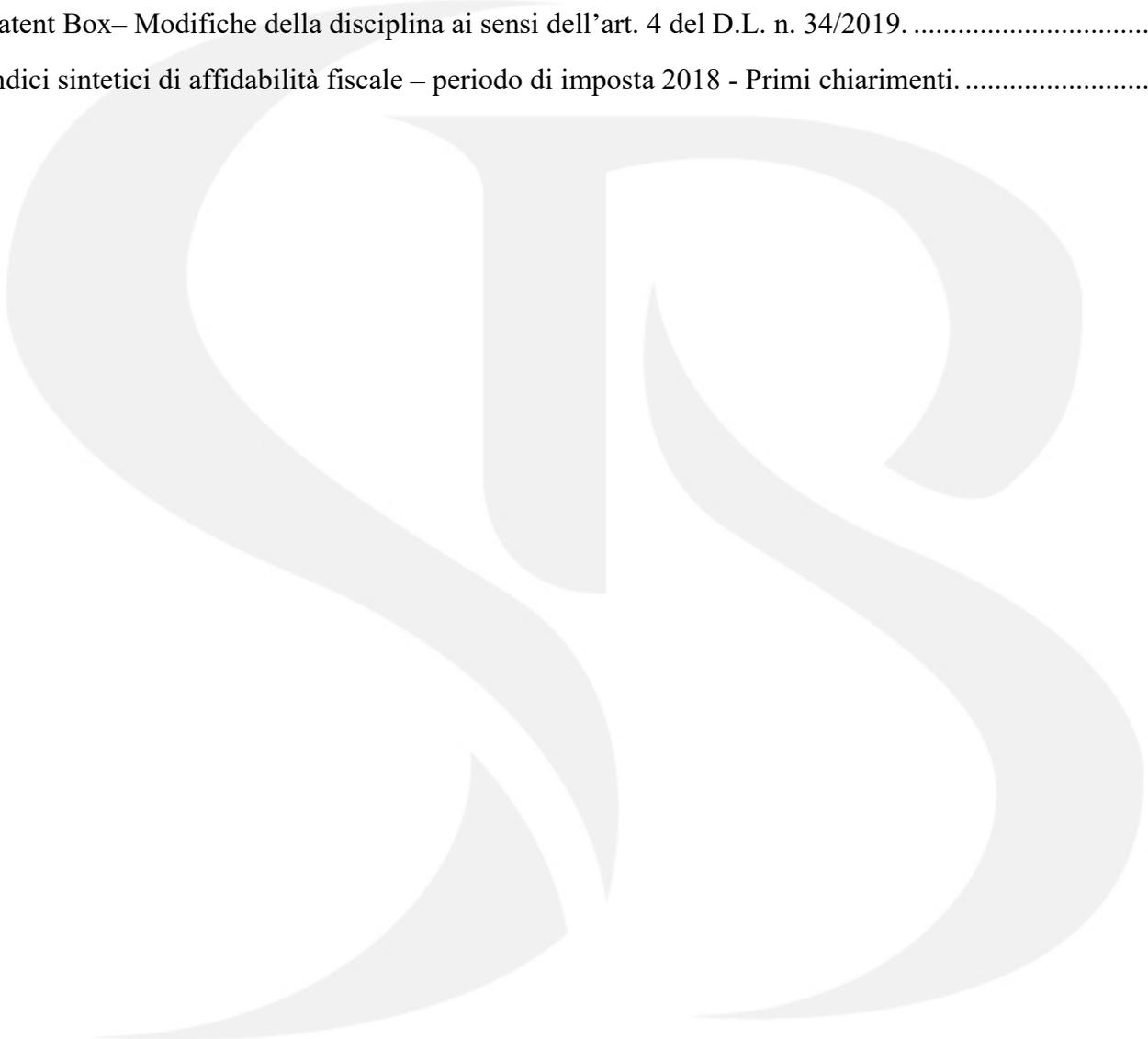


Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di maggio 2018. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Patent Box– Modifiche della disciplina ai sensi dell’art. 4 del D.L. n. 34/2019.	2
Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2018 - Primi chiarimenti.	3



Patent Box– Modifiche della disciplina ai sensi dell’art. 4 del D.L. n. 34/2019.

Con Risoluzione n. 81/E del 9 settembre 2019, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche apportate alla disciplina del Patent box di cui all’art. 1, commi da 37 a 45, della L. n. 190/2014, dall’art. 4 del D.L. n. 34/2019 convertito dalla L. n. 58/2019 (in seguito “Decreto Crescita”).

In particolare, il comma 1 dell’art. 4 citato prevede che a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Crescita (1° maggio 2019), i soggetti titolari di reddito di impresa che optano per il regime agevolativo Patent box possono scegliere, in alternativa alla procedura di cui all’art. 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, ove applicabile, di determinare e dichiarare il reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal Provvedimento 30 luglio 2019 del Direttore dell’Agenzia delle Entrate.

Nello specifico, nel punto 1 del Provvedimento citato è stato previsto che l’opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta al quale si riferisce l’agevolazione Patent Box, ha durata annuale ed è irrevocabile e rinnovabile.

Il successivo comma 2 dell’art. 4 del D.L. n. 34/2019 ha stabilito che nell’ipotesi di rettifica del reddito escluso da tassazione ai sensi del regime Patent box, determinato direttamente, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, non si applica la sanzione di cui all’art. 1, comma 2, del D. Lgs. n. 471/1997, se nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o di altra attività istruttoria, il contribuente consegna all’amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel Provvedimento del 31 luglio 2019.



Ai sensi del comma 3 dell'art. 4, il contribuente che possiede la predetta documentazione, deve comunicarlo all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

Tutto ciò premesso, nella Risoluzione in esame è stato chiarito che i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare in corso al 1° maggio 2019, che utilizzano per tale periodo il modello di dichiarazione "Redditi 2019-SC" o il modello di dichiarazione "Redditi 2019-ENC", devono esercitare l'opzione e, al contempo, comunicare il possesso della documentazione, indicando il codice "1" nel campo situazioni particolari" posto nel frontespizio della dichiarazione, in corrispondenza del riquadro "Altri dati".

I soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare in corso al 1° maggio 2019, non obbligati all'attivazione delle procedure previste dal D.P.R. n. 600/1973, possono comunicare, al fine di beneficiare dell'agevolazione, il possesso della documentazione indicando nello stesso campo "Situazioni particolari" il codice "2".

Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2018 - Primi chiarimenti.

Con Circolare n. 20 del 9 settembre 2019, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali, ha reso nuovi chiarimenti in merito all'applicazione, per il periodo di imposta 2018, degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), di cui all'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

In particolare, nel Documento di prassi in esame i quesiti e le relative risposte sono state raggruppate per macro aree tematiche, riguardanti:

- le attività di selezione e analisi del rischio di evasione fiscale basate sulle risultanze degli ISA;



- le cause di esclusione;
- le segnalazioni relative agli indicatori ed al funzionamento del software;
- il coefficiente individuale;
- la compilazione dei modelli;
- i dati risultati dalle precompilate ISA;
- il regime premiale;
- la proroga dei versamenti.

Riportiamo di seguito i chiarimenti da noi ritenuti maggiormente significativi.

Nel punto 1 della Circolare analizzata, in merito al punteggio attribuito a seguito dell'applicazione degli ISA, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito quanto già chiarito nel Provvedimento del 10 maggio 2019, ovvero che, ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, l'Agenzia stessa terrà conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6.

Pertanto, l'attribuzione di un punteggio compreso tra 6 e 7,99 non comporterà, di per sé, l'attivazione di attività di controllo.

Nel successivo punto 2 sono state analizzate alcune ipotesi che ingenerano una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA, con particolare riferimento alla causa di esclusione di "non normale svolgimento dell'attività".

In particolare, nel punto 2.3 è stato illustrato il caso di un soggetto che



nel 2018 ha svolto due attività e nel corso di tale annualità ha cessato l'attività prevalente.

In tal caso, ha precisato l'Agenzia delle Entrate, si applica l'art. 9-bis, comma 6, del D.L. n. 50/2017, secondo cui gli ISA non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

L'Amministrazione finanziaria ha quindi ritenuto, analogamente a quanto già chiarito in materia di studi di settore con la Circolare n. 30 del 19 settembre 2013, che anche nel caso della disciplina degli ISA l'anzidetta situazione configuri un periodo di non normale svolgimento dell'attività.

Con l'ulteriore precisazione che, affinché la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata costituisca causa di esclusione dall'applicazione degli ISA, le due attività – quella cessata da cui sono tratti i maggiori ricavi e quella che continua a essere esercitata – non devono essere contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA.

Nel punto 2.5 del Documento di prassi in commento è stato, invece, ribadito quanto già previsto con i decreti ministeriali 23 marzo e 28 dicembre 2018 di approvazione degli ISA, ovvero che i 175 ISA approvati non si applicano ai contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato previsto dall'art. 1, commi da 54 a 89, della L. n. 190/2014 o del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011.

Il successivo punto 3 della Circolare in esame raggruppa alcuni quesiti relativi agli indicatori e al funzionamento del software.



In particolare, nel punto 3.1 sono state illustrate le modalità di funzionamento dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione", il quale è calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione al netto di alcuni costi, tra i quali però non compaiono quelli afferenti imposte e tasse, e i costi totali.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha fatto presente che l'informazione relativa agli "oneri per imposte e tasse" è stata richiesta nei modelli ISA 2019 al fine di tenere conto nelle successive evoluzioni degli ISA, una volta raccolto il dato, delle suddette componenti nel calcolo dell'indicatore in oggetto.

Il punto 3.3 della Circolare esaminata ha specificato che l'indicatore riguardante la "copertura delle spese per dipendente" verifica che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente. Se le spese per dipendente sono superiori al valore aggiunto per addetto, l'indicatore elementare di anomalia assume valore 1.

Il valore di soglia minima pari a 1 corrisponde, semplicemente, al concetto di plausibilità e coerenza economica minima di copertura delle spese per il fattore lavoro. L'obiettivo dell'indicatore, quindi, è quello di segnalare la coerenza economica della gestione aziendale ai fini dell'applicazione degli ISA.

Tuttavia, ha precisato l'Agenzia delle Entrate, l'esistenza di particolari situazioni economiche, che potrebbero essere anche sintomatiche di "marginalità economica", può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore in argomento. In tali casi, è possibile segnalare le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".

Nel punto 3.5 del Documento di prassi in commento, è stato affrontato il tema dell'indicatore di anomalia collegato all'anno di inizio attività.



In particolare, può verificarsi che l'anno di inizio attività risultante in Anagrafe Tributaria venga utilizzato, in fase di applicazione degli ISA, come indicatore di anomalia dell'analogo dato dichiarato dal contribuente nel frontespizio del modello ISA, assumendo il valore 1.

L'Agenzia delle Entrate ha osservato che l'applicazione del predetto indicatore potrebbe essere dovuta all'errata indicazione nel modello ISA dell'anno di inizio attività.

In tale ipotesi, l'eliminazione dell'errore dal frontespizio del modello ISA determinerà certamente la non operatività del suddetto indice di anomalia.

Nel punto 6 della Circolare in argomento è stato specificato innanzitutto che, in relazione ai dati precalcolati dall'Agenzia delle Entrate ai fini degli ISA, non sussiste alcun obbligo specifico per contribuenti ed intermediari di modificarli, ma, invece, è data la possibilità di modificare tali dati per disattivare eventuali criticità evidenziate dagli indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo, infatti, l'Amministrazione fiscale ha chiarito come il contribuente, laddove emergano criticità evidenziate dagli indicatori elementari di anomalia, dopo aver effettuato la verifica di tali dati precalcolati, può modificarli e calcolare nuovamente il proprio ISA con i dati modificati.

Nel caso in cui, invece, l'ISA venga calcolato dal contribuente senza modificare i dati forniti dall'Agenzia, l'esito dell'applicazione dello stesso sarà ordinariamente non soggetto a contestazioni da parte dell'Agenzia per quanto attiene ai valori delle variabili precalcolate fornite e non modificate.

L'Amministrazione finanziaria ha, altresì, precisato che non tutte le



variabili precalcolate sono modificabili, non essendo possibile modificare il valore delle seguenti variabili:

- numero di periodi di imposta in cui è stato presentato un modello degli studi di settore e/o dei parametri nei sette periodi d'imposta precedenti;
- media di alcune variabili dichiarate dal contribuente con riferimento ai sette periodi d'imposta precedenti;
- coefficiente individuale per la stima dei ricavi/compensi;
- coefficiente individuale per la stima del valore aggiunto.

Con riferimento ai predetti dati non modificabili, l'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, chiarito che il contribuente che rilevi disallineamenti potrà fornire elementi esplicativi compilando le apposite "note aggiuntive".

Nel successivo punto 7 sono stati precisati alcuni aspetti relativi agli effetti premiali correlabili ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA.

Tra i benefici previsti, ricorda l'Agenzia delle Entrate, vi è quello relativo all'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000,00 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive.

Con riferimento al predetto beneficio è stato chiesto all'Agenzia se la compensazione senza apposizione del visto possa essere effettuata già a decorrere dal 1° gennaio 2019, ovvero si debba attendere la presentazione del modello ISA 2019 (scadenza 30 novembre 2019).



A tale riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che i suddetti crediti possono essere utilizzati in compensazione già a partire dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta nel quale sono maturati, senza necessità della preventiva presentazione del modello ISA.

Ovviamente a tale fine è necessario che il contribuente sia in grado effettuare i relativi conteggi, compreso il calcolo del punteggio di affidabilità, prima dell'utilizzo in compensazione.

Nel punto 7.2 del Documento di prassi in commento è stato analizzato il caso in cui l'ISA attribuisca ad un contribuente un voto pari ad 8 facendo così venire meno l'obbligo del visto di conformità per la compensazione dei crediti d'imposta entro il limite di 20.000/50.000 euro.

Se successivamente alla compensazione senza apposizione del visto, per un qualsiasi motivo, il voto dovesse scendere sotto il valore di 8, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non può ritenersi legittimo il godimento del beneficio. Ciò in quanto il raggiungimento di una premialità deve ritenersi subordinato alla circostanza che i dati dichiarati dal contribuente ai fini dell'applicazione degli ISA siano corretti e completi.

Conseguentemente, l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore a euro 5.000,00, senza l'apposizione del visto di conformità, sarà ritenuto illegittimo e comporterà, nei confronti del contribuente, l'applicazione della sanzione prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997 nel caso di omesso versamento, pari al 30 per cento del credito indebitamente utilizzato in compensazione, oltre al recupero dei crediti utilizzati.

La Circolare esaminata ha poi analizzato il caso in cui il contribuente



svolga diverse attività, per alcune delle quali dichiara reddito d'impresa e per altre redditi appartenenti a categorie reddituali non interessate all'applicazione degli ISA. In tale ipotesi il medesimo sarà tenuto all'applicazione degli ISA in relazione alle sole attività per le quali è stato dichiarato il reddito d'impresa.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, richiamando quanto chiarito nella Circolare n. 17/E del 2019, ha ribadito come per la fruizione dei benefici non sussiste alcun ostacolo se il contribuente svolge attività soggette ad ISA ed attività escluse.

Il contribuente, pertanto, accederà al regime premiale purché, in relazione all'attività soggetta ad ISA, emerga un punteggio di affidabilità pari o superiore a quello specificamente individuato dal provvedimento 10 maggio 2019.

