

Dott. Paolo Alinovi
Dott. Alberto Guiotto
Dott. David John Ferrari
Dott. Stefano Mattioli

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

Circolare Mensile n. 15-2020

del 27 novembre 2020

OTTOBRE 2020 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - ULTERIORI CHIARIMENTI.....	5
1.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI	5
1.2 CANONI CORRISPOSTI ANTICIPATAMENTE NEL 2019.....	6
1.3 CALO DEL FATTURATO IN CASO DI CESSIONE O AFFITTO D'AZIENDA	6
1.4 SUBLOCAZIONE DELL'ENTE NON COMMERCIALE	6
2 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - MANCATA INDICAZIONE IN FATTURA DELLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO - MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE.....	7
2.1 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - OBBLIGHI DOCUMENTALI.....	7
2.2 MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE	7
3 CREDITO D'IMPOSTA PER BOTTEGHE E NEGOZI - ULTERIORI CHIARIMENTI	8
3.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LOCAZIONE DI BOTTEGHE E NEGOZI.....	8
3.2 IMMOBILE DESTINATO IN PARTE AD ATTIVITÀ SOSPESA PER L'EMERGENZA	8
4 CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DI CUI ALL'ART. 25 DEL DL 34/2020 - RIAMMISSIONE.....	9
4.1 PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE	9
4.2 CONTRIBUENTI INTERESSATI	9

Studio Alinovi Guiotto Ferrari Mattioli

PARMA
43121 viale Mentana, 148/B
T. +39 0521 206160

MILANO
20121 via Dante, 4
T. +39 02 45480107

www.agfm.it - info@agfm.it

5 INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SUPERBONUS DEL 110% - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA	9
6 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO CON STRUMENTI "TRACCIABILI" - ULTERIORI CHIARIMENTI	10
7 CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO - SPESA SOSTENUTA DALL'IMPRESA PER IL FINANZIAMENTO DI UNA BORSA DI STUDIO PER DOTTORATO DI RICERCA SVOLTO PRESSO UNA UNIVERSITÀ.....	10
8 AGEVOLAZIONI PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE DELLE PMI - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE	10
8.1 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE.....	11
8.2 ACCESSO ALLA PROCEDURA	11
8.3 RILEVANZA DELL'ORDINE CRONOLOGICO	11
9 AUTOTRASPORTATORI - INVESTIMENTI PER IL RINNOVO DEL PARCO VEICOLARE - CONCESSIONE DI CONTRIBUTI.....	11
9.1 SOGGETTI BENEFICIARI DEI CONTRIBUTI.....	12
9.2 INVESTIMENTI AGEVOLABILI.....	12
9.3 AMMONTARE DEI CONTRIBUTI	12
9.4 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE.....	13
9.5 MODALITÀ E TERMINI DI RENDICONTAZIONE DELL'INVESTIMENTO	13
10 PATENT BOX - REGIME DI AUTODERMINAZIONE IN ALTERNATIVA AL RULING - CHIARIMENTI UFFICIALI	14
10.1 CARATTERISTICHE DEL REGIME DI AUTOLIQUIDAZIONE	15
10.2 RAPPORTO TRA OPZIONE PATENT BOX E OPZIONE ONERI DOCUMENTALI	15
10.3 RINUNCIA AL RULING.....	15
11 PATENT BOX E CONSOLIDATO - ADEMPIMENTI DICHIARATIVI.....	16
11.1 DICHIARAZIONI INTEGRATIVE "A FAVORE"	16
11.2 ADEMPIMENTI IN CASO DI CONSOLIDATO	16
12 NUMERAZIONE DELLE FATTURE - REQUISITO DELLA SEQUENZIALITÀ - CHIARIMENTI.....	17
12.1 NUMERO DELLA FATTURA COMPRESIVO DELLA DATA DEL DOCUMENTO.....	17
12.2 REQUISITO DI SEQUENZIALITÀ.....	17
13 RIFIUTO DELLE FATTURE ELETTRONICHE DA PARTE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI	18
13.1 IPOTESI DI RIFIUTO DELLE FATTURE	18

13.2 MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DEL RIFIUTO.....	18
13.3 MOMENTO DI EMISSIONE DELLA FATTURA RIFIUTATA.....	19
14 CONVENZIONE CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI ITALIA-URUGUAY - ENTRATA IN VIGORE.....	19
15 CESSIONI DI BENI PER L'EMERGENZA DA COVID-19 - REGIME IVA - CHIARIMENTI.....	19
15.1 QUADRO NORMATIVO.....	19
15.2 AMBITO APPLICATIVO E ACCESSORIETÀ.....	19
15.3 VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI.....	20
15.4 GUANTI PER FINALITÀ SANITARIE.....	20
16 INCENTIVO CONCESSO SOTTO FORMA DI PARZIALE RIMBORSO DEL PREZZO D'ACQUISTO - DISCIPLINA IRES E IRAP.....	21
16.1 DEDUCIBILITÀ AI FINI IRES.....	21
16.2 DEDUCIBILITÀ AI FINI IRAP.....	21
17 OBBLIGHI DI VERIFICA DELLE RITENUTE NEGLI APPALTI - CONTRATTI DI SERVIZI RIGUARDANTI SIA L'ATTIVITÀ COMMERCIALE CHE ISTITUZIONALE	21
18 ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI - STAZIONI DI RICARICA PER VEICOLI ELETTRICI - SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA.....	22
18.1 RIMBORSO IVA PER L'ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI.....	22
18.2 SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA NEL CASO ESAMINATO.....	22
19 INTERMEDIAZIONE DI QUOTE SOCIALI - TRATTAMENTO AI FINI IVA.....	23
19.1 QUADRO NORMATIVO.....	23
19.2 ANALISI DELLA FATTISPECIE.....	23
20 IMMISSIONE IN CONSUMO DI CARBURANTI DA UN DEPOSITO FISCALE - PRESTAZIONE DELLA GARANZIA - NUOVI MODELLI.....	23
20.1 NOVITÀ DEI MODELLI APPROVATI.....	23
20.2 SOSTITUZIONE DEI MODELLI PRECEDENTI.....	24
21 LOCAZIONE E NOLEGGIO DI IMBARCAZIONI DA DIPORTO - LUOGO DELLA PRESTAZIONE DEI SERVIZI.....	24
21.1 MODALITÀ DI PROVA.....	24
21.2 CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE.....	24
21.3 DECORRENZA.....	24
22 SERVIZI NEI PORTI - REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA.....	25
22.1 AMBITO APPLICATIVO.....	25

22.2 APPLICABILITÀ AI SUBAPPALTATORI..... 25

1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - ULTERIORI CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti¹ in relazione al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo².

1.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI

Si ricorda che il "Decreto Rilancio"³ riconosce un credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019 (soggetti "solari"), a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. Il credito viene riconosciuto:

- in misura pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;
- in misura pari al 30% (50% per le strutture turistico-ricettive⁴) dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni

complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate. Il credito d'imposta riguarda:

- in linea di principio, i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020⁵;
- per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale, i mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2020;
- per le strutture turistico-ricettive, fino al 31.12.2020.

Novità del DL "Ristori"

Inoltre, si segnala che, per effetto dell'art. 8 del c.d. DL "Ristori"⁶, il credito d'imposta per le locazioni è stato esteso a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020:

- per le sole imprese operanti nei settori riportati nella tabella allegata al suddetto decreto⁷, cioè i settori la cui attività è stata limitata dal DPCM 24.10.2020;
- indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.

Le novità introdotte dal DL "Ristori" non richiedono una specifica autorizzazione europea (come, invece, le novità apportate dal DL "Agosto" convertito), ma si applicano nei limiti della disciplina prevista dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno

¹ Con le risposte a interpello 5.10.2020 n. 440 e 442 e la ris. 20.10.2020 n. 68.

² Di cui all'art. 28 del DL 34/2020 (c.d. DL "Rilancio").

³ Art. 28 del DL 34/2020.

⁴ V. modifiche introdotte dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, che saranno efficaci a seguito di autorizzazione europea.

⁵ L'estensione al mese di giugno è stata introdotta dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, la cui efficacia è subordinata ad autorizzazione europea.

⁶ DL 28.10.2020 n. 137.

⁷ Di cui all'Allegato 1 al DL 137/2020.

dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

1.2 CANONI CORRISPOSTI ANTICIPATAMENTE NEL 2019

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito⁸ che il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda comprensiva di immobili può spettare, in presenza delle altre condizioni di legge, anche se i canoni di locazione o affitto d'azienda sono stati integralmente versati, anticipatamente, nel dicembre 2019. Il chiarimento fornisce un'interpretazione favorevole al contribuente del disposto normativo, che, invece, sembrerebbe limitare il bonus ai canoni corrisposti nel 2020, in quanto l'art. 28 co. 5 del DL Rilancio dispone che il credito "è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020".

1.3 CALO DEL FATTURATO IN CASO DI CESSIONE O AFFITTO D'AZIENDA

L'Agenzia delle Entrate ha affermato⁹ che, ai fini della verifica della sussistenza del calo del fatturato (che configura condizione di applicazione del credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda), ove il soggetto che intende accedere al credito abbia affittato l'azienda o l'abbia acquistata nel 2019, vanno confrontati:

- il fatturato 2020 di ciascuno dei mesi di possibile fruizione del credito, in capo all'affittuario o acquirente dell'azienda (avente causa);

- il fatturato 2019 nei medesimi mesi di riferimento, in capo al dante causa (locatore dell'azienda o cedente l'azienda).

1.4 SUBLOCAZIONE DELL'ENTE NON COMMERCIALE

L'Agenzia delle Entrate ha fatto presente¹⁰ che il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo¹¹ è applicabile anche al contratto di sublocazione, in presenza di tutte le altre condizioni di legge. Infatti, il contratto di sublocazione condivide con il contratto di locazione sia la disciplina applicabile (anche fiscale) che la natura e la struttura ed è, pertanto, nel contesto del credito d'imposta, assimilabile alla locazione. Peraltro, il contratto principale (locazione) ed il subcontratto (sublocazione) mantengono la propria autonomia, di modo che, in presenza delle previste condizioni, su entrambi i contratti è possibile applicare il credito d'imposta¹².

Inoltre, l'Agenzia ricorda che il credito d'imposta è applicabile anche agli enti non commerciali, in relazione al pagamento dei canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale, per i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020. Ove si tratti di un ente privo di partita IVA - aggiunge l'Agenzia - il credito d'imposta del 60% va calcolato sul canone al lordo dell'IVA, "in quanto in tale particolare ipotesi l'imposta rappresenta per l'ente non commerciale un costo che incrementa il canone di affitto dovuto".

⁸ Nella risposta a interpello 5.10.2020 n. 440.

⁹ Nelle risposte a interpello 5.10.2020 n. 440 e 442.

¹⁰ Con la ris. 20.10.2020 n. 68 (ribadendo un chiarimento già reso nella risposta a interpello 356/2020).

¹¹ Di cui all'art. 28 del DL 34/2020.

¹² Di cui all'art. 28 del DL 34/2020.

punteggio, sulla base dei previsti criteri di

2 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - MANCATA INDICAZIONE IN FATTURA DELLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO - MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha segnalato¹³ che è possibile fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali anche qualora non sia stata inserita, nella fattura di acquisto, la dicitura relativa alla normativa di riferimento, a condizione che si proceda alla regolarizzazione dei documenti di spesa già emessi.

2.1 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - OBBLIGHI DOCUMENTALI

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali¹⁴ sono tenuti a conservare, ai fini dei successivi controlli, "pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espreso riferimento alle disposizioni dei commi da 184 a 194¹⁵" (Tali previsioni risultano sostanzialmente equivalenti a quelle relative ad altre agevolazioni per investimenti in beni strumentali e, in modo particolare, a quanto previsto dalla disciplina della c.d. "Nuova Sabatini¹⁶", in base alla quale veniva richiesto che

sull'originale di ogni fattura concernente gli investimenti per i quali erano state ottenute le agevolazioni, l'impresa dovesse riportare, con scrittura indelebile, un'apposita dicitura. Per tale motivo, la fattura che, nel corso di controlli e verifiche, fosse stata sprovvista di tale dicitura, non sarebbe stata considerata valida, determinando la "revoca della quota corrispondente di agevolazione" (art. 10 del DM 27.11.2013).

Analogamente, quindi, l'agevolazione¹⁷ è revocata se le fatture che attestano la spesa non riportano il riferimento richiesto dalla norma.

2.2 MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE

L'Agenzia delle Entrate propone alcune soluzioni per rimediare all'eventuale inosservanza delle disposizioni che impongono di indicare esplicitamente, all'interno della fattura, il riferimento normativo. In relazione ai documenti emessi in formato cartaceo, il cessionario che riscontri l'assenza dell'indicazione della norma anzidetta, potrà riportare autonomamente la dicitura su ciascuna fattura, con "scrittura indelebile" o mediante "utilizzo di apposito timbro". Qualora, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà scegliere fra due procedure alternative:

- stampare una copia cartacea del documento, annotando, con "scrittura indelebile", il riferimento normativo, e conservando la stessa¹⁸;
- seguire le indicazioni presenti nelle specifiche circolari¹⁹, ovvero, senza

¹³ Con le risposte a interpello 5.10.2020 n. 438 e 439.

¹⁴ Di cui all'art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019.

¹⁵ Art. 1 co. 195 della L. 160/2019).

¹⁶ Di cui all'art. 2 co. 2 del DL 69/2013.

¹⁷ Di cui all'art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019.

¹⁸ Ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72.

¹⁹ V. circolari 2.7.2018 n. 13 e 17.6.2019 n. 14.

procedere alla materializzazione della fattura, predisporre un altro documento, "da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa", che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sistema di Interscambio.

In ogni caso, la regolarizzazione dei documenti già emessi dovrà essere operata dall'impresa beneficiaria entro la data in cui sono state avviate eventuali attività di controllo.

3 CREDITO D'IMPOSTA PER BOTTEGHE E NEGOZI - ULTERIORI CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un ulteriore chiarimento ²⁰ sul credito d'imposta per la locazione di botteghe e negozi, previsto dal c.d. Decreto "Cura Italia"²¹.

3.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LOCAZIONE DI BOTTEGHE E NEGOZI

L'art. 65 del DL 18/2020 riconosce un credito d'imposta a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, pari al 60% delle spese sostenute a marzo 2020 per canoni di locazione, purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1. Per poter beneficiare del credito d'imposta il locatario deve essere:

- titolare di un'attività economica, di vendita di beni e servizi al pubblico, oggetto di sospensione in quanto non rientrante tra quelle identificate come essenziali;

- intestatario di un contratto di locazione di immobile rientrante nella categoria catastale C/1.

3.2 IMMOBILE DESTINATO IN PARTE AD ATTIVITÀ SOSPESA PER L'EMERGENZA

L'Agenzia delle Entrate ha precisato ²² che il credito d'imposta botteghe e negozi può spettare sull'intero canone di locazione (in presenza delle altre condizioni di legge) nell'ipotesi in cui l'immobile locato, catastalmente classificato C/1, sia destinato solo in parte ad un'attività che è stata oggetto di sospensione ad opera dei provvedimenti emergenziali per fronteggiare l'emergenza sanitaria da COVID-19, se i ricavi derivanti al conduttore da tale attività configurano più del 50% dei ricavi complessivi. Nel caso di specie, l'immobile locato era utilizzato, in parte, come Rivendita Tabacchi (attività non sospesa) ed in parte come bar (attività sospesa); l'Agenzia ritiene che l'intero canone di locazione possa accedere al credito, in quanto nel corso del periodo d'imposta precedente (2019), i ricavi derivanti dall'attività sospesa (bar) erano stati, in percentuale, superiori a quelli derivanti dall'attività di rivendita di generi di monopolio (non sospesa). Si ricorda che il credito d'imposta in oggetto non è cumulabile, con riferimento alle medesime spese, con il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo²³.

²⁰ Con la risposta a interpello 13.10.2020 n. 468.

²¹ Dall'art. 65 del DL 17.3.2020 n. 18.

²² Nella risposta a interpello 468/2020.

²³ Di cui all'art. 28 del DL 34/2020.

4 CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DI CUI ALL'ART. 25 DEL DL 34/2020 - RIAMMISSIONE

L'Agenzia delle Entrate ha specificato²⁴ che i contribuenti, al ricorrere di determinate condizioni, possono ripresentare l'istanza di ammissione al contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del "DL Rilancio"²⁵, il cui termine è scaduto il 13.8.2020.

4.1 PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

La riammissione non avviene ripresentando l'istanza mediante i consueti canali di trasmissione telematica. Occorre infatti ritrasmetterla (emendata del c.d. errore di utenza, quindi indicando ad esempio il nuovo o corretto codice IBAN) mediante PEC, all'indirizzo della Direzione provinciale individuata con riferimento al domicilio fiscale del contribuente. L'istanza va firmata digitalmente dal richiedente o dall'intermediario, e allegata naturalmente alla PEC. Occorre inoltre allegare una nota mediante la quale si illustrano le ragioni della stessa (ad esempio comunicazione di scarto giunta oltre i 5 giorni successivi alla scadenza).

4.2 CONTRIBUENTI INTERESSATI

Sono riammessi i contribuenti che:

- hanno presentato "istanze per le quali è stato regolarmente eseguito il mandato di pagamento ma che, a seguito di errori commessi dagli utenti e individuati solo dopo l'accreditamento della somma, hanno portato questi ultimi a ricevere un

ammontare di contributo inferiore a quello spettante";

- per disfunzioni inerenti al codice IBAN indicato nel modello di istanza, hanno ricevuto una comunicazione di scarto dopo il 13.8.2020 (termine ultimo di presentazione dell'istanza) e, per questa ragione, non sono stati in grado di ripresentarla.

Non tutti i contribuenti, di conseguenza, sono interessati dalla riammissione. Per fare un esempio, potrebbero essere esclusi quelli che si sono visti scartare l'istanza per errori di IBAN (si pensi al classico caso del cambio di filiale) e hanno ricevuto la comunicazione di scarto oltre i 5 giorni successivi alla scadenza.

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

Con uno specifico provvedimento dell'Agenzia delle Entrate²⁶ sono state definite le modalità attuative per l'esercizio delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito relativo alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, anche nella versione superbonus del 110%²⁷. Mediante un successivo provvedimento²⁸, l'Agenzia delle Entrate:

²⁴ Con la ris. 12.10.2020 n. 65.

²⁵ DL 34/2020.

²⁶ Prov. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847.

²⁷ Ai sensi degli artt. 119 e 121 del DL 34/2020.

²⁸ Prov. 12.10.2020 n. 326047.

- ha approvato una nuova versione del modello e delle relative istruzioni, da utilizzare per comunicare l'opzione relativa ai suddetti interventi, al fine di correggere alcuni refusi presenti nel modello e nelle relative istruzioni approvate con il suddetto provvedimento;
- ha approvato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione dell'opzione relativa ai suddetti interventi.

6 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO CON STRUMENTI "TRACCIABILI" - ULTERIORI CHIARIMENTI

Secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 679 della L. 160/2019, dall'1.1.2020, la detrazione IRPEF del 19% 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;
- altri sistemi di pagamento, diversi dal pagamento in contante²⁹ (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Pagamento mediante carta di credito del coniuge o del figlio

L'Agenzia delle Entrate ha precisato³⁰ che l'onere si considera sostenuto dal contribuente al quale è intestato il documento di spesa, non rilevando a tal fine l'esecutore materiale del pagamento, a condizione che sia possibile assicurare la corrispondenza tra la spesa detraibile per il

contribuente ed il pagamento effettuato da un altro soggetto. È quindi possibile utilizzare la carta di credito intestata al coniuge o la carta di credito intestata al figlio, a condizione che la spesa sia effettivamente sostenuta dal soggetto intestatario del documento di spesa (es. fattura).

7 CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO - SPESA SOSTENUTA DALL'IMPRESA PER IL FINANZIAMENTO DI UNA BORSA DI STUDIO PER DOTTORATO DI RICERCA SVOLTO PRESSO UNA UNIVERSITÀ

Con la risposta a interpello 7.10.2020 n. 454, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il finanziamento di una borsa di studio per un dottorato di ricerca da parte di un'impresa può rientrare nelle spese di ricerca e sviluppo agevolate³¹ (quale spesa per contratti extra muros stipulati con università), qualora il risultato della ricerca sia di proprietà dell'impresa finanziatrice, seppure in comproprietà con l'Università. Le suddette spese sostenute dall'impresa sono ammissibili al beneficio per la quota parte riferibile al tempo effettivamente dedicato dal dottorando all'attività di ricerca e sviluppo, concorrendo a formare la base di calcolo del credito d'imposta nella misura del 150% del loro ammontare³², a condizione che l'impresa finanziatrice venga individuata quale beneficiaria dei risultati dell'attività di ricerca.

8 AGEVOLAZIONI PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE DELLE PMI - MODALITÀ E TERMINI

²⁹ Previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97.

³⁰ Nelle risposte a interpello 2.10.2020 n. 431 e 19.10.2020 n. 484.

³¹ Ex art. 1 co. 200 della L. 160/2019.

³² Come previsto dall'art. 1 co. 200 lett. c) della L. 160/2019.

DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Il Ministero dello Sviluppo economico ha disciplinato ³³ i termini e le modalità di presentazione delle domande di agevolazioni per la digital transformation delle PMI³⁴ approvando altresì gli schemi per la loro presentazione. Sull'argomento si veda la Circolare Mensile di luglio 2020.

8.1 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE

Le domande di accesso alle agevolazioni, concesse mediante procedura valutativa a sportello, potranno essere presentate esclusivamente tramite procedura informatica, a partire dalle ore 12.00 del 15.12.2020 e fino alla chiusura dello sportello per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili. In particolare, le domande:

- devono essere redatte in lingua italiana;
- devono essere compilate esclusivamente in forma elettronica, utilizzando la procedura informatica che può essere raggiunta dal sito www.mise.gov.it e dal sito www.invitalia.it, secondo le modalità e gli schemi disponibili on line e riportati in allegato al DM in esame³⁵;
- devono essere firmate digitalmente, pena l'improcedibilità, dal legale rappresentante della singola PMI e nel caso di aggregazioni da ciascun soggetto facente parte di una forma aggregata o associata.

Le domande presentate secondo modalità non conformi a quanto indicato nel decreto non saranno prese in esame

8.2 ACCESSO ALLA PROCEDURA

Ai fini dell'accesso alla procedura, è richiesta l'identificazione del compilatore (legale rappresentante del soggetto beneficiario o della capofila in caso di una forma aggregata o associata) on line della domanda tramite il Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID) o la Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o, in alternativa, il sistema di gestione delle identità digitali di Invitalia.

8.3 RILEVANZA DELL'ORDINE CRONOLOGICO

Le domande di agevolazione sono ammesse alla fase istruttoria sulla base dell'ordine cronologico giornaliero di presentazione. Le domande presentate nello stesso giorno sono, a tal fine, considerate come pervenute nello stesso istante, indipendentemente dall'ora e dal minuto di presentazione. In caso di insufficienza delle risorse finanziarie per le domande presentate nello stesso giorno, verranno ammesse alla fase istruttoria i progetti che otterranno il maggior

9 AUTOTRASPORTATORI - INVESTIMENTI PER IL RINNOVO DEL PARCO VEICOLARE - CONCESSIONE DI CONTRIBUTI

Con il DM 14.8.2020 (pubblicato sulla G.U. 23.9.2020 n. 236) e il DM 21.10.2020 (pubblicato

³³ Con il DM 1.10.2020.

³⁴ Di cui all'art. 29 co. 5 - 8 del DL 34/2019 e al DM 9.6.2020.

³⁵ V. allegati n. Aa e Ab del DM 1.10.2020.

sulla G.U. 29.10.2020 n. 270), sono state stabilite le modalità di concessione di contributi finanziari:

- alle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi;
- per il rinnovo del parco veicolare, mediante rottamazione dei veicoli obsoleti.

9.1 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) istituito dal regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio³⁶ e all'Albo degli autotrasportatori di cose per conto di terzi.

9.2 INVESTIMENTI AGEVOLABILI

È possibile beneficiare dei contributi in esame per:

- la radiazione per rottamazione di veicoli a motorizzazione termica fino ad Euro 4, di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate, con contestuale acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di veicoli 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);
- la radiazione per rottamazione di veicoli pesanti a motorizzazione termica fino ad

Euro 4, di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate, con contestuale acquisizione, anche mediante locazione finanziaria, di veicoli nuovi di fabbrica adibiti al trasporto di merci conformi alla normativa Euro 6, di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate.

I suddetti investimenti sono finanziabili esclusivamente se:

- avviati dal 26.12.2019;
- ultimati entro il 30.11.2020 (primo periodo di incentivazione), ovvero entro il 21.6.2021 (secondo periodo di incentivazione);
- l'immatricolazione del veicolo nuovo è avvenuta in Italia. Per singola impresa, l'importo massimo ammissibile degli investimenti non può superare il limite di 550.000,00 euro.

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 24.9.2020.

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.

9.3 AMMONTARE DEI CONTRIBUTI

L'entità dei singoli contributi è ricompresa fra un minimo di 2.000,00 euro e un massimo di 20.000,00 euro, in misura crescente in funzione della classe

³⁶ Regolamento 21.10.2009 n. 1071.

anti-inquinamento del veicolo e della sua massa complessiva, come riportato nelle seguenti tabelle. Veicoli nuovi Euro 6 / CNG / LNG / elettrico di massa pari o superiore a 3,5 tonnellate
Massa complessiva Importo unitario del contributo Pari o superiore a 3,5 tonnellate e inferiore a 7 tonnellate CNG e ibrido 4.000,00 euro
Pari o superiore a 7 tonnellate e inferiore a 16 tonnellate CNG e ibrido 8.000,00 euro Pari o superiore a 16 tonnellate CNG-LNG ibrido ed elettrico 20.000,00 euro
Pari o superiore a 3,5 tonnellate e inferiore a 16 tonnellate full electric 12.000,00 euro
Veicoli nuovi Euro 6 ed Euro 6D-Temp di massa pari o superiore a 3,5 tonnellate
Massa complessiva Importo unitario del contributo Pari o superiore a 3,5 tonnellate e inferiore a 7 tonnellate diesel Euro 6 ed Euro 6D-Temp 2.000,00 euro
Pari o superiore a 7 tonnellate e inferiore a 16 tonnellate diesel Euro 6 5.000,00 euro
Pari o superiore a 16 tonnellate diesel Euro 6 8.000,00 euro
I contributi sono erogabili fino ad esaurimento delle risorse disponibili per ciascuna delle aree di investimento previste.

Divieto di cumulo

In relazione alle medesime tipologie di investimenti e ai medesimi costi ammissibili, i contributi in esame non possono essere cumulati con altre agevolazioni pubbliche, incluse quelle concesse a titolo di "de minimis".

9.4 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

Le domande di prenotazione del contributo devono essere presentate:

- a partire dalle ore 10.00 dell'11.11.2020 ed entro le ore 8.00 del 30.11.2020 (primo periodo di incentivazione), oppure dalle ore 10.00 dell'1.6.2021 ed entro le ore 8.00

del 21.6.2021 (secondo periodo di incentivazione);

- mediante posta elettronica certificata (PEC) all'indirizzo ram.rinnovoparcoveicolare@legalmail.it;
- utilizzando il modello di istanza reperibile sul sito del soggetto gestore all'indirizzo <http://www.ramspace.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 26.12.2019.

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.

9.5 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;
- dimostrata la piena disponibilità del bene attraverso la produzione di copia del verbale di presa in consegna del bene medesimo.

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'11.12.2020 ed entro le ore 16.00 del 20.5.2021, in relazione alle domande presentate

dall'11.11.2020 al 30.11.2020 (primo periodo di incentivazione);

- ovvero a partire dalle ore 10.00 dell'1.7.2021 ed entro le ore 16.00 del 30.11.2021, in relazione alle domande presentate dall'1.6.2021 al 21.6.2021 (secondo periodo di incentivazione).

Le domande non rendicontate nei termini decadono automaticamente.

10 PATENT BOX - REGIME DI AUTODERMINAZIONE IN ALTERNATIVA AL RULING - CHIARIMENTI UFFICIALI

Sono stati forniti chiarimenti, da parte dell'Amministrazione finanziaria³⁷ sulle modalità di fruizione del Patent box in merito all'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile³⁸. La circolare in esame³⁹ ripercorre le caratteristiche del regime di "autoliquidazione" del contributo economico derivante dall'utilizzo diretto e indiretto dei beni agevolabili e fornisce:

- chiarimenti sull'ambito soggettivo e oggettivo;
- incasazioni operative sul rapporto tra l'opzione Patent box e l'opzione di "autoliquidazione";
- soluzioni interpretative sulle condizioni e gli effetti del regime "fai da te", anche nelle ipotesi di rinuncia alle procedure di ruling pendenti e per coloro che hanno già autoliquidato negli esercizi pregressi;
- chiarimenti relativi alla documentazione da predisporre per consentire il riscontro, da parte dell'Agenzia, della corretta

³⁷ Con la circ. Agenzia delle Entrate 29.10.2020 n. 28.

³⁸ Art. 4 del DL 34/2019 e provv. Agenzia delle Entrate 30.7.2019 n. 658445.

³⁹ Circ. 28/2020.

determinazione della quota di reddito escluso.

10.1 CARATTERISTICHE DEL REGIME DI AUTOLIQUIDAZIONE

Il regime di autoliquidazione OD (oneri documentali) consente, in tutti i casi di utilizzo diretto del bene, in alternativa all'accordo con il Fisco, di autoliquidare il beneficio in dichiarazione, purché il contribuente predisponga il set informativo richiesto. Dall'idoneità della documentazione discende, altresì, un effetto premiale nell'eventualità di una successiva rettifica del contributo economico in sede di controllo.

La fruizione del beneficio è frazionata nell'arco temporale di 3 anni. Pertanto:

- nelle ipotesi di utilizzo diretto del bene immateriale, la predisposizione della documentazione, come definita nel provvedimento, costituisce una condizione per l'accesso al regime di autoliquidazione OD, a prescindere dal successivo giudizio di idoneità sulla stessa;
- diversamente, in tutte le altre ipotesi di utilizzo, la predisposizione del set documentale non costituisce un presupposto per poter procedere in autoliquidazione, ma piuttosto la condizione per godere dell'esimente sanzionatoria, laddove la documentazione sia ritenuta idonea in esito all'attività di controllo.

Resta ferma per il contribuente che opta per il regime di autoliquidazione OD la modalità di fruizione del beneficio da frazionare nell'arco

temporale di 3 anni, nel caso di utilizzo diretto del bene agevolabile. Diversamente, nelle ipotesi di utilizzo indiretto del bene agevolabile e di realizzo delle relative plusvalenze, la fruizione del beneficio avviene integralmente nell'anno.

10.2 RAPPORTO TRA OPZIONE PATENT BOX E OPZIONE ONERI DOCUMENTALI

Salvo casi specifici, il primo periodo d'imposta di applicazione del regime di autoliquidazione OD è l'anno 2019. La sussistenza di una valida opzione Patent box costituisce un presupposto necessario per l'esercizio dell'opzione OD. L'opzione OD:

- va comunicata entro il termine ordinario per la presentazione della dichiarazione o nel maggior termine di 90 giorni, in caso di dichiarazione tardiva;
- può essere esercitata anche tardivamente, purché vengano rispettate le condizioni previste per la remissione in bonis⁴⁰.

10.3 RINUNCIA AL RULING

Al fine di rinunciare alla procedura di Patent box, compresa la rinuncia all'istanza di rinnovo di un accordo già concluso, occorre comunicare l'espressa e irrevocabile volontà di rinunciare alla prosecuzione della stessa:

- entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta in corso alla data dell'1.5.2019 (quindi entro il prossimo 30.11.2020), o entro il maggior termine di 90 giorni, in caso di dichiarazione tardiva;
- tramite PEC o raccomandata A/R indirizzata all'Ufficio presso il quale è incardinata la trattazione dell'istanza.

⁴⁰ Previste dall'art. 2 co. 1 del DL 16/2012.

Occorre altresì predisporre il set documentale che supporti la ricostruzione del beneficio in relazione a ciascuno di tali periodi e comunicarne il possesso nella medesima dichiarazione dei redditi.

Qualora si decida di rinunciare alle procedure di Patent box attivate successivamente all'1.5.2019, si potrà optare per il regime di autoliquidazione OD a partire dal periodo d'imposta in cui si è deciso di rinunciare alla procedura. In tal caso, l'abbandono della procedura di Patent box preclude la possibilità di fruire dell'agevolazione in relazione ai redditi ritraibili dallo sfruttamento dei beni agevolabili negli esercizi intermedi.

11 PATENT BOX E CONSOLIDATO - ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito⁴¹ indicazioni in merito alla presentazione di dichiarazioni integrative al fine di beneficiare del Patent box nell'ambito della tassazione di gruppo, con particolare riferimento ad una società "ex consolidata" di un consolidato fiscale nazionale che ha firmato un accordo di ruling nel 2020 per i periodi d'imposta 2015-2019.

11.1 DICHIARAZIONI INTEGRATIVE "A FAVORE"

In merito alla possibilità di presentare dichiarazioni integrative "a favore", l'Agenzia delle Entrate riepiloga l'attuale disciplina⁴². In particolare, il contribuente potrà inviare una dichiarazione integrativa a favore anche dopo la scadenza del termine di presentazione della dichiarazione successiva. Nel caso in cui la dichiarazione integrativa sia presentata entro i

termini di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito (o il maggior credito) è immediatamente compensabile⁴³ con debiti del medesimo periodo risultanti dalla dichiarazione presentata. Qualora, invece, la dichiarazione integrativa sia presentata oltre i termini per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno d'imposta successivo, il credito può essere utilizzato in compensazione solo per pagare debiti che matureranno a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è presentata la dichiarazione integrativa. In tale ipotesi, peraltro, il credito deve essere indicato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa e concorre alla liquidazione della corrispondente imposta, a debito o a credito.

11.2 ADEMPIMENTI IN CASO DI CONSOLIDATO

Con riferimento al caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- per il 2019, l'agevolazione può essere fruita direttamente nel modello REDDITI SC 2020 (da presentare entro il 30.11.2020);
- per il 2018, è possibile presentare una dichiarazione integrativa a favore (della società e del consolidato) entro il 30.11.2020 e l'eventuale credito emergente potrà essere utilizzato subito in compensazione;
- per gli anni 2015, 2016 e 2017, al fine di dare evidenza alle variazioni in diminuzione conseguenti alla stipula

⁴¹ Con la risposta a interpello 23.10.2020 n. 498.

⁴² Art. 2 co. 8 e 8-bis del DPR 322/98.

⁴³ Ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

dell'accordo per il Patent Box, la società può integrare le proprie dichiarazioni e, a sua volta, la ex consolidante può presentare le dichiarazioni integrative del modello di consolidato nazionale (CNM) relative a tali anni d'imposta, al fine di far emergere la maggior eccedenza a credito/eccedenza di versamento in capo all'ex consolidato.

12 NUMERAZIONE DELLE FATTURE - REQUISITO DELLA SEQUENZIALITÀ - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate⁴⁴ ha precisato che non risulta compatibile con il requisito della "sequenzialità", richiesto dalla normativa comunitaria e nazionale, un sistema che preveda l'istituzione di un numero di fattura composto dal giorno di emissione (es. 20200601, 20200602, 20200603, ecc.) e da un ulteriore codice progressivo esadecimale (es. 0001, 0002, ..., 000A, ecc.).

12.1 NUMERO DELLA FATTURA COMPRENSIVO DELLA DATA DEL DOCUMENTO

Un soggetto passivo ha creato un sistema di numerazione delle fatture, che prevede la generazione di un numero contenente la data di emissione e un codice ottenuto in base al sistema numerico esadecimale. La fattura deve contenere un "numero progressivo che la identifichi in modo univoco"⁴⁵. Sono, dunque, ammissibili anche sistemi di numerazione diversi da quelli progressivi per anno solare, purché siano

rispettate le condizioni richieste dalla norma. In questo senso, si potrebbe anche far riferimento, nella numerazione, "alla data della fattura stessa"⁴⁶.

Tuttavia, risulta difficilmente praticabile la scelta di indicare, all'interno del numero di una fattura elettronica, la data della sua emissione, considerato che, nell'ambito della fatturazione elettronica, tale data coincide con quella di trasmissione del file XML al Sistema di Interscambio, il quale ne "attesta inequivocabilmente e trasversalmente (...) la data"⁴⁷. Si tratta, generalmente, di un giorno differente e successivo rispetto a quello, riportato nel campo "Data" della fattura elettronica, in cui la cessione di beni o la prestazione di servizi si considera effettuata. L'adozione di un numero di fattura contenente la data di emissione risulta, quindi, sostanzialmente inattuabile qualora, ad esempio, il documento venga trasmesso entro i 12 giorni successivi a quello di effettuazione dell'operazione⁴⁸.

12.2 REQUISITO DI SEQUENZIALITÀ

Fra gli elementi obbligatori della fattura, l'art. 226 della direttiva 2006/112/CE dispone che sia presente anche "un numero sequenziale, con una o più serie, che identifichi la fattura in modo univoco". Un sistema di numerazione come quello in esame non risulta idoneo a rispettare la sequenzialità, richiesta dalle disposizioni comunitarie. Se, ad esempio, in alcune giornate non venissero emesse fatture, potrebbe, infatti, verificarsi un "salto data". Tale circostanza potrebbe inibire all'Amministrazione finanziaria

⁴⁴ Con la risposta a interpello 29.10.2020 n. 505.

⁴⁵ V. art. 21 co. 2 lett. b) del DPR 633/72.

⁴⁶ Ris. Agenzia delle Entrate 10.1.2013 n. 1.

⁴⁷ Circ. Agenzia delle Entrate 17.6.2019 n. 14, § 3.1.

⁴⁸ V. art. 21 co. 4 del DPR 633/72.

il controllo della corrispondenza fra la numerazione dei documenti e la relativa annotazione nei registri contabili, “necessaria ad evitare intervalli ingiustificati nell’ordine di emissione e di annotazione”, nonché la corretta ricostruzione delle operazioni attive. L’assenza di un ordine sequenziale non consentirebbe, inoltre, all’Agenzia delle Entrate neppure la corretta predisposizione⁴⁹, a partire dalle operazioni IVA effettuate dall’1.1.2021, delle bozze delle liquidazioni periodiche IVA, dei registri⁵⁰ e della dichiarazione annuale IVA.

13 RIFIUTO DELLE FATTURE ELETTRONICHE DA PARTE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Con il DM 24.8.2020 n. 132, pubblicato sulla G.U. 22.10.2020 n. 262, sono state definite le ipotesi in cui le Pubbliche Amministrazioni possono rifiutare le fatture elettroniche ricevute dai relativi fornitori. Le nuove disposizioni, efficaci a decorrere dal 6.11.2020, modificano il DM 3.4.2013 n. 55 allo scopo di:

- evitare rigetti impropri delle fatture da parte delle P.A., velocizzando i tempi di pagamento ai fornitori;
- armonizzare le regole tecniche della fatturazione elettronica B2G (Business to Government) con quelle della fatturazione elettronica B2B (Business to Business) e B2C (Business to Consumer).

13.1 IPOTESI DI RIFIUTO DELLE FATTURE

Il DM 132/2020 stabilisce che una P.A. può rifiutare una fattura soltanto al ricorrere di una delle seguenti 5 ipotesi:

- fattura elettronica riferita ad una operazione che non è stata posta in essere in favore del soggetto destinatario della trasmissione;
- omessa o errata indicazione del Codice identificativo di Gara (CIG) o del Codice unico di Progetto (CUP)⁵¹, fatti salvi i casi di esclusione previsti dalla norma medesima;
- omessa o errata indicazione del codice di repertorio per i dispositivi medici acquistati dalle strutture pubbliche del Servizio Sanitario Nazionale (SSN);
- omessa o errata indicazione del Codice di Autorizzazione all’immissione in commercio (AIC) e del corrispondente quantitativo per le cessioni di prodotti farmaceutici verso gli enti del SSN;
- omessa o errata indicazione del numero e data della determinazione dirigenziale d’impegno di spesa per le fatture emesse nei confronti delle Regioni e degli enti locali.

È espressamente esclusa la possibilità di rifiutare la fattura nei casi in cui gli elementi informativi possano essere corretti mediante le note di variazione⁵².

13.2 MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DEL RIFIUTO

La Pubblica Amministrazione destinataria deve comunicare l’eventuale rifiuto della fattura al cedente o prestatore secondo le specifiche

⁴⁹ Prevista dall’art. 4 del DLgs. 127/2015.

⁵⁰ Di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/72.

⁵¹ Ai sensi dell’art. 25 co. 2 del DL 66/2014.

⁵² Di cui all’art. 26 del DPR 633/72.

modalità previste⁵³, ossia mediante apposita notifica da inviare entro 15 giorni dalla data della ricevuta di consegna o dalla data di trasmissione della notifica di mancata consegna. Inoltre, nella notifica dovrà essere indicata la specifica causa del rifiuto sulla base di una delle 5 ipotesi sopra indicate.

13.3 MOMENTO DI EMISSIONE DELLA FATTURA RIFIUTATA

Il rifiuto della fattura elettronica da parte della Pubblica Amministrazione destinataria non invalida l'emissione del documento.

Secondo quanto ricordato dall'Agenzia delle Entrate⁵⁴, la fattura elettronica si considera trasmessa per via elettronica e ricevuta dall'Amministrazione a fronte del rilascio della ricevuta di consegna da parte del Sistema di Interscambio (art. 2 co. 4 del DM 55/2013).

14 CONVENZIONE CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI ITALIA-URUGUAY - ENTRATA IN VIGORE

Il comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze 28.10.2020 ha dato atto che, essendosi completato il procedimento di scambio degli strumenti di ratifica, il 9.10.2020 è entrata in vigore la Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e l'Uruguay, firmata a Montevideo l'1.3.2019 e ratificata con la L. 17.7.2020 n. 89. La Convenzione esplica efficacia, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal 2021.

⁵³ Di cui all'Allegato B, § 4.5, del DM 55/2013 e di cui alle relative specifiche tecniche.

⁵⁴ Con il principio di diritto 30.10.2020 n. 17.

⁵⁵ Con la circ. 15.10.2020 n. 26.

15 CESSIONI DI BENI PER L'EMERGENZA DA COVID-19 - REGIME IVA - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti⁵⁵ in merito alla disciplina agevolativa ai fini IVA per le cessioni di beni destinati alla gestione e al contenimento dell'emergenza da COVID-19.

15.1 QUADRO NORMATIVO

Il DL "Rilancio"⁵⁶ ha previsto un elenco tassativo di beni le cui cessioni sono effettuate:

- in regime di esenzione IVA con riconoscimento del diritto alla detrazione (c.d. cessioni ad "aliquota zero"), sino al 31.12.2020;
- con applicazione dell'aliquota IVA del 5%, a decorrere dall'1.1.2021⁵⁷.

15.2 AMBITO APPLICATIVO E ACCESSORIETÀ

Con riferimento al corretto ambito di applicazione del regime agevolato, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- con la dizione "detergenti e disinfettanti per mani", il legislatore ha voluto riferirsi ai soli prodotti che hanno "potere disinfettante", escludendo, quindi quelli che si limitano alla rimozione dello sporco; per essere annoverati nel perimetro dell'agevolazione, i detergenti devono possedere un'azione "virucida, battericida o fungicida", che può essere ottenuta grazie all'utilizzo di biocidi o presidi medico chirurgici, autorizzati dal

⁵⁶ V. art. 124 del DL 34/2020 (conv. L. 77/2020).

⁵⁷ V. n. 1-ter.1 della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR 633/72.

Ministero della Salute o dall'Istituto Superiore della Sanità (ISS);

- sono incluse nell'agevolazione le mascherine chirurgiche e quelle Ffp2 e Ffp3 (ivi comprese quelle riutilizzabili con la possibilità di sostituzione del filtro), nonché le mascherine chirurgiche "autorizzate in deroga" dall'Istituto Superiore della Sanità e dall'INAIL⁵⁸. Inoltre, il regime speciale spetta anche alle operazioni accessorie alle cessioni dei beni individuati dall'art. 124 del DL 34/2020 (es. trasporto, magazzinaggio, posa in opera, ecc.).

15.3 VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI

I soggetti che applicano il meccanismo della ventilazione dei corrispettivi devono espungere dal totale globale dei corrispettivi la quota degli stessi che si ritiene riconducibile alle cessioni dei beni effettuate con "aliquota zero" (sino al 31.12.2020).

In particolare, laddove non sia noto l'ammontare dei corrispettivi periodici riferibile ai beni in argomento, l'importo da sottrarre dal totale dei corrispettivi prima di procedere con la determinazione dell'imposta a debito va calcolato in proporzione alla percentuale degli acquisti relativi ai medesimi beni. Su ciò che resta dei corrispettivi lordi va scorporata l'IVA a debito relativa alle diverse aliquote con il metodo della ventilazione. Così, ad esempio, su un totale di acquisti al lordo dell'IVA di 5.000,00 euro, di cui:

- 2.000,00 euro con aliquota del 4%,
- 2.000,00 euro con aliquota del 22%,

- 1.000,00 euro in esenzione IVA ("aliquota zero"), la percentuale degli acquisti dei beni in esenzione è pari al 20% del totale, mentre quella degli acquisti ad aliquota al 4% e al 22% è pari al 40% ciascuno.

A fronte di ammontare di corrispettivi al lordo dell'IVA di 10.000,00 euro, la quota riferibile alle cessioni esenti è pari a 2.000,00 euro (20% di 10.000,00 euro), mentre quella riferibile alle cessioni al 4% e al 22% è pari a 4.000,00 euro ciascuna. Sulle quote "imponibili" va effettuato lo scorporo dell'IVA dovuta in base alle diverse aliquote secondo il metodo della ventilazione dei corrispettivi. Pertanto:

- su 4.000,00 euro, l'IVA al 4% è pari a 154,00 euro;
- su 4.000,00 euro, l'IVA al 22% è pari a 721,00 euro. L'IVA a debito è pari a 875,00 euro.

15.4 GUANTI PER FINALITÀ SANITARIE

L'Agenzia delle Entrate⁵⁹, confermando le conclusioni già espresse in una precedente circolare⁶⁰, ha precisato che sono soggette - fino al 31.12.2020 - ad aliquota zero le cessioni di guanti in lattice, in vinile e in nitrile, qualora detti beni abbiano oggettivamente "finalità sanitaria". L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, nel chiarire il perimetro di applicazione della speciale agevolazione ha indentificato i codici di classificazione doganale delle merci agevolate. Tra di esse rientrerebbero i guanti compresi nei codici TARIC 39262000, 40151100 e 40151900. L'Agenzia delle Entrate, pur confermando la classificazione doganale sopra richiamata, ha precisato che l'agevolazione non va applicata a

⁵⁸ Ai sensi dell'art. 15 co. 2 e 3 del DL 18/2020.

⁵⁹ Con la risposta a interpello 30.10.2020 n. 507.

⁶⁰ Nella circ. 26/2020.

tutti i beni che rientrano in tali voci doganali, “ma solo a quelli che presentano le caratteristiche di DPI o di dispositivo medico”.

16 INCENTIVO CONCESSO SOTTO FORMA DI PARZIALE RIMBORSO DEL PREZZO D’ACQUISTO - DISCIPLINA IRES E IRAP

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito ⁶¹ il trattamento, ai fini IRES e IRAP, di un particolare incentivo commerciale mediante il quale, a seguito di un acquisto effettuato da parte di un utente sul sito internet di una società, questi matura il diritto di ottenere un parziale rimborso dell’importo speso.

16.1 DEDUCIBILITÀ AI FINI IRES

Ad avviso dell’Amministrazione finanziaria, il suddetto incentivo è un onere inerente e, come tale, deducibile dal reddito d’impresa. Tuttavia, poiché, nel caso di specie, l’acquirente matura il diritto al rimborso solo al raggiungimento di una soglia minima di acquisto, fino a tale momento l’onere contabilizzato dalla società nella voce B.7 del Conto economico, a fronte del futuro esborso, riveste la natura di accantonamento indeducibile, non essendo contemplato tra quelli espressamente deducibili⁶². Soltanto al raggiungimento di tale limite e della conseguente corresponsione del rimborso, può dirsi realizzato l’evento a fronte del quale è stato effettuato l’accantonamento, con l’effetto di rendere deducibile, ai fini IRES, il relativo onere.

⁶¹ Con la risposta a interpello 1.10.2020 n. 424.

⁶² Ex art. 107 co. 4 del TUIR.

⁶³ V. circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12, § 9.2.

16.2 DEDUCIBILITÀ AI FINI IRAP

In ambito IRAP, gli oneri che rivestono la natura di accantonamenti per rischi e oneri sono indeducibili anche laddove siano imputati in voci diverse dalla B.12 e B.13 di Conto economico⁶³, quale, come nel caso di specie, la B.7. In ogni caso, i corrispondenti costi sono deducibili all’atto dell’effettivo sostenimento:

- ancorché non espressamente risultanti nella relativa voce del Conto economico, per via dell’utilizzo del fondo iscritto nel passivo dello Stato patrimoniale;
- a condizione che si tratti di spese potenzialmente classificabili in una voce dell’aggregato B rilevante ai fini IRAP.

Pertanto, anche ai fini del tributo regionale, l’incentivo in esame diviene un costo effettivo (e, come tale, deducibile) soltanto all’atto del pagamento del rimborso per effetto del conseguimento della predetta soglia minima.

17 OBBLIGHI DI VERIFICA DELLE RITENUTE NEGLI APPALTI - CONTRATTI DI SERVIZI RIGUARDANTI SIA L’ATTIVITÀ COMMERCIALE CHE ISTITUZIONALE

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito⁶⁴ come deve essere determinata la soglia di 200.000,00 euro annui ⁶⁵ ai fini degli obblighi di verifica del versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati nell’ambito degli appalti e subappalti, nell’ipotesi in cui il committente sia un ente non commerciale (pubblico o privato) e stipuli contratti di appalto per acquistare servizi

⁶⁴ Con la risposta a interpello 21.10.2020 n. 492.

⁶⁵ Prevista dall’art. 17-bis del DLgs. 241/97.

funzionali sia all'attività istituzionale che a quella commerciale. Secondo l'Agenzia delle Entrate, in caso di contratti di appalto riferiti all'acquisto di servizi generali, comuni sia all'attività istituzionale che a quella commerciale, occorre moltiplicare il relativo costo annuo pattuito per il rapporto tra:

- l'ammontare dei ricavi e altri proventi relativi all'attività commerciale (numeratore);
- l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi (denominatore).

Qualora da tale rapporto risulti un importo superiore a 200.000,00 euro, sarà applicabile la disciplina di controllo⁶⁶. L'Agenzia precisa inoltre che:

- tale rapporto va determinato con riferimento ai ricavi del periodo d'imposta precedente a quello di inizio di esecuzione del contratto "promiscuo";
- al superamento della soglia di 200.000,00 euro come sopra determinata, gli obblighi previsti dalla norma di riferimento⁶⁷ si applicheranno con riferimento all'intero contratto.

18 ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI - STAZIONI DI RICARICA PER VEICOLI ELETTRICI - SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA

Con una recente risposta ad interpello⁶⁸, sono stati forniti i seguenti chiarimenti sulla possibilità di ottenere il rimborso IVA in relazione all'acquisto

di stazioni di ricarica per veicoli elettrici posizionate, principalmente, sul suolo pubblico o in aree private ad accesso pubblico (es. parcheggi).

18.1 RIMBORSO IVA PER L'ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI

Il rimborso IVA annuale e trimestrale spetta, fra l'altro⁶⁹, per l'acquisto di beni ammortizzabili. Per prassi consolidata, i beni ammortizzabili sono individuati facendo riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi⁷⁰. Ai fini della spettanza del rimborso IVA, in particolare, occorre che il bene sia "ammortizzabile", cioè suscettibile di essere sottoposto ad ammortamento.

18.2 SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA NEL CASO ESAMINATO

Tenuto conto che le stazioni di ricarica in esame rappresentano dei beni non integrati irreversibilmente al suolo di proprietà di terzi, le stesse costituiscono per il soggetto passivo beni strumentali ammortizzabili⁷¹. Di conseguenza, l'IVA relativa all'acquisizione delle stazioni di ricarica, comprese le spese accessorie necessarie per il funzionamento delle stesse, è rimborsabile in presenza di determinate condizioni⁷².

⁶⁶ Di cui all'art. 17-bis del DLgs. 241/97.

⁶⁷ Art. 17-bis del DLgs. 241/97.

⁶⁸ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.10.2020 n. 497.

⁶⁹ Ai sensi degli artt. 30 co. 2 lett. c) e 38-bis co. 2 del DPR 633/72.

⁷⁰ Artt. 102 e 103 del TUIR.

⁷¹ Ai sensi dell'art. 102 del TUIR.

⁷² Artt. 30 co. 2 lett. c) e 38-bis co. 2 del DPR 633/72.

19 INTERMEDIAZIONE DI QUOTE SOCIALI - TRATTAMENTO AI FINI IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito⁷³ che il regime di esenzione IVA per l'intermediazione sulla cessione di azioni non può applicarsi qualora il soggetto passivo non risulti imparziale nella propria attività di compravendita di azioni o altri titoli.

19.1 QUADRO NORMATIVO

Il combinato disposto dell'art. 10 co. 1 n. 4 e 9 del DPR 633/72 stabilisce il regime di esenzione IVA per le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazioni riferite ad operazioni su azioni, obbligazioni o altri titoli.

19.2 ANALISI DELLA FATTISPECIE

Il regime in esame trova il proprio fondamento nell'art. 135 § 1 lett. f) della direttiva 112/2006/CE, ove è disciplinata l'esenzione per le "operazioni, compresa la negoziazione ma eccettuate la custodia e la gestione, relative ad azioni, quote parti di società o associazioni, obbligazioni e altri titoli". Sul punto, bisogna considerare l'interpretazione della Corte di Giustizia Europea⁷⁴, secondo cui il termine "negoziazione" si riferisce ad "un'attività fornita da un intermediario che non occupa il posto di una parte in un contratto relativo ad un prodotto finanziario". Secondo la Corte di Giustizia, non è integrata un'attività di negoziazione "allorché una delle parti contrattuali affida ad un subfornitore una parte delle operazioni materiali collegate al contratto, come l'informazione da fornire all'altra parte, la ricezione e l'evasione

delle richieste di sottoscrizione dei titoli che costituiscono l'oggetto del contratto". Anche sulla base degli elementi forniti dalla giurisprudenza comunitaria, l'Agenzia delle Entrate precisa che elemento essenziale per l'applicabilità del regime di esenzione IVA è l'imparzialità del prestatore di servizi⁷⁵.

20 IMMISSIONE IN CONSUMO DI CARBURANTI DA UN DEPOSITO FISCALE - PRESTAZIONE DELLA GARANZIA - NUOVI MODELLI

Con il provv. Agenzia delle Entrate 5.10.2020 n. 319617, sono stati approvati i nuovi modelli per la costituzione di deposito vincolato in titoli di Stato o garantiti dallo Stato e di polizza fideiussoria o di fideiussione bancaria, al fine di consentire l'immissione in consumo da un deposito fiscale di benzina e gasolio per uso autotrazione senza il versamento dell'IVA con il modello F24⁷⁶.

20.1 NOVITÀ DEI MODELLI APPROVATI

Nei nuovi modelli è stata inserita:

- l'indicazione dell'indirizzo PEC del deposito fiscale da cui avviene l'immissione in consumo;
- la possibilità di presentare una garanzia cumulativa, cui si collega una diversa durata temporale della garanzia stessa;
- la sede legale aggiornata dell'Agenzia delle Entrate.

⁷³ Con la risposta a interpello 5.10.2020 n. 437.

⁷⁴ Corte di Giustizia UE 22.10.2015, causa C-264/14.

⁷⁵ Ex art. 10 co. 1 n. 4 e 9 del DPR 633/72.

⁷⁶ Art. 1 co. 937 - 942 della L. 205/2017.

20.2 SOSTITUZIONE DEI MODELLI PRECEDENTI

I citati modelli sostituiscono quelli approvati con il precedente provvedimento dell'Agazia delle Entrate⁷⁷.

21 LOCAZIONE E NOLEGGIO DI IMBARCAZIONI DA DIPORTO - LUOGO DELLA PRESTAZIONE DEI SERVIZI

Per le operazioni effettuate a decorrere dall'1.11.2020, il luogo della prestazione dei servizi di noleggio a breve e a lungo termine di imbarcazioni da diporto si considera al di fuori dell'Unione europea se, attraverso adeguati mezzi di prova, è dimostrata l'effettiva utilizzazione e fruizione del servizio al di fuori dell'Unione⁷⁸. Tenuto conto delle novità introdotte dal DL 76/2020, con un provvedimento dell'Agazia delle Entrate⁷⁹ sono state individuate le modalità e i mezzi idonei a fornire la predetta dimostrazione.

21.1 MODALITÀ DI PROVA

L'effettiva utilizzazione e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea si evince dal contratto di locazione (anche finanziaria), noleggio, e altri contratti simili, anche sulla base della dichiarazione resa dall'utilizzatore dell'imbarcazione sotto la propria responsabilità. Il contratto deve essere supportato dai mezzi di prova previsti, intendendo per tali la documentazione ufficiale, su supporti cartacei

e/o digitali, proveniente dall'utilizzatore dell'imbarcazione da diporto o dal soggetto che ne ha la responsabilità (es. il comandante), idonea a dimostrare l'effettiva utilizzazione e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea. Il regime di prova dell'effettivo utilizzo dell'imbarcazione da diporto è differenziato, a seconda che si tratti di contratti di locazione (anche finanziaria), noleggi e altri contratti simili:

- a breve termine;
- oppure, non a breve termine (ossia a lungo termine).

21.2 CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

Il fornitore e l'utilizzatore dell'imbarcazione da diporto sono tenuti a conservare la documentazione, comprovante l'effettivo utilizzo e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea, per il periodo espressamente previsto⁸⁰. Tale documentazione deve essere messa a disposizione su richiesta degli organi dell'Amministrazione finanziaria.

21.3 DECORRENZA

La disciplina del provvedimento in esame si applica ai contratti di locazione (anche finanziaria), noleggio, e altri contratti simili, conclusi successivamente alla pubblicazione dello stesso, avvenuta il 29.10.2020.

⁷⁷ Provv. Agazia delle Entrate 1.3.2018 n. 47927.

⁷⁸ Art. 1 co. 725 - 726 della L. 160/2019, come modificato dall'art. 48 co. 7 del DL 76/2020, conv. L. 120/2020.

⁷⁹ Con il provv. Agazia delle Entrate 29.10.2020 n. 341339.

⁸⁰ Di cui all'art. 57 co. 1 e 2 del DPR 633/72.

22 SERVIZI NEI PORTI - REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA

L’Agenzia delle Entrate ha ribadito⁸¹ le condizioni per l’applicabilità del regime di non imponibilità IVA per i servizi prestati nei porti ai sensi dell’art. 9 co. 1 n. 6 del DPR 633/72.

22.1 AMBITO APPLICATIVO

In particolare, per beneficiare del regime di non imponibilità IVA, le prestazioni di servizi devono:

- essere svolte in ambito portuale;
- riflettere direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti, ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto. Sulla base di quanto previsto dalla norma in materia ⁸² il regime in esame è circoscritto ai soli servizi prestati nei porti, intesi come complessi interventi

strutturali da realizzare su impianti già esistenti e aventi, come fine immediato, il funzionamento e la manutenzione degli stessi oppure l’ammodernamento, l’ampliamento e la riqualificazione.

22.2 APPLICABILITÀ AI SUBAPPALTATORI

Il predetto regime è applicabile anche alle prestazioni rese dai subappaltatori, purché le caratteristiche “oggettive” del servizio siano riconducibili a quelle stabilite dal citato art. 9 co. 1 n. 6 del DPR 633/72. L’Agenzia delle Entrate precisa che non è, di per sé, rilevante, ai fini del regime di non imponibilità, il numero di passaggi che possono intercorrere tra i vari soggetti passivi.

* * *

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

AGFM

⁸¹ La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.10.2020 n. 501.

⁸² Dall’art. 3 co. 13 del DL 90/90 (conv. L. 165/90).