto Ministeriale⁷⁶ ha prorogato, in virtù dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, alcuni termini previsti per l'invio dei dati dei conti finanziari dei non residenti intrattenuti presso le banche italiane.

Limitatamente al periodo d'imposta 2019:

- il termine previsto per l'invio dei dati dalle banche all'Agenzia delle Entrate è stabilito al 30.9.2020 (proroga di 3 mesi)

⁷⁴ Nell'accezione delineata nella C.M. 19.3.80 n. 15.

⁷⁵ Ex art. 41 co. 2 lett. c) del DL 331/93.

⁷⁶ Il DM 22.7.2020 (pubblicato sulla G.U. 14.8.2020 n. 203).

rispetto al termine ordinario del 30 giugno);

- il termine previsto per l'invio dei dati dall'Agenzia delle Entrate alle altre Amministrazioni è stabilito al 31.12.2020 (proroga anch'essa di 3 mesi).

18.2 AMPLIAMENTO DEGLI STATI DAI QUALI L'ITALIA RICEVE I DATI DEI CONTI FINANZIARI

Con un successivo DM⁷⁷ è stato ampliato l'elenco degli Stati dai quali l'Italia riceve i dati dei conti finanziari intrattenuti dai residenti italiani presso le banche locali. Si tratta di 7 nuovi Stati: Brunei, Dominica, Ecuador, Kazakistan, Liberia, Marocco e Oman.

* * *

Restiamo naturalmente a Vostra disposizione per ogni approfondimento e/o chiarimento e, con l'occasione, porgiamo i nostri migliori saluti.

AGFM

⁷⁷ DM 13.5.2020 (pubblicato sulla G.U. 29.8.2020 n. 215)