

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

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

Circolare Mensile n. 14-2021

del 5 agosto 2021

GIUGNO 2021 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1 INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA) - APPLICABILITÀ PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2020 - CHIARIMENTI.....	5
1.1 NUOVE CAUSE DI ESCLUSIONE	5
1.2 CORRETTIVI CONGIUNTURALI.....	5
1.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO ISA A FINI STATISTICI.....	6
2 CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI - PROROGA - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24.....	6
2.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI DOPO IL DL "SOSTEGNI-BIS"	6
2.2 CODICE TRIBUTO INVARIATO.....	7
3 AUTOTRASPORTATORI - DEDUZIONE FORFETARIA PER IL 2020.....	7
3.1 MISURA DELLA DEDUZIONE FORFETARIA.....	7
3.2 INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI 2021.....	7
4 CONTRIBUTI INPS ARTIGIANI, COMMERCIANTI E PROFESSIONISTI - COMPILAZIONE DEL QUADRO RR DEL MODELLO REDDITI PF 2021 - CHIARIMENTI	8
4.1 GESTIONI ARTIGIANI E COMMERCIANTI.....	8
4.2 GESTIONE SEPARATA INPS.....	8

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 OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA PER IL 2020 O MANCATA COMPILAZIONE DEL QUADRO VE - AVVISI DI ANOMALIA.....	8
5.1 CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE.....	9
5.2 RICHIESTA DI INFORMAZIONI E REGOLARIZZAZIONE	9
6 SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI DI MARZO E APRILE 2020 PER L'EMERGENZA COVID-19 - ESCLUSIONE DELLE ADDIZIONALI IRPEF	9
6.1 VERSAMENTO SENZA SANZIONI E INTERESSI	10
6.2 RIPRESA DEI VERSAMENTI SOSPESI	10
7 MANCATO ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER IL CONSOLIDATO FISCALE - REMISSIONE IN BONIS - MODALITÀ	10
7.1 ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER IL CONSOLIDATO FISCALE NAZIONALE.....	10
7.2 REGIME DELLA "REMISSIONE IN BONIS"	11
8 TRASFORMAZIONE DELLE DTA IN CREDITI DI IMPOSTA - CHIARIMENTI.	11
8.1 INDIVIDUAZIONE DEI CREDITI "DETERIORATI"	11
8.2 DETERMINAZIONE DEL CANONE EVENTUALMENTE DOVUTO	12
8.3 TRASMISSIONE TARDIVA DELLA COMUNICAZIONE	12
9 CREDITO D'IMPOSTA PER SISTEMI DI FILTRAGGIO DELL'ACQUA POTABILE - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO	12
9.1 SOGGETTI BENEFICIARI	12
9.2 SPESE AGEVOLABILI	13
9.3 COMUNICAZIONE DELLE SPESE.....	13
9.4 MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA.....	13
10 CONTRIBUTO PER L'ACQUISTO DI VEICOLI ECOLOGICI - CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE ALLE IMPRESE COSTRUTTRICI O IMPORTATRICI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - NUOVE MODALITÀ	13
10.1 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA	14
10.2 CODICE TRIBUTO	14
10.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO F24	14
10.4 PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24.....	14
11 CREDITO D'IMPOSTA PER IMPRESE DI PRODUZIONE CINEMATOGRAFICA E PER LE INDUSTRIE TECNICHE E DI POST-PRODUZIONE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO	14
11.1 CODICI TRIBUTO.....	15
11.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24	15
12 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI 4.0 - INTER-	

CONNESSIONE TARDIVA - CONDIZIONI.....	15
13 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - IVA INDETRAIBILE DA PRO-RATA PARI A ZERO - RILEVANZA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL COSTO AGEVOLABILE.....	16
14 SERVIZIO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DI CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE - ULTERIORE PROROGA DEL TERMINE PER L'ADESIONE..	16
15 CESSIONE GRATUITA DI BENI PER FINI DI SOLIDARIETÀ SOCIALE - BENI NON PIÙ COMMERCIALIZZATI - ESCLUSIONE DA IMPOSIZIONE - CONDIZIONI.....	17
15.1 BENI "AGEVOLATI"	17
15.2 DETRAZIONE IVA	17
16 PROGRAMMA DI FIDELIZZAZIONE DELLA CLIENTELA - TRATTAMENTO IVA	17
16.1 FATTISPECIE.....	18
16.2 REGIME IVA	18
17 PRESTAZIONI SOCIO-ASSISTENZIALI RESE DALLE COOPERATIVE SOCIALI - GESTIONE GLOBALE DI UNA RSA - APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA DEL 5%	18
17.1 PRESTAZIONI PROPRIE DELLE RSA RESE DA COOPERATIVE SOCIALI.....	18
17.2 APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA DEL 5%.....	19
18 PRESTAZIONI SOCIO-FORMATIVE - IMPRESA SOCIALE COSTITUITA IN FORMA DI SRL - ESENZIONE IVA.....	19
18.1 QUADRO NORMATIVO	19
18.2 ESCLUSIONE DEL REGIME DI ESENZIONE IVA	19
19 SELEZIONE DEL BESTIAME - INTERMEDIAZIONE - ATTIVITÀ AGRICOLA CONNESSA - ESCLUSIONE	19
19.1 ESCLUSIONE DALLE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE	20
19.2 ESCLUSIONE DAL REGIME DI DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL REDDITO.....	20
20 SPLIT PAYMENT - ERRATA DETERMINAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA - NOTE DI VARIAZIONE - RECUPERO DELL'IMPOSTA VERSATA DAL CESSIONARIO O COMMITTENTE	20
20.1 NOTE DI VARIAZIONE	20
20.2 RIMBORSO DELL'IVA	21
20.3 RETTIFICA DELLA MAGGIORE IMPOSTA EVENTUALMENTE DETTRATTA.....	21
21 SOMME PATTUITE NELL'AMBITO DI UN ACCORDO TRANSATTIVO - TRATTAMENTO AI FINI IVA	21
21.1 REQUISITO OGGETTIVO DELL'IVA	21
21.2 ALIQUOTA IVA APPLICABILE.....	21

22 TERRITORIALITÀ IVA DEI SERVIZI A BREVE TERMINE RELATIVI A IMBARCAZIONI DA DIPORTO - NON IMPONIBILITÀ IVA PER LA NAVIGAZIONE IN ALTO MARE - MODELLO DI DICHIARAZIONE.....	21
22.1 UTILIZZO DI IMBARCAZIONI DA DIPORTO.....	22
22.2 NAVIGAZIONE IN “ALTO MARE”	22
22.3 TRASMISSIONE DEL MODELLO E RISCONTRO TELEMATICO	22
22.4 DECORRENZA	23
23 RIMBORSI IVA - FALLIMENTO O LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA - ESONERO DALLA GARANZIA - PROCEDURA DI INSOLVENZA PREVISTA DAL DIRITTO TEDESCO.....	23
23.1 RESIDENZA DEL RICHIEDENTE	23
23.2 INAPPLICABILITÀ DELL’ESONERO.....	23

1 INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA) - APPLICABILITÀ PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2020 - CHIARIMENTI

Di seguito le principali novità che hanno interessato gli ISA per il periodo d'imposta 2020, riguardanti soprattutto l'introduzione delle nuove cause di esclusione e dei correttivi congiunturali in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.¹

Risultano, invece, sostanzialmente confermate le modalità di acquisizione delle varia-bili fornite dall'Agenzia delle Entrate nel Cassetto fiscale (c.d. "precalcolate"), la struttura dei modelli ISA e i punteggi per accedere al regime premiale.

1.1 NUOVE CAUSE DI ESCLUSIONE

Per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2020, gli ISA non trovano applicazione nei confronti dei soggetti che:

- hanno subito una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente;
- hanno aperto la partita IVA a partire dall'1.1.2019;
- esercitano, in via prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nella Tabella 2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli ISA - Parte generale, la quali hanno subito una sospensione, più o meno prolungata, dell'attività per effetto dei decreti che

sono stati emanati nel corso del 2020 (es. attività di ristorazione, servizi alla persona).

In caso di operatività di tali cause di esclusione, permane l'obbligo di compilazione del modello ISA a fini statistici ed il soggetto è escluso dal regime premiale.

Infine, la posizione non assume rilevanza ai fini della formazione delle liste selettive per i controlli fiscali.

1.2 CORRETTIVI CONGIUNTURALI

Per i soggetti che applicano gli ISA per il 2020, invece, sono stati approvati correttivi congiunturali che adattano le stime dei singoli indicatori di affidabilità e di anomalia di ogni ISA.

Tali correttivi sono commisurati:

- alla contrazione del settore produttivo;
- alle giornate di chiusura, differenziate per codice ATECO;
- alla riduzione dei ricavi e dei compensi nel periodo 2020 rispetto al 2019;
- alla riduzione dei costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi rispetto al valore del periodo precedente;
- alla variazione della forza lavoro risultante dai modelli UNIEMENS.

¹ Circ. Agenzia delle Entrate 4.6.2021 n. 6

1.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO ISA A FINI STATISTICI

I contribuenti che risultano esclusi dall'applicazione degli ISA (non solo per l'operatività di una delle nuove cause legate all'emergenza sanitaria), ma che sono comunque tenuti alla presentazione del relativo modello, possono evitare l'acquisizione dei dati forniti dall'Agenzia delle Entrate nel Cassetto fiscale, limitandosi alla sola compilazione del modello. Dunque, tali soggetti devono:

- dichiarare nel quadro RE/RF/RG del modello REDDITI la specifica causa di esclusione;
- compilare il modello ISA, prescindendo dall'importazione delle variabili "precalcolate" e senza effettuare il calcolo;
- allegare il modello ISA al modello REDDITI.

2 CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI - PROROGA - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per l'utilizzo in compensazione del "nuovo" credito d'imposta locazioni, come esteso ai primi 5 mesi del 2021 dal DL 73/2021 (decreto "Sostegni-bis"), il beneficiario deve indicare nel modello F24 il codice tributo "6920", istituito con la ris. 32/2020

e già utilizzato per compensare nel modello F24 il credito relativo al 2020.²

2.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI DOPO IL DL "SOSTEGNI-BIS"

L'art. 4 del DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. "Sostegni-bis") ha apportato due innovazioni in relazione al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL 34/2020 (c.d. DL "Rilancio"):

- in primo luogo, ha prorogato il credito per altre 3 mensilità, fino al 31.7.2021, per i soggetti cui già spettava fino al 30.4.2021, ovvero le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, secondo le modalità finora previste per tali soggetti (credito nella misura del 60% per la locazione e del 50% o 30% per l'affitto d'azienda, a prescindere dall'ammontare di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente);
- in secondo luogo, ha ulteriormente esteso il credito d'imposta locazioni, per i mesi da gennaio a maggio 2021, a nuove condizioni, a favore di altri soggetti.

Viene, infatti, prevista la possibilità di accedere nuovamente al credito d'imposta locazioni, da gennaio a maggio 2021, nella misura del 60% (locazione di immobili) e 30% (affitto d'azienda), per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione (nonché per gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti):

- prevedendo un limite di ricavi di 15 milioni di euro nel "secondo periodo d'imposta antecedente" a quello attuale;

² FAQ pubblicata in data 11.6.2021 sul proprio sito Internet

- e richiedendo che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1.4.2020 e il 31.3.2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1.4.2019 e il 31.3.2020 (esclusi i soggetti neocostituiti nel 2019).

L'art. 4 del DL 73/2021 fissa, per il credito d'imposta relativo ai primi 5 mesi del 2021, condizioni di accesso al credito in parte diverse da quelle originariamente previste dall'art. 28 del DL 34/2020, ma richiama espressamente i co. 1, 2 e 4 di tale norma, di fatto "estendendo", a nuove condizioni, il "vecchio" credito d'imposta del DL "Rilancio" ai primi mesi 5 mesi del 2021.

2.2 CODICE TRIBUTO INVARIATO

Con riferimento a tale quadro normativo, la FAQ pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate afferma che, per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta locazioni, co-me esteso ai mesi del 2021 dal decreto "Sostegni-bis", il beneficiario deve indicare nel modello F24 il codice tributo "6920", istituito con la ris. 6.6.2020 n. 32 (già utilizzabile per la compensazione nel modello F24 del credito riferito ai canoni 2020).

Inoltre, si ricorda che il credito d'imposta si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni del "Quadro temporaneo" comunitario per gli aiuti di Stato.

3 AUTOTRASPORTATORI - DEDUZIONE FORFETARIA PER IL 2020

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha definito la misura delle deduzioni forfetarie previste per gli autotrasportatori dall'art. 66 co. 5 primo periodo del TUIR con riferimento al periodo d'imposta 2020 (modello RED-DITI 2021).³

3.1 MISURA DELLA DEDUZIONE FORFETARIA

Gli importi delle deduzioni forfetarie sono fissati nella misura di:

- 48,00 euro per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del Comune in cui ha sede l'impresa (autotrasporto merci per conto di terzi);
- 16,80 euro per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa (importo pari al 35% di quello spettante per i medesimi trasporti oltre il territorio comunale).

Sono quindi state confermate le misure previste per lo scorso anno.

3.2 INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI 2021

In merito all'indicazione in dichiarazione dei redditi, l'Agenzia delle Entrate, nel comunicato stampa 30.6.2021 n. 43, ha ricordato che le deduzioni forfetarie per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore ai sensi dell'art.

³ Comunicato del 30.6.2021

66 co. 5 primo periodo del TUIR vanno riportate nei quadri RF e RG dei modelli REDDITI PF e SP 2021, utilizzando nel rigo RF55 i codici 43 e 44 e nel rigo RG22 i codici 16 e 17, così come indicato nelle istruzioni del modello REDDITI 2021.

I predetti codici si riferiscono, rispettivamente, alla deduzione per i trasporti all'interno del Comune e alla deduzione per i trasporti oltre tale ambito.

4 CONTRIBUTI INPS ARTIGIANI, COMMERCIANTI E PROFESSIONISTI - COMPILAZIONE DEL QUADRO RR DEL MODELLO REDDITI PF 2021 - CHIARIMENTI

La circ. INPS 21.6.2021 n. 88 ha riepilogato le modalità di compilazione del quadro RR del modello REDDITI PF 2021.

Il quadro è preposto alla determinazione dei contributi previdenziali dovuti da:

- artigiani e commercianti, per i contributi dovuti sul reddito eccedente il minimale;
- professionisti iscritti alla Gestione separata INPS.

4.1 GESTIONI ARTIGIANI E COMMERCIANTI

Per gli artigiani e i commercianti, i contributi previdenziali sono calcolati sul totale dei redditi d'impresa conseguiti nel 2020, al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti scomutate dal reddito dell'anno.

Per la determinazione della base imponibile occorre, quindi, far riferimento nel modello REDDITI PF ai redditi indicati nei quadri RF, RG,

RH e LM, integrati anche con quelli eventualmente derivanti dalla partecipazione a srl, dichiarati nel modello REDDITI SC, per la parte corrispondente alla quota di partecipazione agli utili, oppure per la quota del reddito attribuita al socio per le società partecipate in regime di trasparenza fiscale. Devono invece essere esclusi dalla base imponibile i redditi di capitale attribuiti agli iscritti alle Gestioni degli artigiani e dei commercianti derivanti dalla mera partecipazione a società di capitali senza prestazione di attività lavorativa.

Soci di cooperative artigiane

Tra i soggetti tenuti alla compilazione del quadro RR sono inclusi anche i soci di cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma, i quali sono iscritti alla Gestione degli artigiani.

4.2 GESTIONE SEPARATA INPS

Per gli iscritti alla Gestione separata INPS, i contributi previdenziali sono calcolati sulla totalità dei redditi di lavoro autonomo professionale dichiarati ai fini IRPEF compreso quello in forma associata e quello proveniente - se adottato dal professionista - dal regime di vantaggio o forfetario.

I quadri di riferimento nel modello REDDITI PF sono, quindi, i quadri RE, RH e LM.

5 OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA PER IL 2020 O MANCATA COMPILAZIONE DEL

QUADRO VE - AVVISI DI ANOMALIA

Sono state individuate le modalità attraverso le quali mettere a disposizione, del contribuente e della Guardia di Finanza, le informazioni che segnalano la possibile mancata presentazione della dichiarazione IVA per il periodo d'imposta 2020 o la presentazione della stessa senza il quadro VE.⁴

A tale fine, l'Agenzia delle Entrate utilizza i dati delle fatture elettroniche, della comunicazione delle operazioni transfrontaliere ("esterometro") e dei corrispettivi giornalieri trasmessi dai soggetti passivi IVA.

5.1 CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE

La comunicazione sarà inviata al domicilio digitale del contribuente e conterrà le seguenti informazioni:

- codice fiscale e denominazione (o cognome e nome, in caso di persona fisica) del contribuente;
- numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e periodo d'imposta;
- data di elaborazione della comunicazione, in caso di mancata presentazione della dichiarazione IVA entro i termini prescritti;
- data e protocollo telematico della dichiarazione IVA trasmessa per il periodo d'imposta 2020, in caso di presentazione della dichiarazione senza il quadro VE.

⁴ Provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2021 n. 172748

5.2 RICHIESTA DI INFORMAZIONI E REGOLARIZZAZIONE

A fronte della comunicazione, il contribuente potrà:

- richiedere informazioni oppure segnalare all'Agenzia delle Entrate elementi, fatti e circostanze non a conoscenza di quest'ultima;
- regolarizzare l'omessa presentazione della dichiarazione IVA per il 2020 oppure gli errori o le omissioni commessi nella compilazione della stessa senza il quadro VE, beneficiando della riduzione delle sanzioni amministrative prevista dal ravvedimento operoso.

6 SOSPENSIONE DEI VERSAMENTI DI MARZO E APRILE 2020 PER L'EMERGENZA COVID-19 - ESCLUSIONE DELLE ADDIZIONALI IRPEF

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la sospensione dei versamenti scadenti nei mesi di marzo e aprile 2020, relativi alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, di cui all'art. 61 co. 1 del DL 17.3.2020 n. 18 (conv. L. 24.4.2020 n. 27), in relazione ai soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dall'emergenza COVID-19 (es. turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, servizi di assistenza, trasporti, ecc.), non si estende alle trattenute relative all'addizionale regionale e

comunale IRPEF, a differenza di quanto previsto dal successivo art. 62 co. 2, in relazione alla sospensione dei versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati che scadevano nel mese di marzo 2020, prevista per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019.⁵

6.1 VERSAMENTO SENZA SANZIONI E INTERESSI

Poiché i sostituti d'imposta potrebbero aver fatto un legittimo affidamento sulla sospensione anche dei versamenti delle addizionali IRPEF, l'Agenzia delle Entrate stabilisce che, ai sensi dell'art. 10 della L. 212/2000 (Statuto del contribuente), non saranno applicati sanzioni ed interessi in caso di tempestivo versamento delle addizionali dovute.

6.2 RIPRESA DEI VERSAMENTI SOSPESI

Si ricorda che i versamenti sospesi in esame, per effetto dell'art. 127 del DL 19.5.2020 n. 34 (conv. L. 17.7.2020 n. 77), dovevano essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il 16.9.2020;
- oppure mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, a decorrere dal 16.9.2020.

In alternativa, il successivo art. 97 del DL 14.8.2020 n. 104 (conv. L. 13.10.2020 n. 126) aveva stabilito che il versamento del 50% delle somme oggetto di sospensione poteva essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il 16.9.2020;
- oppure mediante rateizzazione fino ad un massimo di 4 rate mensili di pari importo,

con il versamento della prima rata entro il 16.9.2020.

Il versamento del restante 50% può essere effettuato mediante rateizzazione, sempre senza applicazione di sanzioni e interessi, fino ad un massimo di 24 rate mensili di pari importo, con il pagamento della prima rata entro il 16.1.2021.

La non applicazione di sanzioni e interessi disposta dalla ris. 40/2021 può quindi riguardare i versamenti delle addizionali IRPEF "indebitamente sospesi":

- che non siano ancora stati effettuati, in quanto è ancora in corso la relativa rateizzazione ai sensi del suddetto art. 97 del DL 104/2020;
- a condizione che, venendo meno la possibilità di rateizzazione, si proceda "tempestivamente" al relativo versamento.

7 MANCATO ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER IL CONSOLIDATO FISCALE - REMISSIONE IN BONIS - MODALITÀ

Sono state illustrate le modalità operative utili per ricorrere all'istituto della c.d. "remissione in bonis" (art. 2 co. 1 del DL 16/2012) in caso di mancato esercizio dell'opzione per il regime del consolidato fiscale nazionale.⁶

7.1 ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER IL CONSOLIDATO FISCALE NAZIONALE

Ai sensi dell'art. 119 del TUIR, l'opzione per il regime del consolidato fiscale nazionale deve

⁵ Ris. 1.6.2021 n. 40

⁶ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.6.2021 n. 426

essere comunicata con il modello REDDITI presentato nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende beneficiare della tassazione di gruppo.

Pertanto, per beneficiare della tassazione di gruppo per il triennio 2020-2022 era necessario compilare il quadro OP del modello REDDITI SC 2020.

In caso di mancata opzione entro lo scorso 10.12.2020 (per effetto della proroga del termine di presentazione delle dichiarazioni disposta dal DL 137/2020), sarebbe stato comunque possibile optare per il regime del consolidato fiscale integrando tale modello entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine ordinario, compilando sempre il quadro OP (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 15.11.2019 n. 488). Tuttavia, trascorsi i 90 giorni, l'opzione si intende non esercitata nei termini previsti e le società contribuenti possono applicare la tassazione di gruppo soltanto tramite la c.d. "remissione in bonis".

7.2 REGIME DELLA "REMISSIONE IN BONIS"

Qualora non vengano rispettati i predetti termini per la presentazione dei modelli per l'esercizio delle opzioni, risulta possibile applicare il regime della c.d. "remissione in bonis" ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DL 16/2012.

Attraverso questo regime, la consolidata in possesso dei requisiti richiesti, che non abbia esercitato l'opzione nel modello REDDITI 2020, può accedere al consolidato fiscale a partire dal 2020 qualora:

- la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni,

verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali la società abbia avuto formale conoscenza;

- eserciti l'opzione compilando il quadro OP del modello REDDITI 2021, versando la sanzione pari a 250,00 euro, senza avvalersi della compensazione di cui al DLgs. 241/97.

In particolare, nel quadro OP del modello REDDITI 2021 devono essere indicati:

- nella colonna 3 "Tipo comunicazione" il codice "1 esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo";
- nella colonna 4 "Esercizio sociale" (riferito all'esercizio sociale nel quale viene re-sa la comunicazione nel corso del triennio di durata dell'opzione) il codice "2 secondo periodo".

8 TRASFORMAZIONE DELLE DTA IN CREDITI DI IMPOSTA - CHIARIMENTI

Sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito alla disciplina della conversione in crediti di imposta delle DTA relative a perdite fiscali ed eccedenze ACE di cui all'art. 44-bis del DL 34/2019.⁷

8.1 INDIVIDUAZIONE DEI CREDITI "DETERIORATI"

L'Agenzia delle Entrate ricorda che, a norma dell'art. 44-bis co. 5, "si ha inadempimento quando il mancato pagamento si protrae per oltre novanta giorni dalla data in cui era dovuto".

Ad avviso dell'Agenzia, ai fini in esame, l'inadempimento va riferito al singolo credito, così

⁷ Ris. Agenzia delle Entrate 28.6.2021 n. 44

escludendo che un unico credito non adempiuto nei 90 giorni dalla sua scadenza renda tout court inadempiente il debitore in relazione alla generalità dei suoi rapporti.

Inoltre, la richiamata definizione richiede che, antecedentemente alla cessione, si sia verificato il fatto “storico” dell’omesso pagamento (per oltre 90 giorni dopo la scadenza) del credito, a prescindere dalle vicende successive (non estintive) che hanno interessato quel rapporto creditorio (come, ad esempio, la successiva modifica del termine di pagamento).

8.2 DETERMINAZIONE DEL CANONE EVENTUALMENTE DOVUTO

L’Agenzia delle Entrate osserva che ai fini del computo del canone:

- non vanno considerate le imposte anticipate calcolate sulle svalutazioni dei crediti ex art. 106 co. 1 del TUIR, riprese a tassazione, in quanto non rientranti tra quelle “qualificate” ai sensi dell’art. 2 co. 55 - 57 del DL 225/2010, né ai sensi dell’art. 44-bis;
- occorre considerare le DTA riferite a svalutazioni e perdite su crediti non ancora dedotte ai sensi dell’art. 106 co. 3 del TUIR, a rettifiche di valore nette per deterioramento dei crediti non ancora dedotte dalla base imponibile IRAP ai sensi degli artt. 6 e 7 del DLgs. 446/97, nonché al valore dell’avviamento e delle altre attività immateriali, i cui componenti negativi sono deducibili in più periodi d’imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP;

- vanno ricomprese nell’ammontare delle attività per imposte anticipate anche quelle trasformate in crediti d’imposta ai sensi dell’art. 44-bis del DL 34/2019, calcolate sulle perdite fiscali e sulle eccedenze ACE.

8.3 TRASMISSIONE TARDIVA DELLA COMUNICAZIONE

In caso di mancato invio nei termini della comunicazione relativa all’esercizio dell’opzione (31.12.2020), il contribuente può avvalersi della “remissione in bonis”, mediante l’inoltro della comunicazione alla PEC della DRE territorialmente competente e il versamento della sanzione in misura fissa pari a 250,00 euro.

9 CREDITO D’IMPOSTA PER SISTEMI DI FILTRAGGIO DELL’ACQUA POTABILE - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO

Risultano essere stati definiti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d’imposta per i sistemi di filtraggio dell’acqua potabile (di cui all’art. 1 co. 1087 - 1089 della L. 178/2020), unitamente all’approvazione del modello e delle relative istruzioni per la comunicazione delle spese agevolabili.⁸

9.1 SOGGETTI BENEFICIARI

Il credito d’imposta è riconosciuto:

- alle persone fisiche;

⁸ Provv. Agenzia delle Entrate 16.6.2021 n. 153000

- ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni;
- agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

L'agevolazione spetta ai soggetti che sostengono le spese su immobili posseduti o detenuti in base a un titolo idoneo.

9.2 SPESE AGEVOLABILI

Il credito d'imposta è riconosciuto sulle spese:

- sostenute dall'1.1.2021 al 31.12.2022;
- per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e/o addizione di anidride carbonica alimentare finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque per il consumo umano erogate da acquedotti.

Per i beneficiari diversi da quelli esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria, il credito d'imposta spetta a condizione che le spese siano sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (per le spese sostenute prima della pubblicazione del provvedimento in esame, sono fatti salvi i comportamenti tenuti dal contribuente con riferimento ai pagamenti effettuati con mezzi diversi).

L'importo delle spese sostenute deve essere documentato tramite fattura elettronica o documento commerciale in cui è riportato il codice fiscale del soggetto richiedente il credito.

9.3 COMUNICAZIONE DELLE SPESE

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono comunicare all'Agenzia delle

Entrate l'ammontare delle spese agevolabili sostenute nell'anno precedente.

La comunicazione deve essere presentata:

- in via telematica;
- dal 1° al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese agevolabili; con riferimento alle spese sostenute nel 2021, la comunicazione andrà quindi presentata a febbraio 2022.

9.4 MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è pari al 50% delle spese risultanti dalla comunicazione presentata; l'ammontare complessivo delle spese non può essere comunque superiore, per le persone fisiche non esercenti attività economica, a 1.000,00 euro per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a 5.000,00 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale.

In caso di insufficienza delle risorse è prevista la ripartizione percentuale tra tutti i soggetti che hanno presentato la comunicazione.

10 CONTRIBUTO PER L'ACQUISTO DI VEICOLI ECOLOGICI - CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE ALLE IMPRESE COSTRUTTRICI O IMPORTATRICI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - NUOVE MODALITÀ

Si segnala la definizione delle modalità di utilizzo del credito d'imposta spettante alle imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo che rimborsano al venditore l'importo del contributo statale riconosciuto a chi acquista e immatricola in

Italia un veicolo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica delle categorie da L1e a L7e, ai sensi dell'art. 1 co. 1057 - 1064 della L. 30.12.2018 n. 145, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 5 co. 15-bis del DL 22.3.2021 n. 41 conv. L. 21.5.2021 n. 69.⁹

10.1 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Per favorire l'utilizzo degli incentivi alla mobilità sostenibile e supportare le imprese del settore colpite da un calo di fatturato imputabile all'emergenza epidemiologica da COVID-19, il nuovo co. 1061 dell'art. 1 della L. 145/2018, come sostituito dal citato DL 41/2021, stabilisce che le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano tale importo sotto forma di credito d'imposta:

- utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, con tutti gli importi da versare mediante il modello F24;
- senza applicazione dei limiti annui di utilizzo dei crediti d'imposta, di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e dell'art. 1 co. 53 della L. 244/2007.

In precedenza, il credito d'imposta in esame era utilizzabile solo per il versamento:

- delle ritenute IRPEF operate in qualità di sostituto d'imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IVA;
- dovute, anche in acconto, per l'esercizio in cui viene richiesto al PRA l'originale del certificato di proprietà e per i successivi.

10.2 CODICE TRIBUTO

Ai fini della compensazione del credito d'imposta in esame, rimane applicabile il codice tributo "6904", denominato "ECO-BONUS VEICOLI CAT. L1e/L7e - Recupero del contributo statale sotto forma di credito d'imposta - articolo 1, comma 1057, L. n. 145/2018", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 23.9.2019 n. 82.

10.3 COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24, come stabilito dalla suddetta ris. 82/2019:

- il codice tributo "6904" deve essere esposto nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati" ovvero, nei casi in cui i soggetti interessati debbano procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di riconoscimento del credito d'imposta, nel formato "AAAA".

10.4 PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24

Ai fini della compensazione in esame, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

11 CREDITO D'IMPOSTA PER IMPRESE DI PRODUZIONE

⁹ Provv. Agenzia delle Entrate 28.6.2021 n. 170816

CINEMATOGRAFICA E PER LE INDUSTRIE TECNICHE E DI POST- PRODUZIONE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO

Sono stati istituiti i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, dei crediti d'imposta per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, nonché per le industrie tecniche e di post-produzione, di cui agli artt. 15 e 17 co. 2 della L. 14.11.2016 n. 220.¹⁰

11.1 CODICI TRIBUTO

Per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei suddetti crediti d'imposta, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- "6944", denominato "TAX CREDIT INDUSTRIE TECNICHE - art. 17, c. 2, legge n. 220/2016";
- "6945", denominato "TAX CREDIT OPERE DI FORMAZIONE E RICERCA - art. 15, legge n. 220/2016".

11.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il codice tributo va 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" va valorizzato con l'anno cui si riferisce il credito, nel formato "AAAA".

12 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI 4.0 - INTER- CONNESSIONE TARDIVA - CONDIZIONI

È stato affermato che l'interconnessione "tardiva" per i beni 4.0 è ammessa solo per i beni già dotati al momento del loro primo utilizzo delle 5+2 caratteristiche tecniche richieste.¹¹

Secondo il Ministero dello Sviluppo economico, a cui è stato richiesto un parere dall'Agenzia delle Entrate, l'interconnessione, per così dire, "tardiva" dei beni:

- può essere dovuta alla necessità di completare l'infrastruttura informatica indispensabile a interconnettere il bene;
- in nessun caso può dipendere dal fatto che al momento del loro primo utilizzo i beni medesimi non possiedano le caratteristiche intrinseche richieste dalla disciplina 4.0.

Il Ministero, pertanto, esclude che, per i beni non dotati, al momento del loro primo utilizzo, di tutte le caratteristiche tecniche richieste dal paradigma 4.0, il successivo apporto di modifiche e integrazioni, atte a conferire ai medesimi ex post una o più di tali caratteristiche, possa consentire l'ammissibilità ai benefici 4.0.

¹⁰ Ris. Agenzia delle Entrate 8.6.2021 n. 42

¹¹ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 8.6.2021 n. 394

13 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - IVA INDETRAIBILE DA PRO-RATA PARI A ZERO - RILEVANZA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL COSTO AGEVOLABILE

Risulta chiarito che, ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno di cui all'art. 1 co. 98 ss. della L. 208/2015, l'IVA indetraibile in caso di pro-rata di detraibilità pari a zero, assolta sui costi agevolabili, può rientrare tra i costi rilevanti (in linea con quanto affermato dalla circ. Agenzia delle Entrate 27.10.2009 n. 44 relativa alla c.d. "Tremonti-ter").¹²

14 SERVIZIO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DI CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE - ULTERIORE PROROGA DEL TERMINE PER L'ADESIONE

E' stato ulteriormente prorogato dal 30.6.2021 al 30.9.2021 il termine per aderire al servizio di consultazione delle fatture elettroniche offerto dall'Agenzia delle Entrate.¹³

Istituito un tavolo di lavoro con il Garante della privacy

L'Agenzia delle Entrate potrà mantenere - almeno fino al 30.9.2021 - tutti i dati delle fatture transitate dal Sistema di Interscambio sin dal 2018. Prima dell'introduzione dell'art. 14 del DL 124/2019, in assenza dell'adesione da parte del contribuente, la stessa Agenzia avrebbe dovuto memorizzare i soli "dati fattura", non potendo mantenere le informazioni "descrittive" di cui all'art. 21 co. 2 lett. g) del DPR 633/72. Tuttavia, la norma contenuta nel citato art. 14 del DL 124/2019 permetterebbe alla stessa Amministrazione di memorizzare l'intero complesso di dati contenuti nei file XML, affinché la Guardia di Finanza e l'Agenzia delle Entrate possano farne uso nell'ambito delle attività di accertamento e indagine loro proprie.

Per dare attuazione a tale disposizione, è necessario che siano definite le "misure di garanzia a tutela dei diritti e delle libertà degli interessati". A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che è stato avviato un tavolo di lavoro con il Garante della privacy, grazie al quale "sono state condivise gran parte delle soluzioni per la gestione e la memorizzazione delle fatture elettroniche sia relative alle cessioni di beni e prestazioni di servizi tra operatori economici (B2B), sia relative a operazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali (B2C)", sulle quali è necessario siano ancora definiti alcuni aspetti.

Nel comunicato stampa diffuso il 30.6.2021, l'Agenzia rende noto che i lavori potranno essere comunque completati entro il periodo transitorio, che, secondo quanto stabilito dal provvedimento in esame, si concluderà il prossimo 30.9.2021.

¹² Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 23.6.2021 n. 428

¹³ Provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2021 n. 17289

15 CESSIONE GRATUITA DI BENI PER FINI DI SOLIDARIETÀ SOCIALE - BENI NON PIÙ COMMERCIALIZZATI - ESCLUSIONE DA IMPOSIZIONE - CONDIZIONI

La portata applicativa dell'agevolazione prevista dall'art. 16 co. 1 della L. 166/2016 (c.d. "legge antispreco").¹⁴

La norma è finalizzata a estendere il ciclo di vita di alcuni beni ceduti per fini di solidarietà sociale, così da ridurre i rifiuti e gli scarti.

Pertanto, essa stabilisce che, in relazione a determinati beni ceduti gratuitamente nei confronti di alcune tipologie di enti (pubblici e privati), non opera la presunzione di cessione ex art. 1 del DPR 441/97, in quanto detti beni si considerano distrutti.

15.1 BENI "AGEVOLATI"

Fra le tipologie di beni oggetto dell'agevolazione in esame vi sono:

- i prodotti destinati all'igiene e alla cura della persona o alla pulizia della casa;
- i libri e i relativi supporti integrativi;
- i prodotti tessili e di abbigliamento, i mobili, materiali edili, televisori, tablet, PC e dispositivi per la lettura elettronica.

Occorre, però, che si tratti di beni "non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi simili".

Beni non idonei alla commercializzazione

¹⁴ Consulenza giuridica Agenzia delle Entrate 22.6.2021 n. 8

L'Agenzia ha chiarito che la locuzione "altri motivi simili" fa riferimento a circostanze oggettive, legate alle caratteristiche del prodotto, quindi riscontrabili.

Beni non commercializzati per esigenze di mercato

La presenza di imperfezioni o simili è riferita ai soli beni non idonei alla commercializzazione, per cui possono essere oggetto dell'agevolazione anche i beni sopra richiamati che, pur non presentando imperfezioni o altri difetti, non siano più commercializzati in quanto hanno esaurito il loro ciclo di vita commerciale, avendo subito una rilevante riduzione di valore economico tale da non renderne conveniente la vendita (es. beni obsoleti per tecnologia o design), o comunque non rispondono più alle esigenze di mercato.

Secondo quanto precisato dall'Agenzia, la sussistenza delle citate condizioni implica una valutazione di fatto.

15.2 DETRAZIONE IVA

Le cessioni gratuite dei beni in parola, in presenza delle condizioni previste, sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto equiparate alla distruzione dei beni medesimi, ma consentono al donante di conservare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta per l'acquisto o la produzione dei beni.

16 PROGRAMMA DI FIDELIZZAZIONE DELLA CLIENTELA - TRATTAMENTO IVA

Risulta chiarito il trattamento IVA delle operazioni di cessione e rimborso "punti" effettuate nell'ambito di un programma di

fidelizzazione della clientela gestito tramite un'applicazione on line (app).¹⁵

16.1 FATTISPECIE

Nel caso oggetto della risposta a interpello, l'esercente, dopo aver sottoscritto un contratto di abbonamento al programma:

- acquista punti dalla società che gestisce la app e si impegna ad assegnare ai propri clienti un punto per ogni euro speso presso il proprio esercizio;
- consente eventualmente ai clienti di utilizzare i punti così accumulati per ottenere degli sconti e in seguito ritira i punti del cliente ottenendo dalla società il rimborso del 50% del relativo valore nominale.

16.2 REGIME IVA

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, l'acquisto di punti costituisce parte del corrispettivo dovuto dall'esercente per l'affiliazione alla app e pertanto deve essere assoggettato ad IVA con aliquota ordinaria.

Ad analogo trattamento IVA deve essere assoggettato l'importo non rimborsato, in quanto costituisce "un elemento di ricavo" per la società che gestisce la app.

Se il rimborso a favore dell'esercente avviene mediante compensazione con gli importi a debito, la fattura deve essere emessa nel momento in cui opera la compensazione dei reciproci rapporti di debito/credito.

¹⁵ Risposta a interpello l'Agenzia delle Entrate 7.6.2021 n. 392

17 PRESTAZIONI SOCIO-ASSISTENZIALI RESE DALLE COOPERATIVE SOCIALI - GESTIONE GLOBALE DI UNA RSA - APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA DEL 5%

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che la gestione globale, da parte di cooperative sociali, di strutture residenziali sanitarie assistenziali (RSA), nelle quali trovano ospitalità soggetti anziani degni di protezione, cura ed assistenza, è soggetta ad IVA con aliquota del 5%, conformemente a quanto disposto dalla L. 28.12.2015 n. 208.¹⁶

17.1 PRESTAZIONI PROPRIE DELLE RSA RESE DA COOPERATIVE SOCIALI

In linea generale, l'art. 10 co. 1 n. 21 del DPR 633/72 prevede l'esenzione da IVA per "le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili [...], comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie".

L'elencazione della norma, anche in virtù della locuzione "e simili", non deve intendersi tassativa, potendo quindi comprendere anche strutture, come le RSA, che offrono servizi aventi le stesse caratteristiche di quelli annoverati dal citato art. 10 co. 1 n. 21 del DPR 633/72.

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate sottolinea che la Corte di Cassazione, con la sentenza 3.9.2001 n. 11353, ha ritenuto qualificabile come prestazione propria di una casa di riposo

¹⁶ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 10.6.2021 n. 400

“l'alloggio fornito a persone anziane”. La somministrazione del vitto, dei medicinali o le altre prestazioni curative costituiscono, invece, prestazioni “meramente accessorie” rispetto a quella, ritenuta “essenziale”, dell'alloggio.

17.2 APPLICAZIONE DELL'ALIQUTA IVA DEL 5%

Premesso quanto sopra, l'Amministrazione finanziaria ricorda che la L. 208/2015 ha introdotto la parte II-bis n. 1 nella Tabella A allegata al DPR 633/72, che prevede, tra l'altro, che le prestazioni in esame, comprese nell'elenco di cui all'art. 10 co. 1 n. 21 del DPR 633/72, siano soggette ad IVA con aliquota pari al 5%, se rese “da cooperative sociali e loro consorzi” in favore dei soggetti elencati nel n. 27-ter del medesimo articolo (tra cui sono compresi gli anziani e gli inabili adulti).

Le suddette prestazioni possono essere effettuate direttamente o anche indirettamente tramite convenzioni e/o contratti (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 27.9.2018 n. 74).

18 PRESTAZIONI SOCIO-FORMATIVE - IMPRESA SOCIALE COSTITUITA IN FORMA DI SRL - ESENZIONE IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, in particolare, che un'impresa sociale costituita in forma di srl non può beneficiare dell'esenzione IVA in relazione a prestazioni socio-sanitarie e assistenziali rese nei confronti di soggetti con disabilità.¹⁷

¹⁷ Risposta a interpello 3.6.2021 n. 388

18.1 QUADRO NORMATIVO

Attualmente, l'art. 10 co. 1 n. 27-ter del DPR 633/72 prevede l'esenzione IVA per le prestazioni socio-sanitarie e assistenziali rese a favore di soggetti svantaggiati, da parte di organismi di diritto pubblico, istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, enti aventi finalità di assistenza sociale e ONLUS.

Quando diverranno efficaci le misure fiscali introdotte dal codice del Terzo settore (DLgs. 117/2017), l'agevolazione sarà rivolta, anziché alle ONLUS, agli enti del Terzo settore di natura non commerciale.

18.2 ESCLUSIONE DEL REGIME DI ESENZIONE IVA

Con la risposta a interpello in argomento, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che un'impresa sociale, se costituita in forma di srl, non può beneficiare dell'esenzione IVA per le anzidette prestazioni, in quanto non rispetta i requisiti soggettivi previsti dall'art. 10 n. 27-ter del DPR 633/72.

Ciò vale sia qualora si consideri la disposizione attualmente vigente, sia qualora si consideri la norma modificata dal Codice del Terzo settore, dato che la società non può assumere né la qualifica di ONLUS, né, ai sensi dell'art. 79 co. 1 del DLgs. 117/2017, quella di ETS non commerciale.

19 SELEZIONE DEL BESTIAME - INTERMEDIAZIONE - ATTIVITÀ

AGRICOLA CONNESSA - ESCLUSIONE

E' stato chiarito che l'attività di intermediazione nella fornitura di bestiame, anche se svolta da un imprenditore agricolo, non rientra nella nozione di "attività agricola connessa" di cui all'art. 2135 co. 3 c.c.¹⁸

Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda, nello specifico, un allevatore di bovini che, occasionalmente, si occupa di selezionare i capi di bestiame presso fornitori esteri per consentire ad allevatori terzi di valutarne l'acquisto, ricevendo un compenso dai fornitori stessi per il servizio reso.

19.1 ESCLUSIONE DALLE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE

Secondo quanto chiarito dalla precedente prassi amministrativa (circ. Agenzia delle Entrate 15.11.2004 n. 44), affinché possa applicarsi il regime forfetario di determinazione del reddito previsto dall'art. 56-bis co. 3 del TUIR in relazione alle attività di fornitura di servizi connesse all'attività agricola, è necessario, sotto il profilo oggettivo, che per tali attività l'imprenditore agricolo utilizzi in prevalenza attrezzature normalmente impiegate nell'attività agricola principale.

Nel caso specifico, tuttavia, il servizio di selezione del bestiame svolto dall'allevatore, pur richiedendo l'utilizzo di conoscenze e capacità personali maturate nella gestione dell'impresa agricola, non è svolto mediante l'impiego di una "risorsa aziendale" nel senso descritto dalla prassi citata, ma risulta funzionale ad acquisire uno dei fattori produttivi dell'impresa agricola, propria o

di terzi, con la conseguenza che l'attività in parola non rientra tra le attività agricole connesse.

Inoltre, secondo l'Agenzia, poiché il compenso è erogato dai fornitori del bestiame e non dagli allevatori acquirenti, deve ritenersi che l'imprenditore svolga un'attività di intermediazione a favore dei fornitori.

19.2 ESCLUSIONE DAL REGIME DI DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL REDDITO

Per quanto sopra precisato, i compensi percepiti per l'attività in argomento esulano dalla determinazione forfetaria del reddito imponibile prevista dall'art. 56-bis co. 3 del TUIR, che prevede l'applicazione di un coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o registrabili agli effetti dell'IVA.

20 SPLIT PAYMENT - ERRATA DETERMINAZIONE DELL'ALiquOTA IVA - NOTE DI VARIAZIONE - RECUPERO DELL'IMPOSTA VERSATA DAL CESSIONARIO O COMMITTENTE

Sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito alle modalità attraverso le quali è possibile recuperare l'IVA che è stata erroneamente applicata a una prestazione di servizi regolata con il meccanismo dello *split payment*.¹⁹

20.1 NOTE DI VARIAZIONE

Anche nel caso di operazioni soggette ad IVA con il predetto meccanismo, spetta solo al cedente o

¹⁸ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.6.2021 n. 446

¹⁹ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.6.2021 n. 424

prestatore la facoltà di avvalersi della nota di credito per rettificare l'imposta erroneamente addebitata.

20.2 RIMBORSO DELL'IVA

Se non è più possibile emettere la nota di variazione per decorso del termine annuale di cui all'art. 26 co. 3 del DPR 633/72, la maggiore IVA erroneamente applicata all'operazione si può recuperare attraverso la procedura di rimborso di cui all'art. 30-ter co. 1 del DPR 633/72.

Tale procedura può essere attivata:

- dal fornitore indicando come beneficiario del rimborso il committente;
- oppure, direttamente dal committente facendo sottoscrivere l'istanza anche dal fornitore, parimenti responsabile di un eventuale rimborso non spettante.

20.3 RETTIFICA DELLA MAGGIORE IMPOSTA EVENTUALMENTE DETRATTA

Qualora l'ente committente abbia operato con una veste commerciale e non istituzionale, tale soggetto dovrà eseguire la rettifica della maggiore imposta eventualmente detratta.

21 SOMME PATTUITE NELL'AMBITO DI UN ACCORDO TRANSATTIVO - TRATTAMENTO AI FINI IVA

Sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito al trattamento IVA da applicare alla somma di denaro riconosciuta a saldo e stralcio di ogni ulteriore pretesa avanzata da un appaltatore per

la realizzazione di lavori relativi alla viabilità locale.²⁰

21.1 REQUISITO OGGETTIVO DELL'IVA

Nel caso in esame è stato ritenuto integrato il requisito oggettivo dell'IVA sussistendo il sinallagma tra:

- l'assunzione di un obbligo di non fare (rinuncia alle liti) da parte del soggetto beneficiario delle predette somme;
- e l'erogazione di una somma di denaro da parte dell'appaltante prevista a fronte dell'assunzione di tale obbligo.

21.2 ALIQUOTA IVA APPLICABILE

Qualora il contratto di appalto abbia ad oggetto la costruzione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, alla somma dovuta in attuazione dello schema transattivo si applicherà l'aliquota IVA del 10%.

22 TERRITORIALITÀ IVA DEI SERVIZI A BREVE TERMINE RELATIVI A IMBARCAZIONI DA DIPORTO - NON IMPONIBILITÀ IVA PER LA NAVIGAZIONE IN ALTO MARE - MODELLO DI DICHIARAZIONE

È stato approvato il modello, con le relative istruzioni, da utilizzare per:

- la dichiarazione della percentuale di utilizzo dei servizi di locazione, *leasing*, noleggio e simili non a "breve termine", nel territorio dell'Unione europea, di imbarcazioni da diporto, ai fini della territorialità IVA di cui all'art. 7-*sexies* del DPR 633/72;

²⁰ Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 10.6.2021 n. 401

- la dichiarazione di esistenza della condizione di navigazione in “alto mare”, ai fini del regime di non imponibilità IVA di cui all’art. 8-bis del DPR 633/72.²¹

22.1 UTILIZZO DI IMBARCAZIONI DA DIPORTO

Il quadro A del modello approvato è relativo alla dichiarazione della percentuale di utilizzo dei servizi di locazione, leasing, noleggio e simili non a “breve termine”, nel territorio dell’Unione europea, di imbarcazioni da diporto, ai sensi dell’art. 7-sexies del DPR 633/72.

Tra le informazioni da indicare nel modello vi sono:

- il codice fiscale del prestatore del servizio;
- i dati identificativi dell’imbarcazione;
- i dati del contratto avente ad oggetto i servizi di locazione;
- l’attestazione della percentuale di utilizzo dell’imbarcazione nel territorio dell’Unione europea che può essere preventiva, indicando l’anno di riferimento, oppure consuntiva, nel qual caso deve essere indicato il numero di protocollo della relativa dichiarazione preventiva se presentata.

22.2 NAVIGAZIONE IN “ALTO MARE”

Il quadro B del modello approvato è relativo alla dichiarazione di navigazione in “alto mare” ai fini della non imponibilità IVA di cui all’art. 8-bis del DPR 633/72.

Tra le informazioni da indicare nel modello vi sono:

- i dati che identificano la nave;
- la dichiarazione di intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o

importazioni senza applicazione dell’IVA, indicando l’anno di riferimento;

- l’attestazione dell’effettuazione di un numero di viaggi in alto mare superiore al 70% del totale nell’anno solare precedente o in quello in corso al momento della dichiarazione; in caso di periodi inferiori all’anno, le date di inizio e fine del periodo stesso;
- l’attestazione del possesso dei documenti richiesti ai fini della dimostrazione della sussistenza della condizione di navigazione in “alto mare”.

Inoltre, deve essere indicato il codice fiscale della parte contraente (cedente/prestatore) con riferimento alla singola nave a cui l’operazione si riferisce.

22.3 TRASMISSIONE DEL MODELLO E RISCONTRO TELEMATICO

La dichiarazione è presentata esclusivamente mediante i canali telematici Entratel o Fisconline dell’Agenzia delle Entrate.

La dichiarazione può essere presentata direttamente dal dichiarante o tramite un soggetto incaricato della trasmissione telematica di cui all’art. 3 co. 3 del DPR 322/98.

La trasmissione è effettuata utilizzando esclusivamente il software denominato “dichiarazione nautica”, disponibile gratuitamente sul sito Internet dell’Agenzia delle Entrate.

A seguito della presentazione della dichiarazione viene rilasciata una ricevuta telematica con l’indicazione del numero di protocollo di ricezione.

Gli estremi del protocollo telematico di ricezione e i dati della dichiarazione sono resi disponibili,

²¹ Prov. Agenzia delle Entrate 15.6.2021 n. 151377

nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate:

- sia al soggetto dichiarante;
- sia, per la parte dei dati ad esso riferiti, al soggetto indicato in dichiarazione come parte contraente (cedente/prestatore).

Gli estremi del protocollo telematico di ricezione della dichiarazione devono essere riportati nella fattura emessa dal cedente o prestatore riferita all'operazione di cui all'art. 7-sexies o all'art. 8-bis del DPR 633/72.

Per la compilazione della fattura elettronica via Sistema di Interscambio, deve essere valorizzato il campo 2.2.1.16.1 del tracciato inserendo la voce "NAUTICA". Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione trasmessa all'Agenzia delle Entrate sono invece da riportare nel campo 2.2.1.16.2.

22.4 DECORRENZA

La dichiarazione in esame può essere trasmessa telematicamente a partire dal 15.7.2021.

La dichiarazione presentata è efficace, ai fini delle nuove disposizioni, per le operazioni la cui data della fattura decorre dal 14.8.2021 (60° giorno successivo all'adozione del provv. Agenzia delle Entrate 15.6.2021 n. 151377).

23 RIMBORSI IVA - FALLIMENTO O LIQUIDAZIONE COATTA

AMMINISTRATIVA - ESONERO DALLA GARANZIA - PROCEDURA DI INSOLVENZA PREVISTA DAL DIRITTO TEDESCO

Sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito all'istanza presentata da una società, con sede legale in Germania e identificata ai fini IVA in Italia, circa l'applicabilità dell'esonero dalla garanzia per i rimborsi IVA, qualora tale società sia assoggettata a una procedura di insolvenza volta alla ristrutturazione e ricapitalizzazione, in forza del diritto tedesco.²²

23.1 RESIDENZA DEL RICHIEDENTE

Ai fini dell'applicazione dell'esonero dalla garanzia stabilito per i rimborsi IVA dall'art. 74-bis co. 3 del DPR 633/72, non rileva la circostanza che il richiedente sia o meno un soggetto residente, ma l'assimilabilità al fallimento o alla liquidazione coatta amministrativa della procedura d'insolvenza cui lo stesso è assoggettato.

23.2 INAPPLICABILITÀ DELL'ESONERO

Nel caso in esame, non sussistono elementi concreti per assimilare la procedura di insolvenza prevista dal diritto tedesco al fallimento o alla liquidazione coatta amministrativa. Di conseguenza, non è applicabile il predetto esonero dall'obbligo di prestare garanzia in sede di rimborso IVA.

²² Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 9.6.2021 n. 395

* * *

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

AGFM