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

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

Circolare Mensile n. 12-2021

del 30 giugno 2021

MAGGIO 2021 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1	TENUTA DI LIBRI E REGISTRI CONTABILI CON SISTEMI INFORMATICI - ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO	4
1.1	NORMA DI RIFERIMENTO.....	4
1.2	DEROGA ALL'OBBLIGO DI STAMPA.....	4
1.3	ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO.....	4
2	DEDUCIBILITÀ DELLE PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO SCADUTI DA PIÙ DI 6 MESI.....	5
2.1	REQUISITI DI DEDUCIBILITÀ	5
2.2	ESERCIZIO DI DEDUCIBILITÀ	5
2.3	INCASSO DI "MINI-CREDITI" PRECEDENTEMENTE SVALUTATI	5
3	REGIME FORFETARIO OD ORDINARIO - ESERCIZIO DELLE OPZIONI MEDIANTE COMPORTAMENTO CONCLUDENTE.....	5
3.1	CASO OGGETTO DI INTERPELLO.....	6
3.2	IMPOSSIBILITÀ DI APPLICARE IL REGIME FORFETARIO	6
4	TRACCIABILITÀ DI INCASSI E PAGAMENTI - RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO - OPERAZIONI RIENTRANTI NEL COMMERCIO AL MINUTO	6
4.1	CONDIZIONI PER LA RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO.....	6

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

4.2 SERVIZI DI MENSA AZIENDALE	7
5 CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730/2021 CON RIMBORSI - APPROVAZIONE DEI CRITERI PER INDIVIDUARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA.....	7
5.1 IPOTESI CHE COMPORTANO CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730.....	8
5.2 CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA.....	8
5.3 SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO	8
5.4 EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE.....	8
5.5 MODELLI 730 PRESENTATI MEDIANTE CAF E PROFESSIONISTI	8
5.6 EFFETTI AI FINI DEI CONGUAGLI	9
6 LAVORATORI DIPENDENTI IN "SMART WORKING" - RIMBORSI DELLE SPESE SOSTENUTE PRESSO LA PROPRIA ABITAZIONE - REGIME FISCALE.....	9
6.1 IMPONIBILITÀ COME REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE	9
6.2 CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ	10
6.3 DEDUCIBILITÀ DAL REDDITO D'IMPRESA.....	10
7 LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO - PRESTAZIONE EFFETTUATA IN "SMART WORKING" IN ITALIA - INAPPLICABILITÀ DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI.....	10
7.1 APPLICAZIONE DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI	10
7.2 REQUISITO DELLA PRESENZA FISICA	11
7.3 ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA.....	11
8 CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA "SISMABONUS" O "ECOBONUS" TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE.....	11
8.1 REGIME DI ESENZIONE IVA	11
8.2 IMPOSTA DI REGISTRO.....	12
9 CREDITO D'IMPOSTA PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO	12
9.1 UTILIZZO IN COMPENSAZIONE.....	12
9.2 CODICE TRIBUTO.....	12
9.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO F24	12
9.4 PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24.....	13
10 CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - DECORRENZA DELLE NUOVE ALIQUOTE E DEI LIMITI MAGGIORATI.....	13
10.1 DECORRENZA DALL'1.1.2021	13
10.2 PROGETTI GIÀ AVVIATI.....	13

11 PRODUTTORI AGRICOLI “SOTTO-SOGLIA” - PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730/2021 E DEL QUADRO RS DEL MODELLO REDDITI PF 2021	13
11.1 REQUISITI PER LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730	14
11.2 INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI PF DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO	14
12 ALIQUOTA IVA AL 4% SUI SUSSIDI PER LE PERSONE CON DISABILITÀ - CERTIFICAZIONE DELL’INVALIDITÀ.....	14
13 IMPORTI CORRISPOSTI A TITOLO DI “CASHBACK PRIVATO” - TRATTAMENTO FISCALE	15
14 IVA - NOTE DI VARIAZIONE NEGLI ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI	15
14.1 OBBLIGHI DI VERSAMENTO DELL’IVA PER IL DEBITORE.....	15
14.2 NATURA DELL’ACCORDO DI COMPOSIZIONE DELLA CRISI.....	16
14.3 TERMINE DI EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE	16
15 SOMME PATTUITE NELL’AMBITO DI UN ACCORDO TRANSATTIVO - RINUNCIA DEL RICEVENTE A ULTERIORI PRETESE - TRATTAMENTO AI FINI IVA.....	16
15.1 QUALIFICA DELL’OPERAZIONE	16
15.2 ASSENZA DEL REQUISITO DI TERRITORIALITÀ.....	16
16 GRUPPO IVA - INGRESSO NEL GRUPPO DI NUOVI PARTECIPANTI - CONDIZIONI	17
16.1 RILEVANZA DEL REQUISITO TEMPORALE.....	17
16.2 DISAPPLICAZIONE DELLE SANZIONI	17
17 SERVIZI RELATIVI AI PORTI TURISTICI - REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA - ESCLUSIONE E’ STATA ESCLUSA L’APPLICAZIONE DEL REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA (PREVISTO DALL’ART. 9 CO. 1 N. 6 DEL DPR 633/72) PER I SERVIZI CONSISTENTI NELLA PROGETTAZIONE DI PONTILI DESTINATI AL DIPIORTISMO NAUTICO.	17
17.1 QUADRO NORMATIVO.....	17
17.2 REGIME DI NON IMPONIBILITÀ RISERVATO AI PORTI COMMERCIALI	17
18 SERVIZI RESI NEI “MARINA RESORT” - ALIQUOTA IVA APPLICABILE	18
18.1 QUADRO NORMATIVO	18
18.2 PRESTAZIONI SOGGETTE AD ALIQUOTA IVA DEL 10%	18
18.3 PRESTAZIONI ESCLUSE DALL’AGEVOLAZIONE.....	18
19 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI A FINI FISCALI - ESTENSIONE DEGLI STATI PARTECIPANTI.....	19

1 TENUTA DI LIBRI E REGISTRI CONTABILI CON SISTEMI INFORMATICI - ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

L'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo dovuta sui registri contabili tenuti con sistemi informatici.¹

1.1 NORMA DI RIFERIMENTO

La tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto si considera, in ogni caso, regolare, anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica:

- risulti aggiornato sui supporti elettronici;
- sia stampato su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza.²

La norma deroga al precedente co. 4-ter che prescrive, per i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici, l'obbligo di stampa entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Lo stesso termine è previsto per porre i registri in conservazione elettronica.

1.2 DEROGA ALL'OBBLIGO DI STAMPA

L'Agenzia delle Entrate precisa che la predetta norma ha introdotto una novità in materia di registri contabili, permettendo di derogare all'obbligo della stampa o dell'archiviazione sostitutiva degli stessi.

1.3 ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

Per i registri tenuti con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo, l'imposta di bollo è:

- dovuta ogni 100 pagine, o frazione di esse, nella misura di 16,00 euro, per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa, oppure di 32,00 euro, per tutti gli altri soggetti;
- assolta prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina o su un nuovo blocco di pagine;
- versata mediante contrassegno telematico o tramite il modello F23 utilizzando il codice tributo "458T".

Per i registri tenuti in modalità informatica, l'imposta di bollo è:

- dovuta ogni 2.500 registrazioni, o frazioni di esse, per i registri utilizzati durante l'anno;
- versata con il modello F24, utilizzando il codice tributo "2501", in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

¹ Risposta a interpello 17.5.2021 n. 346

² Art. 7 co. 4-quater del DL 357/94

2 DEDUCIBILITÀ DELLE PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO SCADUTI DA PIÙ DI 6 MESI

L'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità di imputazione temporale delle perdite su crediti di modesto importo scaduti da più di 6 mesi.³

2.1 REQUISITI DI DEDUCIBILITÀ

L'art. 101 co. 5 del TUIR stabilisce che gli elementi certi e precisi, atti a fondare il diritto alla deducibilità della perdita, sussistono "in ogni caso", tra l'altro, quando il credito è di modesta entità ed è decorso un periodo di 6 mesi dalla scadenza del pagamento (c.d. "mini crediti").

A tali fini, il credito è considerato di modesta entità quando risulta di importo non superiore a:

- 5.000,00 euro, per le imprese che hanno conseguito un volume d'affari o ricavi non inferiore a 100.000.000,00 di euro;
- 2.500,00 euro, per le altre imprese.

La perdita è deducibile anche nel caso in cui a Conto economico sia confluito il costo a titolo di svalutazione. In pratica, la svalutazione dei "mini crediti" può essere interamente dedotta (ex art. 101 co. 5 del TUIR), senza sottostare ai limiti di cui all'art. 106 co. 1 del-lo stesso TUIR (0,5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio).

2.2 ESERCIZIO DI DEDUCIBILITÀ

Una volta soddisfatti i requisiti di deducibilità fiscale⁴, compete all'impresa creditrice la scelta circa:

- l'esercizio in cui portare in deduzione la perdita relativa ai crediti di modesto importo scaduti da più di 6 mesi;
- la determinazione del rispettivo ammontare.

In altre parole, in presenza di svalutazioni contabili "analitiche" o "forfetarie", la scelta dell'esercizio in cui dedurre il componente negativo divenuto fiscalmente rilevante è rimessa all'impresa creditrice, con l'unico limite temporale rappresentato dal periodo d'imposta nel corso del quale il credito viene cancellato dal bilancio.

2.3 INCASSO DI "MINI-CREDITI" PRECEDENTEMENTE SVALUTATI

Se prima della cancellazione dal bilancio, i "mini-crediti", la cui svalutazione è stata dedotta come perdita, vengono incassati in tutto in parte, si produce una sopravvenienza attiva fiscalmente rilevante pari all'importo riscosso.

3 REGIME FORFETARIO OD ORDINARIO - ESERCIZIO DELLE OPZIONI MEDIANTE COMPORTAMENTO CONCLUDENTE

Segnaliamo che è stata esclusa l'applicabilità del regime forfetario⁵ a seguito della manifestazione, mediante comportamenti concludenti, dell'opzione per il regime ordinario.⁶

³ Risposta a interpello 13.5.2021 n. 342

⁴ Art. 13 co. 3 del DLgs. 147/2015

⁵ L. 190/2014

⁶ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 31.5.2021 n. 378

3.1 CASO OGGETTO DI INTERPELLO

Il caso specifico riguardava un professionista che non aveva mai applicato il regime forfetario e che aveva emesso nel 2020 (e in parte nel 2021) fatture con IVA. Risultava altresì la presentazione delle liquidazioni periodiche IVA.

Possedendo i requisiti per il regime agevolato, il soggetto intendeva applicarlo per il 2020, procedendo alla correzione delle fatture emesse mediante emissione di note di credito per lo storno dell'IVA e di una fattura a titolo di ulteriore corrispettivo di importo pari all'IVA stornata.

3.2 IMPOSSIBILITÀ DI APPLICARE IL REGIME FORFETARIO

A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nel caso specifico, è stato integrato il comportamento concludente per il regime ordinario, richiesto ai fini della manifestazione delle opzioni e delle revoche (art. 1 del DPR 442/97). Tale scelta, una volta perfezionata mediante comportamenti concludenti di carattere fiscale, non può essere oggetto di ripensamento, né semplicemente corretta mediante l'emissione di note di variazione.

4 TRACCIABILITÀ DI INCASSI E PAGAMENTI - RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO - OPERAZIONI RIENTRANTI NEL COMMERCIO AL MINUTO

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni per fruire della riduzione di

2 anni dei termini di decadenza dell'accertamento ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi da parte di un soggetto passivo IVA che effettua anche operazioni al dettaglio.⁷

4.1 CONDIZIONI PER LA RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO

Viene chiarito che la riduzione di 2 anni dei termini per l'accertamento⁸ può applicarsi a condizione che il soggetto passivo:

- garantisca la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati;
- documenti le operazioni mediante fattura elettronica tramite il Sistema di Interscambio e/o mediante memorizzazione e invio telematico dei corrispettivi;
- rispetti gli altri requisiti (previsti dal DM 4.8.2016): utilizzo dei mezzi di pagamento ivi individuati, indicazione nella dichiarazione dei redditi dei requisiti per l'agevolazione.

Soggetti esclusi

Restano esclusi dal beneficio i soggetti che, essendo esonerati dalle suddette forme di documentazione, non vi ricorrono volontariamente.

⁷ Risposta a interpello 11.5.2021 n. 331

⁸ Art. 3 del DLgs. 127/2015

4.2 SERVIZI DI MENSA AZIENDALE

Analisi del caso di una società⁹ che eroga servizi di mensa ai dipendenti trattenendo il relativo corrispettivo in busta paga.

Pagamento tracciabile

L’Agenzia chiarisce che l’addebito in busta paga consente di rispettare il requisito della tracciabilità a patto che il pagamento della retribuzione al dipendente (e la corrispondente decurtazione) avvengano con uno dei mezzi individuati dal DM 4.8.2016.

Modalità di documentazione

Viene altresì chiarito che, nonostante i servizi di mensa aziendale siano esonerati dagli obblighi di certificazione¹⁰, ai fini della riduzione dei termini di accertamento gli stessi servizi devono essere certificati mediante documento commerciale o, in alternativa, mediante fattura “immediata” o differita.

Documento commerciale

In caso di memorizzazione e invio dei corrispettivi, la società dovrà emettere un documento commerciale al momento della fornitura del pasto, con indicazione del corrispettivo non riscosso, e poi un documento commerciale, che richiami il primo, all’atto del pagamento (addebito in busta paga).

Fattura immediata o differita

In alternativa, la società può ricorrere alla fatturazione. Ad esempio, potrà emettere:

- una fattura anticipata, riepilogativa per i pasti che verranno forniti nel successivo trimestre, anche se addebitati mensilmente (senza necessità di accompagnare la fornitura dei pasti con un documento commerciale);
- una fattura differita “trimestrale”, entro il giorno 15 del mese successivo all’addebito trimestrale, purché all’atto della fornitura di ciascun pasto sia emesso un documento commerciale.

Non è ammessa, invece, l’emissione di una fattura “immediata” entro 12 giorni dall’addebito mensile del corrispettivo in quanto¹¹ è necessario che la fattura accompagni la fruizione del pasto (ossia l’esecuzione dell’operazione).

5 CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730/2021 CON RIMBORSI - APPROVAZIONE DEI CRITERI PER INDIVIDUARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA

Sono stati approvati i criteri per individuare gli elementi di incoerenza da utilizzare per effettuare i controlli preventivi dei modelli 730/2021 che determinano un rimborso in capo al contribuente, confermando quanto era già stato previsto in relazione ai modelli 730/2017, 730/2018, 730/2019 e 730/2020.¹²

⁹ Risposta 331/2021

¹⁰ Art. 2 co. 1 lett. i) del DPR 696/96

¹¹ Alla luce del nuovo art. 2 co. 5 del DLgs. 127/2015

¹² Provv. 24.5.2021 n. 125708

5.1 IPOTESI CHE COMPORTANO CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730

L'Agenzia delle Entrate può effettuare controlli preventivi nel caso di presentazione del modello 730 direttamente da parte del contribuente, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che:

- presentano elementi di incoerenza rispetto a particolari criteri, determinati con provvedimento della stessa Agenzia;
- ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000,00 euro¹³

5.2 CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA

Sono quindi stati determinati i criteri cui fare riferimento per identificare i suddetti elementi di incoerenza, stabilendo che occorre individuare:

- lo scostamento per importi significativi dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle Certificazioni Uniche e nelle dichiarazioni dell'anno precedente;
- oppure la presenza di altri elementi di significativa incoerenza rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle Certificazioni Uniche.

È inoltre considerata quale elemento di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2021 con esito a rimborso, la presenza di situazioni di rischio individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.

5.3 SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO

La suddetta attività di controllo preventiva può avvenire in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro 4 mesi dal termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a tale termine.

Restano comunque fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.

5.4 EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE

Al termine delle operazioni di controllo preventivo, l'Agenzia delle Entrate eroga il rimborso che risulta spettante non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.

5.5 MODELLI 730 PRESENTATI MEDIANTE CAF E PROFESSIONISTI

La suddetta disciplina in materia di controlli preventivi si applica anche in relazione ai modelli 730 presentati:

- tramite i CAF e i professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale;
- a prescindere che si tratti di una dichiarazione precompilata (modificata o meno) o di una dichiarazione presentata secondo le modalità ordinarie.¹⁴

Modelli 730 con l'INPS quale sostituto d'imposta

A partire dai modelli 730/2020, ai fini dei controlli preventivi, le ordinarie procedure si estendono

¹³Art. 5 co. 3-bis del DLgs. 175/2014,

¹⁴ Effetti dell'art. 1 co. 4 del DLgs. 175/2014

anche ai modelli presentati ad un CAF o professionista con l'INPS quale sostituto d'imposta.

In precedenza, infatti, poiché l'INPS riceveva i risultati contabili per l'effettuazione dei conguagli (modelli 730-4) direttamente dal soggetto che aveva prestato l'assistenza fiscale, era previsto che l'attività di controllo preventiva venisse effettuata dall'Agenzia delle Entrate in cooperazione con lo stesso INPS.

5.6 EFFETTI AI FINI DEI CONGUAGLI

Se il modello 730/2021 è stato incluso nei controlli preventivi:

- l'Agenzia delle Entrate non rende disponibile il risultato contabile per l'effettuazione dei conguagli (modello 730-4) e ne informa il soggetto che ha prestato assistenza fiscale (professionista, CAF o sostituto d'imposta) o il contribuente in caso di presentazione diretta;
- il contribuente deve provvedere autonomamente al versamento del secondo o unico acconto relativo all'IRPEF e/o alla cedolare secca sulle locazioni, entro il 30.11.2021, mediante il modello F24.¹⁵

6 LAVORATORI DIPENDENTI IN "SMART WORKING" - RIMBORSI DELLE SPESE SOSTENUTE PRESSO

LA PROPRIA ABITAZIONE - REGIME FISCALE

Sono stati forniti ulteriori chiarimenti in relazione al regime fiscale applicabile ai rimborsi spese riconosciuti ai lavoratori dipendenti in "smart working".¹⁶

6.1 IMPONIBILITÀ COME REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

Oggetto di chiarimento è la questione che rientrano tra i redditi di lavoro dipendente imponibili le somme erogate in favore dei dipendenti che svolgono la propria attività lavorativa in modalità agile (c.d. "smart working"), a titolo di rimborso forfettario delle spese sostenute per ragioni lavorative presso la propria abitazione, pari al 30% dei consumi effettivi addebitati al lavoratore nelle fatture periodiche emesse a suo nome o del coniuge convivente, in relazione ai costi della connessione a Internet e per l'utilizzo della corrente elettrica, dell'aria condizionata o del riscaldamento.¹⁷

Si tratta infatti di un rimborso sulla base di un criterio forfetario, non supportato da elementi e parametri oggettivi, che, in assenza di una precisa disposizione di legge al riguardo, non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente, stante il principio di "onnicomprendività" dello stesso ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR.

Analogo è il caso del rimborso ai lavoratori dipendenti in smart working di tutte le spese sostenute dal lavoratore per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati Internet (attraverso un device mobile oppure

¹⁵ Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 12.3.2018 n. 4, § 7

¹⁶ Risposte a interpello 11.5.2021 n. 328 e 24.5.2021 n. 371

¹⁷ Risposta a interpello 11.5.2021 n. 328

un impianto fisso domiciliare). Anche tale rimborso è stato ritenuto imponibile quale reddito di lavoro dipendente, poiché non è relativo al solo costo riferibile all'esclusivo interesse del datore di lavoro, supportato da elementi e parametri oggettivi e documentati.¹⁸

6.2 CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ

Al fine di non far concorrere il rimborso spese alla determinazione del reddito di lavoro dipendente è infatti necessario adottare un criterio analitico che permetta di determinare, per ciascuna tipologia di spesa (es. energia elettrica, connessione ad Internet, ecc.), la quota di costi risparmiati dalla società datore di lavoro e che, invece, sono stati sostenuti dal dipendente, in maniera tale da poter considerare la stessa quota (in valore assoluto) di costi rimborsati a tutti i dipendenti riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro.

Non concorrono infatti alla formazione della base imponibile le somme rimborsate che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore dipendente, effettuate per un esclusivo interesse del datore di lavoro, sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili.¹⁹

6.3 DEDUCIBILITÀ DAL REDDITO D'IMPRESA

Risulta essere stato chiarito che il rimborso spese accordato al dipendente in smart working per l'attivazione e per i canoni di abbonamento al servizio di connessione dati Internet è deducibile

dal reddito d'impresa della società datore di lavoro²⁰ qualora l'attivazione della connessione Internet rappresenti un obbligo implicito della prestazione pattuita, finalizzata a permettere al dipendente di poter effettuare la prestazione lavorativa in smart working.²¹

7 LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO - PRESTAZIONE EFFETTUATA IN "SMART WORKING" IN ITALIA - INAPPLICABILITÀ DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI

Sono stati forniti chiarimenti in relazione alla possibilità di applicare le retribuzioni convenzionali²² con riguardo ad un lavoratore dipendente distaccato in un Paese estero ma rientrato in Italia a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19, dove svolge la prestazione lavorativa in modalità smart working presso la propria abitazione, ma sempre a beneficio della società estera distaccataria e senza che il rapporto lavorativo abbia subito interruzioni o variazioni.²³

7.1 APPLICAZIONE DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI

Il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base

¹⁸ Risposta a interpello 24.5.2021 n. 371

¹⁹ Cfr. ris. Agenzia delle Entrate 9.9.2003 n. 178, 7.12.2007 n. 357 e 20.6.2017 n. 74 e risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate 30.4.2021 n. 314

²⁰ Art. 95 co. 1 del TUIR

²¹ Risposta a interpello 24.5.2021 n. 371

²² Art. 51 co. 8-bis del TUIR

²³ Risposta a interpello 17.5.2021 n. 345

delle retribuzioni convenzionali, definite annualmente con apposito decreto ministeriale.²⁴ Come sottolineato dall’Agenzia delle Entrate tale regime fiscale trova applicazione se:

- l’attività lavorativa sia svolta all’estero per un determinato periodo di tempo con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità;
- l’attività lavorativa svolta all’estero costituisca l’oggetto esclusivo del rapporto di lavoro e, pertanto, l’esecuzione della prestazione lavorativa sia integralmente svolta all’estero;
- il lavoratore nell’arco di 12 mesi soggiorni nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni.

È inoltre necessario che il lavoratore mantenga la residenza fiscale in Italia (C.M. 207/2000).

7.2 REQUISITO DELLA PRESENZA FISICA

Poiché per l’applicazione delle norme interne che disciplinano la tassazione del reddito di lavoro dipendente, il criterio adottato dal legislatore è quello della presenza fisica del lavoratore nello Stato in cui viene effettuata la prestazione lavorativa²⁵, al lavoratore distaccato all’estero, ma che effettua la prestazione lavorativa in Italia in modalità smart working a seguito del rientro causato dall’emergenza COVID-19, non è quindi possibile applicare il regime delle retribuzioni convenzionali.

7.3 ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D’IMPOSTA

A seguito del rientro in Italia del lavoratore, il datore di lavoro sostituto d’imposta è quindi tenuto a:

- non applicare più il regime delle retribuzioni convenzionali (di cui all’art. 51 co. 8-bis del TUIR) a partire dalla data di rientro, determinando il reddito di lavoro dipendente sulla base della disciplina ordinaria;
- rideterminare la retribuzione convenzionale del mese in cui è avvenuto il rientro in Italia, tenendo conto dei giorni di permanenza all’estero.

8 CESSIONE DEL CREDITO D’IMPOSTA “SISMABONUS” O “ECOBONUS” TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE

E’ stato esaminato il trattamento IVA da riservare alla cessione dei crediti d’imposta riferiti alle detrazioni fiscali nel settore dell’edilizia (c.d. “ecobonus” e “sismabonus”, di cui rispettivamente agli artt. 14 e 16 del DL 63/2013).²⁶

8.1 REGIME DI ESENZIONE IVA

Ai fini IVA, nella fattispecie esaminata, l’operazione è stata qualificata come prestazione di servizi, dietro corrispettivo, rilevante ai fini del tributo (art. 3 del DPR 633/72).

²⁴ L’art. 51 co. 8-bis del TUIR

²⁵ Cfr. C.M. 207/2000 e circ. Agenzia delle Entrate 17/2017

²⁶ Risposta a interpello 24.5.2021 n. 369

L'operazione riveste però carattere finanziario, con conseguente applicazione del regime di esenzione IVA (art. 10 co. 1 n. 1 del DPR 633/72).

8.2 IMPOSTA DI REGISTRO

Per quanto concerne l'imposta di registro, l'Agenzia delle Entrate ribadisce²⁷ che la cessione del credito d'imposta è esclusa dall'obbligo di registrazione (a norma dell'art. 5 della Tabella, allegata al DPR 131/86), in base al quale non sono soggetti all'obbligo di registrazione tutti gli *"atti e documenti formati per l'applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte e tasse a chiunque dovute"*.

L'esonero dall'obbligo di registrazione non riguarda solo le scritture private non autenticate, ma opera anche ove la cessione del credito d'imposta fosse stipulata in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata.²⁸ In caso di registrazione volontaria, l'imposta è dovuta in misura fissa.

9 CREDITO D'IMPOSTA PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO

In base ad una risoluzione dell'Agenzia delle Entrate è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del credito d'imposta spettante agli

²⁷ Cfr. ris. 5.12.2018 n. 84

²⁸ Art. 7 del DPR 131/86 e art. 5 della Tabella allegata al medesimo DPR

investitori, in relazione al rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni (art. 26 del DL 34/2020 e del DM 10.8.2020).²⁹

L'importo del credito d'imposta spettante può essere consultato nella sezione "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, al link "Crediti IVA / Agevolazioni utilizzabili".

9.1 UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive, fino a quando non se ne conclude l'utilizzo;
- oppure, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, per l'importo non fruito nella dichiarazione dei redditi, in compensazione nel modello F24.

9.2 CODICE TRIBUTO

Il modello F24 contenente la compensazione del credito d'imposta in esame deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

9.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

²⁹ Risoluzione Agenzia delle Entrate 13.5.2021 n. 33

- il suddetto codice tributo deve essere 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”;
- il campo “anno di riferimento” deve essere valorizzato con il periodo d’imposta in cui è stato effettuato l’investimento, nel formato “AAAA”.

9.4 PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24

Il modello F24 contenente la compensazione del credito d’imposta in esame deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell’operazione di versamento.

10 CREDITO D’IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - DECORRENZA DELLE NUOVE ALIQUOTE E DEI LIMITI MAGGIORATI

Oggetto di chiarimento è la decorrenza delle modifiche apportate dalla L. 178/2020 (legge di bilancio 2021) al credito d’imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione ex L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).³⁰

10.1 DECORRENZA DALL’1.1.2021

Le nuove aliquote e i nuovi massimali previsti (art. 1 co. 1064 della L. 178/2020) per il credito

d’imposta ricerca, sviluppo e innovazione si applicano alle spese sostenute, secondo il principio di competenza, dall’1.1.2021.

Le modifiche non si applicano retroattivamente, quindi per le spese sostenute nel 2020 trovano applicazione le aliquote previste dalla L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

10.2 PROGETTI GIÀ AVVIATI

La disciplina del credito d’imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e innovazione estetica, così come prorogata con le modifiche apportate con la legge di bilancio 2021, si applica anche ai progetti di ricerca avviati nei periodi d’imposta precedenti i cui relativi costi ammissibili risultano sostenuti a partire dal 2021.

11 PRODUTTORI AGRICOLI “SOTTO-SOGLIA” - PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730/2021 E DEL QUADRO RS DEL MODELLO REDDITI PF 2021

Con una risoluzione dell’Agenzia delle Entrate è stato chiarito che i produttori agricoli in regime di esonero dagli adempimenti IVA³¹, (c.d. “agricoltori sotto-soglia”), che nel corso del 2020 hanno beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all’art. 25 del DL 34/2020, possono presentare il modello 730/2021 e il quadro RS del modello REDDITI PF 2021, al fine di compilare il prospetto degli “Aiuti di Stato”.³²

³⁰ Risposta a interpello 10.5.2021 n. 323

³¹ Art. 34 co. 6 del DPR 633/72

³² Risoluzione 27.5.2021 n. 36

11.1 REQUISITI PER LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730

Gli agricoltori in regime di esonero dagli adempimenti IVA possono infatti presentare il modello 730:

- in quanto non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA;
- in assenza di altri obblighi dichiarativi (IRAP e 770);
- a condizione che non siano titolari di reddito d'impresa (i relativi redditi devono quindi essere compresi nei limiti previsti dall'art. 32 del TUIR).

11.2 INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI PF DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO

Nelle istruzioni del modello 730/2021 è stato però chiarito che tutti i percettori di agevolazioni qualificate come "aiuti di Stato", tra le quali rientra il contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del DL 34/2020, devono utilizzare il modello REDDITI PF 2021 per adempiere agli obblighi dichiarativi, al fine di compilare il prospetto degli "Aiuti di Stato" contenuto nel quadro RS.

Tuttavia, al fine di non penalizzare i produttori agricoli "sotto-soglia" aventi i requisiti per presentare il modello 730, che vedrebbero procrastinata la data di percezione di eventuali rimborsi d'imposta, l'Agenzia delle Entrate consente a tali soggetti di presentare, in aggiunta al modello 730/2021, anche il frontespizio del modello REDDITI PF 2021 insieme al quadro RS, in cui deve essere compilato il solo prospetto "Aiuti di Stato" con i dati relativi al contributo in esame.

Il modello REDDITI PF 2021 contenente il quadro RS deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la presentazione dello stesso modello REDDITI, utilizzando anche i prodotti software messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

12 ALIQUOTA IVA AL 4% SUI SUSSIDI PER LE PERSONE CON DISABILITÀ - CERTIFICAZIONE DELL'INVALIDITÀ

Sono state modificate le disposizioni in ordine alle modalità di certificazione dell'invalidità necessaria ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 4% ai sussidi tecnici ed informatici rivolti a facilitare l'autosufficienza e l'integrazione dei soggetti portatori di handicap (art. 2 co. 2 del DM 14.3.98).³³

Presentazione del certificato attestante l'invalidità funzionale permanente

Le cessioni dei sussidi tecnici e informatici volti a facilitare l'autosufficienza e l'integrazione dei soggetti *portatori di handicap* possono essere assoggettate ad aliquota IVA del 4%, a condizione che le persone con disabilità producano, al momento dell'acquisto, una copia del certificato attestante l'invalidità funzionale permanente rilasciato dall'azienda sanitaria locale competente o dalla commissione medica integrata.

Tuttavia, qualora non si evinca il collegamento funzionale fra la menomazione e il sussidio tecnico-informatico (ai sensi dell'art. 4 co. 1 del DL 5/2012, così come modificato dall'art. 29-bis del DL 76/2020) è necessario che detto certificato sia integrato con un'ulteriore certificazione, rilasciata

³³ DM 7.4.2021, pubblicato sulla G.U. 4.5.2021 n. 105

dal medico curante, da esibire in copia al momento dell'acquisto, che contenga l'attestazione richiesta per l'accesso al beneficio fiscale.

Le modifiche apportate si sono rese necessarie in considerazione del fatto che (in base a quanto previsto dal citato art. 29-bis del DL 76/2020) i verbali delle commissioni mediche integrate devono riportare anche *“la sussistenza dei requisiti sanitari necessari per l'accesso ai benefici fiscali relativi ai sussidi tecnici e informatici volti a favorire l'autonomia e l'autosufficienza delle persone con disabilità”*. Nella precedente formulazione della norma ai fini del beneficio fosse necessario *“il certificato attestante l'invalidità funzionale permanente rilasciato dalla unità sanitaria locale competente e la specifica prescrizione autorizzativa rilasciata dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza”* dalla quale risultasse il collegamento funzionale tra il sussidio tecnico e informatico e la menomazione.

13 IMPORTI CORRISPOSTI A TITOLO DI “CASHBACK PRIVATO” - TRATTAMENTO FISCALE

Risulta chiarito che non è imponibile ai fini IRPEF la somma percepita da persone fisiche a titolo di rimborso di una quota della spesa sostenuta (c.d. “cashback”) per l'acquisto su siti di commercio elettronico, nella misura in cui la vendita si sia conclusa grazie all’“intermediazione” di un portale digitale che svolge l'attività di raccolta di inserzioni di terzi e di promozione dei beni posti in vendita.³⁴

³⁴ Risposta a interpello 12.5.2021 n. 338

³⁵ Risposta a interpello 13.5.2021 n. 340

A tal fine, è irrilevante che la somma sia erogata successivamente all'acquisto e da un soggetto diverso dal fornitore del bene o servizio.

Imponibilità come reddito diverso

Diversamente dal rimborso di una quota della spesa sostenuta, assume rilevanza reddituale la somma riconosciuta agli iscritti al portale digitale per incentivare l'utilizzo del medesimo da parte di altri utenti (ad esempio, con la formula “porta un amico”), sulla base degli acquisti dagli stessi effettuati.

In tal caso, tale somma costituisce un reddito diverso.

14 IVA - NOTE DI VARIAZIONE NEGLI ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI

Nell'ambito dell'accordo di ristrutturazione dei debiti, a fronte della nota di variazione in diminuzione emessa dal cedente/prestatore, il cessionario/committente è tenuto al versamento dell'IVA all'Erario.³⁵

14.1 OBBLIGHI DI VERSAMENTO DELL'IVA PER IL DEBITORE

Diversamente da quanto previsto per il fallimento e il concordato preventivo, ove sorge per il cessionario solo l'obbligo di registrare le fatture di acquisto senza assolvere l'IVA, nell'ambito di un accordo di ristrutturazione dei debiti, il debitore è tenuto anche al riversamento dell'imposta.³⁶

³⁶ Circ. Agenzia delle Entrate 8.4.2016 n. 12

14.2 NATURA DELL'ACCORDO DI COMPOSIZIONE DELLA CRISI

A sostegno di tale soluzione, l'Agenzia delle Entrate osserva che l'accordo di ristrutturazione dei debiti (così come il piano attestato di risanamento) non rientra tra le procedure concorsuali.

Vi è da dire, tuttavia, che, guardando agli accordi di ristrutturazione, la giurisprudenza di legittimità ha precisato come l'accordo partecipi alla natura "concorsuale" al pari del concordato preventivo.³⁷

Accogliendo tale orientamento, quindi, dovrebbe giungersi a ritenere che, al pari del concordato, anche nell'accordo di ristrutturazione il cessionario non sia tenuto a versare l'IVA a debito per le note di variazione ricevute.

14.3 TERMINE DI EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE

Il termine iniziale per l'emissione della nota da parte del fornitore non può coincidere con la data in cui il credito è integralmente saldato, ma è anticipato alla data di omologazione dell'accordo. Il cessionario o committente resta esonerato dall'obbligo di registrazione delle note di variazione, nel caso in cui tali documenti siano stati emessi "antecedentemente" al termine iniziale per la loro emissione o, viceversa, "successivamente" al termine per l'esercizio del diritto alla detrazione di cui all'art. 19 co. 1 del DPR 633/72.

15 SOMME PATTUITE NELL'AMBITO DI UN ACCORDO TRANSATTIVO - RINUNCIA DEL RICEVENTE A ULTERIORI PRETESE - TRATTAMENTO AI FINI IVA

Sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito al trattamento IVA della somma di denaro che una società italiana deve ricevere da una società dell'Unione europea, in forza di un accordo transattivo, per rinunciare all'esercizio di qualsiasi richiesta e/o pretesa nei confronti della controparte.³⁸

15.1 QUALIFICA DELL'OPERAZIONE

La somma di denaro in esame costituisce il corrispettivo per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere posto a carico della società italiana. Si tratta, pertanto, di un'operazione da qualificare come prestazione di servizi ai fini IVA (art. 3 co. 1 del DPR 633/72).

15.2 ASSENZA DEL REQUISITO DI TERRITORIALITÀ

Il predetto obbligo è inquadrabile fra i "servizi generici" resi nei confronti di un soggetto passivo residente in un altro Stato membro dell'Unione europea. Di conseguenza, l'operazione non è territorialmente rilevante ai fini IVA in Italia (art. 7-ter del DPR 633/72).

³⁷ Cassazioni 12064/2019, 10106/2019, 9087/2018, 1182/2018 e 16347/2018

³⁸ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 19.5.2021 n. 356

16 GRUPPO IVA - INGRESSO NEL GRUPPO DI NUOVI PARTECIPANTI - CONDIZIONI

Una risoluzione dell’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni di ingresso nel Gruppo IVA di una società già esistente alla data di costituzione del Gruppo, ma per la quale i vincoli finanziario, economico e organizzativo si sono instaurati successivamente.³⁹

16.1 RILEVANZA DEL REQUISITO TEMPORALE

Il vincolo finanziario richiesto per l’ingresso nel Gruppo IVA si considera instaurato a condizione che, in capo al soggetto interessato, il controllo di diritto ex art. 2359 co. 1 n. 1 c.c. sussista dal 1° luglio dell’anno precedente l’ingresso nel Gruppo (requisito temporale).

Ne deriva, ad esempio, che se il controllo viene conseguito in data successiva al 1° luglio dell’anno X, il vincolo si considera instaurato nell’anno X+1 e il nuovo soggetto (in base al disposto dell’art. 70-quater co. 5 del DPR 633/72) aderisce al Gruppo IVA dall’anno X+2.

Il termine del 1° luglio, seppure ispirato a ragioni di cautela fiscale, costituisce un termine “tipizzato”, che quindi non ammette prova contraria.

Per quanto concerne la dichiarazione di inclusione del nuovo partecipante, questa deve essere presentata entro 90 giorni decorrenti dal 1° luglio dell’anno solare nel corso del quale si instaura il vincolo finanziario.

³⁹ Risoluzione 7.5.2021 n. 30

16.2 DISAPPLICAZIONE DELLE SANZIONI

L’Agenzia ha escluso l’applicazione delle sanzioni nell’ipotesi in cui, anteriormente alla pubblicazione del documento di prassi (7.5.2021), si siano verificate ipotesi di ingresso di “nuovi” soggetti in un Gruppo IVA già costituito non in linea con i suddetti chiarimenti.

17 SERVIZI RELATIVI AI PORTI TURISTICI - REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA - ESCLUSIONE

E’ stata esclusa l’applicazione del regime di non imponibilità IVA (previsto dall’art. 9 co. 1 n. 6 del DPR 633/72) per i servizi consistenti nella progettazione di pontili destinati al diportismo nautico.⁴⁰

17.1 QUADRO NORMATIVO

Ai sensi dell’art. 9 co. 1 n. 6 del DPR 633/72, costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili i “*servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari di confine che riflettono direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto, nonché quelli resi dagli agenti marittimi raccomandatari*”.

17.2 REGIME DI NON IMPONIBILITÀ RISERVATO AI PORTI COMMERCIALI

Ai fini della disposizione citata, assume rilevanza il concetto di “area portuale”, da intendersi, ai fini fiscali, come “complesso di opere e attrezzature funzionalmente destinate a consentire gli scambi

⁴⁰ Risposta a interpello 31.5.2021 n. 379

commerciali e le attività a questi strumentali, quali ad esempio il movimento di mezzi di trasporto”.⁴¹ L’Agenzia precisa che da tale nozione restano esclusi i c.d. “porti turistici” che presentano i caratteri propri dei c.d. “marina” (parcheggi nautici). Si tratta di impianti destinati prevalentemente all’ormeggio di imbarcazioni da diporto e quasi esclusivamente ad utenti che hanno l’esclusiva del posto fisso.

In sostanza, l’agevolazione deve considerarsi riservata ai servizi prestati nei porti in quanto luoghi in cui si svolgono attività commerciali internazionali.

Ne deriva che le prestazioni di servizi relative ai porti turistici, ossia ad impianti che per le loro caratteristiche non possono essere utilizzati per attività commerciali, non rientrano nel regime di non imponibilità IVA (di cui all’art. 9 co. 1 n. 6 del DPR 633/72). Ne restano esclusi anche i servizi aventi ad oggetto i contratti preliminari di ormeggio, le locazioni o la concessione del posto barca.

18 SERVIZI RESI NEI “MARINA RESORT” - ALIQUOTA IVA APPLICABILE

Risulta chiarito l’ambito di applicazione dell’aliquota IVA del 10% per i servizi resi dai c.d. “marina resort”, ossia le strutture organizzate per la sosta ed il pernottamento di soggetti all’interno delle proprie imbarcazioni da diporto ormeggiate nel relativo specchio acqueo attrezzato.⁴²

18.1 QUADRO NORMATIVO

Si ricorda che l’art. 32 co. 1 del DL 133/2014 ha equiparato i marina resort alle strutture ricettive

all’aria aperta, con la conseguenza che le prestazioni rese ai clienti ivi alloggiati possono beneficiare dell’aliquota IVA del 10% (ai sensi del n. 120, Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72).

18.2 PRESTAZIONI SOGGETTE AD ALIQUOTA IVA DEL 10%

Attraverso il chiarimento in esame si capisce che sono da assoggettare all’aliquota IVA del 10% non solo i servizi di accoglienza e messa a disposizione, nel porto turistico, dello specchio acqueo per il pernottamento dei diportisti a bordo delle proprie imbarcazioni, ma anche i servizi strettamente accessori (es. pulizia, assistenza all’ormeggio, prenotazione).

Inoltre, il regime di favore si applica indipendentemente dal tipo di contratto di ormeggio (stagionale, annuale o pluriennale).

18.3 PRESTAZIONI ESCLUSE DALL’AGEVOLAZIONE

Resta soggetta all’aliquota IVA del 22% la mera locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni.

Sono altresì esclusi dall’agevolazione:

- i servizi resi sull’imbarcazione nell’ambito di contratti di stazionamento in porto che implicano lo spostamento dell’imbarcazione dalle acque alla terraferma e viceversa (come l’alaggio ed il varo);
- i servizi resi nell’ambito dei contratti di stazionamento a terra (c.d. “porto secco”).

L’agevolazione, infatti, è da intendersi applicabile ai servizi strettamente resi per l’alloggio dei diportisti nelle proprie unità da diporto

⁴¹ Cfr. C.M. 23.11.88 n. 66

⁴² Risposta a interpello 20.5.2021 n. 360

ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato.

19 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI A FINI FISCALI - ESTENSIONE DEGLI STATI PARTECIPANTI

Sono state estese le procedure di scambio automatico dei dati dei conti finanziari, mediante la modifica degli allegati C e D al DM 28.12.2015. I nuovi Stati a cui l’Agenzia delle Entrate metterà a disposizione i dati dei conti intrattenuti presso le banche e gli altri intermediari finanziari italiani

dai rispettivi residenti (Allegato C) sono Curaçao e il Perù (in entrambi i casi con decorrenza dai dati riferiti all’anno 2020).

I nuovi Stati dai quali l’Agenzia delle Entrate riceverà i dati dei conti intrattenuti da soggetti residenti in Italia presso le banche e gli altri intermediari finanziari ivi localizzati (Allegato D) sono invece Brunei, Dominica, Ecuador, Kazakistan, Liberia, Marocco, Nuova Caledonia, Oman e Perù.⁴³

* * *

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

AGFM

⁴³ DM 26.4.2021, pubblicato sulla G.U. 12.5.2021 n. 112