

## **MARZO 2021 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE**

### **INDICE**

<b>1 INTERVENTI EDILIZI, DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SPESE SOSTENUTE NEL 2020 - COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE PER LA CESSIONE DELLA DETRAZIONE O LO SCONTO IN FATTURA - ULTERIORE PROROGA 4</b>	
1.1 TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLATI "CEDIBILI" .....	4
1.2 AGGIORNAMENTO DELLE SPECIFICHE TECNICHE .....	4
1.3 ANNULLAMENTO O SOSTITUZIONE DI COMUNICAZIONI INVIATE .....	5
1.4 INDIVIDUAZIONE DEL MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLA SPESA .....	5
1.5 OMESSA COMUNICAZIONE .....	6
<b>2 CEDOLARE SECCA - RIDUZIONE DEL CANONE PER EMERGENZA SANITARIA - EFFETTI .....</b>	<b>6</b>
2.1 DIVIETO DI AGGIORNAMENTO DEL CANONE DI LOCAZIONE .....	6
2.2 ACCORDO TERRITORIALE SULLE LOCAZIONI ABITATIVE A CANONE CONCORDATO .....	6
<b>3 CREDITO D'IMPOSTA PER CANONI DI LOCAZIONE - APPLICABILITÀ AGLI ENTI NON COMMERCIALI - CONDIZIONI .....</b>	<b>7</b>
3.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI .....	7
3.2 CASO DI SPECIE .....	7
3.3 VERIFICA DELLE CONDIZIONI .....	7

3.4 MISURA DEL CREDITO .....	8
<b>4 CREDITI D’IMPOSTA PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE MEDIE IMPRESE - PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE .....</b>	<b>8</b>
4.1 SOGGETTI INTERESSATI.....	8
4.2 CREDITI D’IMPOSTA PREVISTI .....	8
4.3 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE ISTANZE .....	8
<b>5 CREDITO D’IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO .....</b>	<b>9</b>
5.1 CODICI TRIBUTO.....	9
5.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 .....	9
<b>6 REGIME DEGLI IMPATRIATI - PROLUGAMENTO DELLA DURATA - MODALITÀ E TERMINI DI ESERCIZIO DELL’OPZIONE .....</b>	<b>9</b>
6.1 PROLUNGAMENTO DEL REGIME AGEVOLATO.....	9
6.2 MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO DELL’IMPORTO RICHIESTO .....	10
<b>7 CESSIONE DELLE ECCEDENZE IRES ALL’INTERNO DEL CONSOLIDATO - PRESENTAZIONE DI UNA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA .....</b>	<b>10</b>
7.1 PRESENTAZIONE DEL MODELLO REDDITI E DEL MODELLO CNM INTEGRATIVI.....	10
7.2 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ .....	11
<b>8 PATENT BOX - POSSIBILITÀ DI SCELTA DEL REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGEVOLABILE CON RIFERIMENTO A DIVERSI BENI.....</b>	<b>11</b>
<b>9 CORRISPETTIVI TELEMATICI - UTILIZZO OBBLIGATORIO DEL NUOVO TRACCIATO - RINVIO .....</b>	<b>11</b>
9.1 MOTIVI DEL DIFFERIMENTO DEL TERMINE.....	11
9.2 UTILIZZO ESCLUSIVO DEL NUOVO TRACCIATO DALL’1.10.2021 .....	12
9.3 CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ DEI REGISTRATORI .....	12
<b>10 COMMERCIO ELETTRONICO - REGIMI IVA “OSS” E “IOSS” - REGISTRAZIONE SUL SITO DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE.....</b>	<b>12</b>
10.1 QUADRO NORMATIVO.....	12
10.2 REGISTRAZIONE AI REGIMI DALL’1.4.2021 .....	13
<b>11 CESSIONI TRAMITE CARTE REGALO - TRATTAMENTO IVA .....</b>	<b>14</b>
11.1 QUALIFICAZIONE COME BUONO MULTIUSO .....	14
11.2 MOMENTO DI APPLICAZIONE DELL’IMPOSTA .....	14
<b>12 SERVIZI SU BENI DI TERZI - DETRAZIONE IVA.....</b>	<b>14</b>
12.1 DETRAZIONE IVA E INERENZA .....	14

12.2 DETRAZIONE IVA SU BENI DI TERZI .....	15
<b>13 SOMME CORRISPOSTE A SEGUITO DI ACCORDO TRANSATTIVO - TRATTAMENTO IVA.....</b>	<b>15</b>
13.1 FATTISPECIE.....	15
13.2 FUNZIONE ECONOMICA DELLA SOMMA PATTUITA .....	15
13.3 OBBLIGAZIONE DI NON FARE RILEVANTE AI FINI IVA .....	15
13.4 RILEVANZA DELL'OBBLIGO DI RINUNCIA AD ULTERIORI PRETESE .....	16
<b>14 PRESTAZIONE DI SERVIZI - CESSIONE DEL CREDITO - MOMENTO IMPOSITIVO IVA E FATTURAZIONE .....</b>	<b>16</b>
14.1 CASO ESAMINATO.....	16
14.2 MOMENTO IMPOSITIVO .....	16
14.3 FATTURAZIONE .....	16

## 1 INTERVENTI EDILIZI, DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SPESE SOSTENUTE NEL 2020 - COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE PER LA CESSIONE DELLA DETRAZIONE O LO SCONTO IN FATTURA - ULTERIORE PROROGA

Con un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate<sup>1</sup> è stato ulteriormente differito al 15.4.2021 il termine (originariamente fissato al 16.3.2021 e successivamente prorogato al 31.3.2021) entro cui i contribuenti, che nel corso del 2020 hanno sostenuto spese per determinati interventi edilizi<sup>2</sup> devono inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate l'apposita comunicazione per optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante nella propria dichiarazione dei redditi, per lo sconto sul corrispettivo (c.d. "sconto in fattura") o per la cessione del credito relativo alla detrazione.

### 1.1 TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLATI "CEDIBILI"

La possibilità di cedere la detrazione fiscale o di optare per lo sconto sul corrispettivo<sup>3</sup> riguarda gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio<sup>4</sup>;
- efficienza energetica<sup>5</sup> compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>6</sup>;

- adozione di misure antisismiche<sup>7</sup> compresi quelli per i quali compete la detrazione del 110%<sup>8</sup>;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna<sup>9</sup>;
- installazione di impianti solari fotovoltaici<sup>10</sup> compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>11</sup>;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici<sup>12</sup> compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>13</sup>.

### 1.2 AGGIORNAMENTO DELLE SPECIFICHE TECNICHE

Sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nella giornata del 30.3.2021, sono state aggiornate le specifiche tecniche per la predisposizione e trasmissione telematica delle comunicazioni in esame. Con l'aggiornamento, in particolare, l'Agenzia è intervenuta sui seguenti punti:

- per individuare gli interventi effettuati sui fabbricati danneggiati da eventi sismici (per i quali il c.d. "Decreto Rilancio" ha previsto limiti di spesa

<sup>1</sup> Con il provv. Agenzia delle Entrate 30.3.2021 n. 83933.

<sup>2</sup> Elencati dall'art. 121 co. 2 del DL 34/2020.

<sup>3</sup> Ai sensi dell'art. 121 co. 2 del DL 34/2020, in deroga alle disposizioni contenute negli artt. 14 e 16 del DL 63/2013.

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

<sup>5</sup> Di cui all'art. 14 del DL 63/2013.

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

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

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

<sup>9</sup> Di cui all'art. 1 co. 219 e 220 della L. 160/2019 (c.d. "bonus facciate").

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

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

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

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

aumentati del 50%<sup>14</sup>) è stato istituito il nuovo valore “S” (Sisma). Se, dunque, viene barrata la casella “superbonus” con contestuale indicazione nel campo “Tipologia immobile (T/U)” del valore “S” e la comunicazione riguarda gli interventi 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 26 e 27, i limiti di spesa/detrazione risulteranno incrementati del 50% (nel caso di interventi condominiali il valore “S” dovrà essere indicato per tutte le unità immobiliari);

- per gli interventi trainati 19 e 20 – qualora sia stata barrata la casella “superbonus” e l’intervento trainante sia di tipo “sismabonus” – la compilazione della sezione “asseverazione efficienza energetica” è ora facoltativa (ferma restando la necessità del visto di conformità);
- per gli interventi condominiali, viene specificato che il codice fiscale del beneficiario della detrazione (cedente) deve essere diverso dal codice fiscale del condominio;
- con riguardo all’intervento 12 (Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto - Sistemi building automation) viene introdotto il limite di detrazione pari a 15.000,00 euro, mentre per gli interventi condominiali 16 e 17 è stato precisato che il limite di spesa che può essere indicato è pari a 96.000,00 euro moltiplicato per il numero di unità immobiliari che compongono l’edificio.

### **1.3 ANNULLAMENTO O SOSTITUZIONE DI COMUNICAZIONI INViate**

Entro il 15.4.2021 devono essere altresì inviate eventuali richieste di annullamento, o comunicazioni sostitutive, di comunicazioni relative alle spese sostenute nel 2020, inviate dall’1.4.2021 al 15.4.2.

### **1.4 INDIVIDUAZIONE DEL MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLA SPESA**

Ai fini dell’individuazione del momento in cui la spesa può considerarsi sostenuta occorre effettuare una distinzione, in quanto:

- se le spese sono state sostenute da persone fisiche al di fuori dell’esercizio di impresa, il periodo d’imposta del loro sostenimento va individuato in base al principio di cassa; a rilevare non è, dunque, il momento di avvio, di effettuazione o di ultimazione degli interventi, bensì il momento in cui viene effettuato il pagamento della spesa;
- se, invece, le spese sono state sostenute nell’esercizio di impresa, il momento del loro sostenimento va individuato avendo riguardo al principio di competenza; a rilevare non è, quindi, né il momento di avvio dei lavori, né quello in cui avviene il pagamento della spesa, bensì quello in cui le spese possono considerarsi

---

<sup>14</sup> Art. 119 co. 4-quater del DL 34/2020.

sostenute ai fini della determinazione del reddito di impresa<sup>15</sup>.

### 1.5 OMESSA COMUNICAZIONE

Il mancato invio della comunicazione con le modalità previste dall’Agenzia delle Entrate<sup>16</sup> rende l’opzione inefficace nei confronti dell’Amministrazione finanziaria.

## 2 CEDOLARE SECCA - RIDUZIONE DEL CANONE PER EMERGENZA SANITARIA - EFFETTI

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti<sup>17</sup> sulla possibilità di applicare la cedolare secca con riferimento a contratti di locazione a canone concordato per i quali, a livello di accordo territoriale tra associazioni degli inquilini e dei locatori, sia stata prevista una forma di “riduzione” del canone massimo, per tenere conto dell’emergenza sanitaria da Coronavirus.

### 2.1 DIVIETO DI AGGIORNAMENTO DEL CANONE DI LOCAZIONE

Va rammentato che l’art. 3 co. 11 del DLgs. 23/2011, con norma inderogabile:

- da un lato, “sospende”, per il locatore che abbia espresso l’opzione per la cedolare secca, la possibilità di “chiedere l’aggiornamento del canone, anche se prevista nel contratto a qualsiasi titolo, inclusa la variazione accertata dall’ISTAT dell’indice nazionale dei prezzi al

consumo per le famiglie di operai e impiegati verificatasi nell’anno precedente”;

- dall’altro, subordina l’efficacia dell’opzione per l’imposta sostitutiva all’invio, mediante raccomandata all’inquilino, della comunicazione della rinuncia all’aggiornamento dei canoni.

### 2.2 ACCORDO TERRITORIALE SULLE LOCAZIONI ABITATIVE A CANONE CONCORDATO

Nel caso di specie, il nuovo accordo territoriale sulle locazioni abitative stipulato, a livello locale, dalle associazioni di categoria di proprietari e inquilini, prevedeva una particolare e complessa clausola secondo cui, in breve, in considerazione dell’emergenza sanitaria da Coronavirus, il valore massimo del canone di locazione dovesse subire una riduzione, eccezionale e temporanea (della durata massima di 6 mesi). Secondo l’Agenzia delle Entrate, tale clausola non comporta l’inapplicabilità della cedolare secca<sup>18</sup> in quanto l’adeguamento del contratto alla clausola definita in sede di accordo territoriale è un obbligo per le parti, sicché la riduzione del canone di locazione che ne consegue non deriva dalla volontà delle parti, ma è obbligatoria e temporanea. In questo contesto, la particolare situazione emergenziale che giustifica l’inserimento automatico e temporaneo di tale clausola nei contratti di locazione, avendo lo scopo di tutelare entrambe le

---

<sup>15</sup> In base ai principi stabiliti dall’art. 109 del TUIR (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24, § 4).

<sup>16</sup> Prov. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847 (successivamente modificato dal provv. Agenzia delle Entrate 12.10.2020 n. 326047).

<sup>17</sup> Con la risposta a interpello 9.3.2021 n. 165.

<sup>18</sup> A norma dell’art. 3 co. 11 del DLgs. 23/2011.

parti contrattuali, non impedisce l'applicazione della cedolare secca.

### **3 CREDITO D'IMPOSTA PER CANONI DI LOCAZIONE - APPLICABILITÀ AGLI ENTI NON COMMERCIALI - CONDIZIONI**

L'Agenzia delle Entrate<sup>19</sup> ha chiarito, ribadendo i principi già espressi precedentemente<sup>20</sup>, che il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili a uso non abitativo<sup>21</sup> spetta all'ente non commerciale che:

- svolge attività istituzionale in immobili locati, traendone proventi superiori a 5 milioni di euro nel 2019;
- svolge anche "occasionalmente attività commerciali finalizzate agli scopi istituzionali, dalle quali trae importi non significativi, dichiarati ai fini IRES.

#### **3.1 CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI**

Per fruire dell'agevolazione, viene chiarito che è sufficiente che la società che ha deliberato l'aumento di capitale rivesta la forma di società di capitali alla data limite fissata per l'esecuzione di tali aumenti, stabilita nel 31.12.2020. È stata così ammessa al beneficio una società di persone che, alla fine del 2020, si è trasformata in società di capitali, deliberando contestualmente un aumento di capitale che ha potuto così beneficiare delle agevolazioni.

---

<sup>19</sup> Con la risposta a interpello 8.3.2021 n. 160.

<sup>20</sup> Ris. 20.10.2020 n. 68 e nella circ. 6.6.2020 n. 14.

<sup>21</sup> Di cui all'art. 28 del DL 34/2020.

<sup>22</sup> In base ai criteri stabiliti dall'art. 55 del TUIR.

#### **3.2 CASO DI SPECIE**

Si ricorda che il c.d. "Decreto Rilancio" ha esteso il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili a uso non abitativo anche "agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale". In tal modo - spiega l'Agenzia delle Entrate - il legislatore ha voluto estendere il credito d'imposta a tutti gli enti diversi da quelli che esercitano, in via prevalente o esclusiva, un'attività in regime di impresa<sup>22</sup>.

Di conseguenza, gli enti non commerciali possono accedere al credito d'imposta in relazione al pagamento dei canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale, riferiti ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020.

#### **3.3 VERIFICA DELLE CONDIZIONI**

Alla luce della situazione descritta, l'Agenzia delle Entrate richiamando la precedente circolare<sup>23</sup>, ricorda che possono accedere al credito d'imposta per le locazioni anche gli enti che svolgono, oltre all'attività istituzionale, anche un'attività commerciale, in modo non prevalente o esclusivo. In tal caso, ai fini della verifica del limite di 5 milioni di ricavi, rilevano solo i ricavi con rilevanza ai fini IRES, restando, invece, esclusi i ricavi derivanti da attività aventi i requisiti individuati dal TUIR<sup>24</sup>. Pertanto, nel caso di specie, in presenza delle condizioni previste dal

<sup>23</sup> Circ. 6.6.2020 n. 14.

<sup>24</sup> Art. 148 co. 3, 5, 6 e 7 del TUIR (cfr. ris. 68/2020).

“Decreto Rilancio”<sup>25</sup>, l’ente istante potrà beneficiare, per i canoni di locazione relativi agli immobili adibiti a sede istituzionale, del credito d’imposta per le locazioni.

### **3.4 MISURA DEL CREDITO**

Per quanto concerne la misura del credito, atteso che l’ente non commerciale svolge solo occasionalmente attività commerciale e che, quindi, non dispone di partita IVA, il credito d’imposta va determinato sui canoni di locazione al lordo dell’IVA, atteso che in questa particolare ipotesi l’imposta sul valore aggiunto rappresenta per l’ente non commerciale un costo che incrementa il canone di affitto dovuto.

## **4 CREDITI D’IMPOSTA PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE MEDIE IMPRESE - PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE**

L’Agenzia delle Entrate<sup>26</sup> ha approvato la modulistica, con il relativo tracciato telematico, per la trasmissione all’Agenzia stessa delle istanze riferite ai crediti d’imposta per il rafforzamento patrimoniale delle medie imprese danneggiate dalla pandemia COVID-19<sup>27</sup>.

### **4.1 SOGGETTI INTERESSATI**

Le agevolazioni riguardano le società di capitali che: hanno dichiarato per il 2019 ricavi delle vendite e delle prestazioni compresi tra 5 e 50 milioni di euro;

- hanno subito, nel periodo tra l’1.3.2020 e il 30.4.2020, a causa dell’emergenza da COVID-19, una riduzione complessiva

dei ricavi di oltre il 33% rispetto al corrispondente periodo dell’anno precedente.

### **4.2 CREDITI D’IMPOSTA PREVISTI**

Ove tali società abbiano deliberato ed eseguito, tra il 20.5.2020 e il 31.12.2020, un aumento di capitale, sono previsti:

- un credito d’imposta del 20%, per i sottoscrittori dell’aumento;
- un credito d’imposta commisurato alle perdite del 2020, per le società stesse (in questo caso l’aumento può essere deliberato ed eseguito entro il 30.6.2021).

### **4.3 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE ISTANZE**

Le istanze necessarie per la prenotazione del credito d’imposta devono essere presentate all’Agenzia delle Entrate:

- dal 12.4.2021 al 3.5.2021, per gli investitori;
- dall’1.6.2021 al 2.11.2021, per le società. Le istanze sono presentate in forma esclusivamente telematica, direttamente o mediante un intermediario abilitato, utilizzando il software “CreditoRafforzamentoPatrimoniale”, disponibile sul sito dell’Agenzia delle Entrate. Rilevanza dell’ordine cronologico di presentazione.

In entrambi i casi, i crediti d’imposta sono riconosciuti dall’Agenzia delle Entrate secondo l’ordine di presentazione delle istanze e sino ad

---

<sup>25</sup> Art. 28 del DL 34/2020.

<sup>26</sup> Con il provv. Agenzia delle Entrate 11.3.2021 n. 67800.

<sup>27</sup> Art. 26 del DL 34/2020.



esaurimento delle risorse previste per legge (in pratica, si applica il criterio del “click day”).

## **5 CREDITO D’IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**

Con una risoluzione dell’Agenzia delle Entrate<sup>28</sup>, sono stati istituiti i codici tributo necessari per l’utilizzo in compensazione, mediante il modello F24, del credito d’imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione<sup>29</sup>.

### **5.1 CODICI TRIBUTO**

Nello specifico, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- “6938”, relativo al credito d’imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative<sup>30</sup>;
- “6939”, relativo al credito d’imposta in ricerca e sviluppo per la misura incrementale sugli investimenti nelle Regioni del Mezzogiorno<sup>31</sup>;
- “6940”, relativo al credito d’imposta in ricerca e sviluppo per la misura incrementale sugli investimenti nelle Regioni del sisma del Centro Italia<sup>32</sup>.

I codici tributo “6939” e “6940” devono essere utilizzati esclusivamente per compensare il maggior credito d’imposta corrispondente all’incremento dell’aliquota dell’agevolazione

previsto per gli investimenti in ricerca e sviluppo nelle Regioni del Mezzogiorno e del sisma del Centro Italia.

### **5.2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24**

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo devono essere indicati nella sezione “Erario” del modello F24, nella colonna “importi a credito compensati” (o, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “importi a debito versati”);
- l’“anno di riferimento” va valorizzato con l’anno di maturazione del credito.

## **6 REGIME DEGLI IMPATRIATI - PROLUNGAMENTO DELLA DURATA - MODALITÀ E TERMINI DI ESERCIZIO DELL’OPZIONE**

L’Agenzia delle Entrate ha definito<sup>33</sup> le modalità di esercizio dell’opzione ai fini del prolungamento di ulteriori cinque periodi d’imposta del regime previsto per i lavoratori impatriati<sup>34</sup>.

### **6.1 PROLUNGAMENTO DEL REGIME AGEVOLATO**

In aggiunta alla durata ordinaria di cinque periodi d’imposta, è stata prevista la possibilità, anche per i “vecchi” lavoratori impatriati, di estendere il beneficio per ulteriori cinque periodi d’imposta. Per accedere ai benefici in esame, i soggetti interessati devono:

<sup>28</sup> Ris. Agenzia delle Entrate 1.3.2021 n. 13

<sup>29</sup> Di cui all’art. 1 co. 198 ss. della L. 160/2019, modificato dall’art. 1 co. 1064 della L. 178/2020.

<sup>30</sup> Art. 1 co. 198 ss. della L. 160/2019.

<sup>31</sup> Art. 244 co. 1 del DL 34/2020.

<sup>32</sup> Art. 244 co. 1 del DL 34/2020.

<sup>33</sup> Con il provv. 3.3.2021 n. 60353.

<sup>34</sup> Di cui all’art. 5 co. 2-bis del DL 34/2019, come modificato dall’art. 1 co. 50 della L. 30.12.2020 n. 178.9.

- essere stati iscritti all'AIRE o, alternativamente, essere cittadini di Stati membri dell'Unione europea;
- avere trasferito la residenza prima del 2020;
- essere già beneficiari, alla data del 31.12.2019, delle agevolazioni per gli impatriati. Tale disposizione non si applica agli sportivi professionisti<sup>35</sup>.

## 6.2 MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO DELL'IMPORTO RICHIESTO

L'estensione è subordinata al versamento di un importo pari al 5% o al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia e oggetto dell'agevolazione, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

L'importo deve essere versato:

- mediante il modello F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione prevista dall'art. 17 del DLgs. 241/97;
- entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione di cui all'art. 16 del DLgs. 147/2015.

Se il primo periodo di fruizione dell'agevolazione è terminato il 31.12.2020, il versamento è effettuato entro il 30.8.2021 (180 giorni dalla data di pubblicazione del provvedimento in esame).

<sup>35</sup> Ex L. 91/81.

<sup>36</sup> Con la risposta a interpello 23.3.2021 n. 201.

<sup>37</sup> Ex art. 117 del TUIR.

## 7 CESSIONE DELLE ECCEDENZE IRES ALL'INTERNO DEL CONSOLIDATO - PRESENTAZIONE DI UNA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

L'agenzia delle Entrate <sup>36</sup> ha ammesso la possibilità di trasferire l'eccedenza IRES, maturata ante consolidato nazionale <sup>37</sup> attraverso la presentazione di una dichiarazione c.d. "integrativa". Una società partecipante al consolidato, in relazione alle eccedenze IRES emergenti dalla dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio antecedente a quello da cui ha effetto la tassazione consolidata, può infatti:

- utilizzare in proprio l'eccedenza IRES (sia quella propria sia quella ricevuta<sup>38</sup>) per compensare eventuali altri tributi e/o contributi;
- cedere l'eccedenza IRES, tutta o in parte, alla consolidante per l'utilizzo in compensazione dell'IRES dovuta sul reddito complessivo del consolidato;
- cedere l'eccedenza IRES ad altre società del gruppo (partecipanti o meno al consolidato) <sup>39</sup> nel rispetto di tutti i presupposti e condizioni ivi previste.

### 7.1 PRESENTAZIONE DEL MODELLO REDDITI E DEL MODELLO CNM INTEGRATIVI

La risposta in commento precisa che la cessione della propria eccedenza IRES maturata anteriormente all'adesione al consolidato fiscale:

- possa avvenire anche in sede di presentazione di una dichiarazione integrativa;

<sup>38</sup> Ex art. 43-ter del DPR 602/73.

<sup>39</sup> Secondo la procedura dettata dall'art. 43-ter del DPR 602/73.

- a condizione che il credito maturato prima dell'esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo sia ancora disponibile al momento di effettuazione dell'integrazione.

Risulta, quindi, possibile presentare le dichiarazioni integrative dei modelli REDDITI SC e CNM con l'obiettivo di:

- trasferire al gruppo la maggiore base imponibile rideterminata e il credito IRES maturato ante consolidato;
- compensare la maggiore imposta dovuta dal consolidato con il credito IRES trasferito, senza corresponsione di interessi.

## 7.2 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate precisa anche che è necessario apporre il visto di conformità sul modello REDDITI SC, al fine di "certificare" il credito IRES di importo superiore a 5.000,00 euro maturato dal soggetto consolidante prima dell'esercizio dell'opzione e successivamente trasferito al consolidato per il pagamento dell'IRES del gruppo. Allo stesso modo, viene richiesto che il soggetto consolidante sia provvisto del visto di conformità anche sul modello CNM, qualora proceda a compensare il credito ricevuto per un ammontare superiore a 5.000,00 euro. Tale impostazione è coerente con quanto chiarito da 2 precedenti risposte a interpello<sup>40</sup> secondo cui il visto è necessario anche laddove il soggetto cedente sia la società capogruppo che presenta il modello CNM e anche nel caso in cui detti crediti abbiano la stessa

"natura" (IRES) del debito che estinguono per effetto della compensazione (IRES del gruppo).

## 8 PATENT BOX - POSSIBILITÀ DI SCELTA DEL REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGEVOLABILE CON RIFERIMENTO A DIVERSI BENI

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito<sup>41</sup> che la procedura di autoliquidazione<sup>42</sup> (c.d. opzione "oneri documentali") può coesistere con la procedura ordinaria Patent box con accordo di ruling, purché le stesse siano riferite a diverse opzioni (ad esempio, a diversi beni immateriali tra loro non complementari). È quindi facoltà del contribuente scegliere il regime di determinazione del reddito agevolabile per ciascun bene immateriale o gruppo di beni immateriali legati da vincolo di complementarietà.

## 9 CORRISPETTIVI TELEMATICI - UTILIZZO OBBLIGATORIO DEL NUOVO TRACCIATO - RINVIO

L'Agenzia delle Entrate<sup>43</sup> ha rinviato dall'1.4.2021 all'1.10.2021 l'obbligo di utilizzo in via esclusiva del nuovo tracciato per la trasmissione telematica dei corrispettivi. In tal modo, sono stati concessi agli operatori 6 mesi aggiuntivi per l'aggiornamento dei registratori telematici.

### 9.1 MOTIVI DEL DIFFERIMENTO DEL TERMINE

Il rinvio è stato disposto sia in considerazione delle difficoltà legate all'emergenza epidemiologica in corso, sia tenendo conto del fatto che anche i termini per la messa a

<sup>40</sup> Risposte a interpello 25.10.2018 n. 49, 50 e 51.

<sup>41</sup> Con la risposta a interpello 5.3.2021 n. 153.

<sup>42</sup> Disciplinata dall'art. 4 del DL 34/2019.

<sup>43</sup> Con il provv. 30.3.2021 n. 83884.

disposizione delle bozze precompilate dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione IVA sono stati recentemente prorogati dal DL "Sostegni"<sup>44</sup>. Si ricorda, infatti, che il nuovo tracciato di invio dei corrispettivi consente di fornire informazioni più dettagliate sulle operazioni effettuate dagli esercenti e che tali dati verranno utilizzati dall'Amministrazione finanziaria per la predisposizione dei suddetti documenti precompilati.

## **9.2 UTILIZZO ESCLUSIVO DEL NUOVO TRACCIATO DALL'1.10.2021**

Per effetto del rinvio, gli esercenti attività di commercio al minuto tenuti alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi <sup>45</sup> possono ancora inviare i dati secondo le specifiche di cui all'allegato tecnico "TIPI DATI PER I CORRISPETTIVI - VERSIONE 6.0".

Soltanto a partire dall'1.10.2021, infatti, saranno tenuti a utilizzare in via esclusiva il nuovo tracciato di cui all'allegato "TIPI DATI PER I CORRISPETTIVI - VERSIONE 7.0".

Resta comunque ferma, fino al 30.9.2021, la possibilità di utilizzare il nuovo tracciato su base facoltativa.

## **9.3 CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ DEI REGISTRATORI**

Il provvedimento in commento ha altresì rinviato dal 31.3.2021 al 30.9.2021 i termini entro i quali i produttori dei registratori possono dichiarare la conformità alle specifiche tecniche in materia di

corrispettivi telematici dei modelli già approvati dall'Agenzia delle Entrate<sup>46</sup>.

## **10 COMMERCIO ELETTRONICO - REGIMI IVA "OSS" E "IOSS" - REGISTRAZIONE SUL SITO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con un comunicato stampa pubblicato il 29.3.2021, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso noto che, a partire dall'1.4.2021, è possibile registrarsi ai nuovi regimi opzionali denominati "One Stop Shop" (OSS) e "Import One Stop Shop" (IOSS) sul sito dell'Agenzia delle Entrate, in quanto l'Agenzia ha implementato le necessarie funzioni telematiche.

### **10.1 QUADRO NORMATIVO**

I nuovi regimi OSS e IOSS sono previsti da una specifica direttiva comunitaria <sup>47</sup> e diverranno applicabili dall'1.7.2021. Essi sono stati introdotti nell'ambito di un complesso di misure denominato "VAT e-commerce package", volte a semplificare gli obblighi IVA previsti a carico dei soggetti passivi che effettuano operazioni transfrontaliere nei confronti di privati consumatori. One Stop Shop Una delle novità previste dal "VAT e-commerce package" riguarda l'abolizione delle attuali soglie di riferimento per le vendite a distanza intracomunitarie e l'introduzione di un'unica soglia, a livello unionale, pari a 10.000,00 euro, al di sopra della quale tali vendite si considerano rilevanti nello Stato del committente. Parallelamente, per agevolare gli operatori, è stata prevista l'estensione dell'attuale regime del MOSS (Mini

---

<sup>44</sup> Art. 1 co. 10 del DL 41/2021.

<sup>45</sup> Ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015.

<sup>46</sup> Cfr. provv. Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182017, punto 1.5.2

<sup>47</sup> Direttiva comunitaria 5.12.2017 n. 2455.

One Stop Shop), che quindi verrà ridenominato OSS (One Stop Shop), al fine di ricomprendervi sia le vendite a distanza intracomunitarie di beni, sia la generalità delle prestazioni di servizi rese a privati nell'Unione europea. In tal modo, i soggetti che decidono di avvalersi del regime speciale non sono tenuti a identificarsi ai fini IVA in ciascuno Stato membro per assolvere l'imposta sulle suddette operazioni, ma possono assolvere i relativi obblighi IVA mediante il c.d. "sportello unico", nello Stato membro di identificazione. Analogamente a quanto previsto per l'attuale MOSS, anche l'OSS si declina in un regime "UE" e in un regime "Non UE", riservato, quest'ultimo, ai soggetti passivi extraUE privi di stabile organizzazione nella Unione europea.

### **Import One Stop Shop**

In base alle nuove disposizioni unionali, a partire dall'1.7.2021 l'IVA sarà dovuta su tutti i beni commerciali importati nell'Unione europea, indipendentemente dal loro valore.

È stato perciò istituito il regime dell'Import One Stop Shop (IOSS), che consentirà ai soggetti che effettuano nei confronti di acquirenti UE vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi, in spedizioni di valore non superiore a 150,00 euro, di riscuotere l'IVA su tali operazioni presso l'acquirente e di dichiararla e versarla tramite lo sportello unico per le importazioni.

### **Recepimento in ambito nazionale**

Le novità descritte verranno recepite in ambito nazionale con il decreto legislativo approvato in esame preliminare dal Consiglio dei Ministri il

26.2.2021 e attualmente al vaglio delle Commissioni parlamentari.

## **10.2 REGISTRAZIONE AI REGIMI DALL'1.4.2021**

Conformemente a quanto disposto dal Regolamento di esecuzione <sup>48</sup>, l'Agenzia delle Entrate ha implementato le funzionalità telematiche necessarie a consentire ai soggetti interessati la registrazione ai regimi OSS e IOSS già a partire dall'1.4.2021, in modo da rendere i nuovi regimi effettivamente operativi dall'1.7.2021. In particolare, dall'1.4.2021, possono registrarsi:

- al regime OSS "Non UE", i soggetti passivi extra-UE privi di stabile organizzazione nel territorio dell'Unione europea;
- al regime OSS "UE", i soggetti passivi domiciliati e residenti in Italia, i soggetti passivi extra-UE con stabile organizzazione in Italia e i soggetti extra-UE privi di stabile organizzazione nel territorio dell'Unione europea che spediscono o trasportano beni a partire dall'Italia;
- al regime IOSS, i soggetti passivi domiciliati e residenti in Italia, i soggetti passivi extra-UE con stabile organizzazione in Italia e i soggetti passivi extra-UE privi di stabile organizzazione nel territorio dell'Unione europea (inoltre, i soggetti passivi stabiliti in Italia possono registrarsi sul sito delle Entrate come intermediari IOSS). Sotto il profilo operativo:

---

<sup>48</sup> Regolamento di esecuzione UE 21.11.2019 n. 2026.

- per il regime “OSS UE” la registrazione implica l’utilizzo dei servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate;
- per il regime OSS “Non UE” e il regime IOSS, invece, la registrazione implica la compilazione di un modulo disponibile nella sezione a libero accesso del sito dell’Agenzia.

## **11 CESSIONI TRAMITE CARTE REGALO - TRATTAMENTO IVA**

L’Agenzia delle Entrate ha esaminato il trattamento IVA applicabile alle cessioni effettuate mediante una carta regalo emessa da una società italiana e utilizzabile per acquisti di beni sia on line, sia presso i punti vendita di altre società italiane facenti parte del medesimo gruppo multinazionale.

### **11.1 QUALIFICAZIONE COME BUONO MULTIUSO**

In base all’analisi delle condizioni contrattuali previste per l’utilizzo della carta regalo, l’Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la stessa fosse qualificabile come buono-corrispettivo <sup>49</sup> in quanto la carta era “spendibile” presso i punti vendita delle controllate del gruppo, situati in Italia, per l’acquisto di prodotti a scelta tra capi di abbigliamento, accessori e casalinghi, entro i limiti dell’importo della carta medesima.

Nello specifico, poiché all’atto dell’emissione della carta regalo non era possibile individuare con esattezza né la tipologia di beni acquistabili, né la quantità di beni o l’aliquota applicabile all’operazione, l’Agenzia ha chiarito che la carta

doveva qualificarsi come buono-corrispettivo “multiuso”<sup>50</sup>.

### **11.2 MOMENTO DI APPLICAZIONE DELL’IMPOSTA**

Dalla qualificazione della carta regalo come buono “multiuso” deriva che le cessioni dei beni acquistati mediante la carta medesima si considerano effettuate ai fini IVA non nel momento in cui viene emessa la carta, bensì nel momento in cui la carta viene utilizzata presso i punti vendita per i vari acquisti.

## **12 SERVIZI SU BENI DI TERZI - DETRAZIONE IVA**

L’Agenzia delle Entrate<sup>51</sup> ha riconosciuto il diritto alla detrazione anche per l’IVA assolta sulle spese sostenute per lavori realizzati su beni di proprietà di terzi non utilizzati dal committente nell’esercizio della propria attività caratteristica e sui quali lo stesso non vanta alcun titolo di detenzione o possesso.

### **12.1 DETRAZIONE IVA E INERENZA**

Il documento di prassi ribadisce che, ai fini del sindacato di inerenza di un determinato costo per la detrazione dell’IVA, non è necessariamente richiesto un “nesso diretto e immediato” con una o più operazioni imponibili, essendo ammissibile anche che lo stesso rientri tra le “spese generali” del soggetto passivo e sia, in quanto tale, un elemento costitutivo del prezzo dei beni e servizi forniti. Pertanto, il diritto alla detrazione è da ritenersi ammesso anche “per acquisti di beni e servizi che siano utili o funzionali all’impresa e, quindi, causalmente indotti dall’attività

---

<sup>49</sup> Ai sensi dell’art. 6-bis del DPR 633/72.

<sup>50</sup> Ai sensi dell’art. 6-quater del DPR 633/72.

<sup>51</sup> Con la risposta a interpello 26.3.2021 n. 219.

economica svolta. Ciò che rileva è, in concreto, l'utilità del bene o servizio acquistato (anche in chiave prospettica) per la creazione di valore aggiunto da parte dell'operatore economico".

## 12.2 DETRAZIONE IVA SU BENI DI TERZI

Secondo la prassi, non è ostativo al riconoscimento del diritto alla detrazione la circostanza che il costo sostenuto abbia ad oggetto un bene immobile di proprietà di un terzo non ordinariamente utilizzato nell'esercizio dell'impresa. Come precisato dalla Corte di Giustizia Europea<sup>52</sup> il diritto alla detrazione non può essere negato "a condizione, tuttavia, che il vantaggio che il terzo trae da tale prestazione di servizi sia accessorio rispetto alle esigenze del soggetto passivo".

Tale elemento è stato valutato dall'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, riconoscendo il diritto alla detrazione con riferimento ai costi sostenuti da un soggetto passivo per lavori di risanamento acustico eseguiti su edifici di proprietà di un terzo.

## 13 SOMME CORRISPOSTE A SEGUITO DI ACCORDO TRANSATTIVO - TRATTAMENTO IVA

L'Amministrazione Finanziaria<sup>53</sup> ha chiarito il trattamento IVA applicabile alle somme riconosciute nell'ambito di un accordo transattivo.

### 13.1 FATTISPECIE

Nel caso specifico, una società (Alfa) aveva acquisito in locazione un impianto produttivo da

altra società (Beta) e, avendo riscontrato, in un determinato periodo, una serie di malfunzionamenti nello stesso, aveva avanzato a quest'ultima una richiesta di risarcimento per i danni subiti. In seguito, tuttavia, le parti hanno risolto le contestazioni con un accordo transattivo, in base al quale Beta si impegnava a versare ad Alfa una somma "a saldo e stralcio di ogni e qualsiasi pretesa".

### 13.2 FUNZIONE ECONOMICA DELLA SOMMA PATTUITA

Secondo quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate, per determinare il trattamento IVA delle somme in parola, occorre individuarne la "funzione economica", ossia valutare:

- se siano corrisposte a titolo di corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi specificamente individuate, con conseguente rilevanza ai fini IVA;
- ovvero se le stesse abbiano mero carattere risarcitorio, e siano perciò escluse dalla sfera impositiva per carenza del presupposto oggettivo del tributo<sup>54</sup>.

### 13.3 OBBLIGAZIONE DI NON FARE RILEVANTE AI FINI IVA

Secondo quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate, nel valutare la funzione economica delle somme in argomento occorre tenere presente che costituiscono prestazioni di servizi soggette ad IVA<sup>55</sup> anche quelle rese in dipendenza di un obbligo di "non fare o permettere", purché si collochino all'interno di un rapporto

---

<sup>52</sup> Corte di Giustizia UE 1.10.2020, causa C-405/19.

<sup>53</sup> Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 3.3.2021 n. 145.

<sup>54</sup> Art. 15 co. 1 n. 1 e 2 del DPR 633/72.

<sup>55</sup> Ai sensi dell'art. 3 co. 1 del DPR 633/72.

sinallagmatico, ossia un rapporto giuridico nell'ambito del quale tra prestatore e ricevente avviene uno scambio di reciproche prestazioni nel quale il compenso ricevuto dal primo costituisce il controvalore effettivo del servizio prestato. Tale impostazione è stata confermata dalla Corte di Cassazione<sup>56</sup> e, precisa l'Agenzia, non deve ritenersi contrastante con le precedenti pronunce della Corte di Giustizia UE<sup>57</sup>. In tali occasioni i giudici comunitari hanno escluso che l'impegno negativo assunto da un imprenditore dietro corresponsione di un'indennità configurasse di per sé una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA. Tuttavia, secondo la Cassazione, tale interpretazione è stata fornita in relazione a fattispecie del tutto particolari.

#### **13.4 RILEVANZA DELL'OBBLIGO DI RINUNCIA AD ULTERIORI PRETESE**

In conclusione, con riferimento al caso di specie<sup>58</sup>, l'Agenzia delle Entrate ritiene che le somme pattuite nell'accordo transattivo siano da assoggettare ad IVA, poiché esse costituiscono il corrispettivo di un obbligo di non fare rilevante ai fini del tributo, consistente nell'impegno della parte danneggiata a rinunciare all'esercizio di ogni ulteriore pretesa nei confronti della controparte. Inoltre, secondo l'Agenzia, il nesso di sinallagmaticità rinvenibile dagli impegni reciprocamente assunti dalle parti, conferma che queste ultime hanno inteso "transigere con effetto novativo" le controversie insorte.

---

<sup>56</sup> Sentenza 31.7.2018 n. 20233.

<sup>57</sup> Relative alle cause C-215/94 e C-384/95.

<sup>58</sup> Al caso oggetto della risposta a interpello 145/2021.

## **14 PRESTAZIONE DI SERVIZI - CESSIONE DEL CREDITO - MOMENTO IMPOSITIVO IVA E FATTURAZIONE**

Con una risposta a interpello Agenzia delle Entrate<sup>59</sup> sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito al momento impositivo IVA e alla fatturazione di una prestazione di servizi resa, ma non ancora fatturata, qualora il relativo credito sia ceduto.

### **14.1 CASO ESAMINATO**

Il caso esaminato nella risposta a interpello riguarda una società, in procedura fallimentare, che intende cedere il credito per prestazioni di servizi rese nei confronti di un'altra società sottoposta a fallimento.

### **14.2 MOMENTO IMPOSITIVO**

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate, di regola, all'atto del pagamento del corrispettivo<sup>60</sup>. Tale momento impositivo non muta, se il prestatore cede il credito sorto a fronte dello svolgimento dei servizi, in quanto la cessione del credito non realizza il pagamento del corrispettivo della prestazione.

### **14.3 FATTURAZIONE**

In merito all'eventualità che il fallimento del cedente del credito possa estinguersi prima del riparto dell'attivo e della chiusura del fallimento del debitore ceduto, occorre valutare se, in detta ipotesi, la società cedente sarà cancellata o meno

<sup>59</sup> Risposta a interpello Agenzia delle Entrate 8.3.2021 n. 163.

<sup>60</sup> Art. 6 co. 3 del DPR 633/72.



dal Registro delle imprese con conseguente chiusura della partita IVA. In particolare:

- se la cancellazione dal Registro delle imprese non avverrà, il curatore fallimentare potrà assolvere gli obblighi fiscali secondo le regole ordinarie;
- se la cancellazione dal Registro delle imprese sarà avvenuta, a seguito del pagamento al cessionario del credito delle somme dovute dal debitore ceduto, il curatore fallimentare dovrà procedere

all'apertura di una nuova partita IVA per la società che ha ceduto il credito, al fine di ottemperare ai predetti obblighi.

\* \* \*

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

**AGFM**