

*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 ottobre 2020. 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

<b>Requisiti delle asseverazioni per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici – cd Ecobonus.....</b>	<b>3</b>
<b>Contributo a Fondo Perduto – art. 25 del D.L. n. 34/2020. Istanze di autotutela.....</b>	<b>4</b>
<b>Modifiche al modello per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020, e alle relative istruzioni. Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione.....</b>	<b>5</b>
<b>Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia .....</b>	<b>5</b>
<b>D.L. n. 34/2020 recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19” - Art. 124 - Risposte a quesiti.....</b>	<b>7</b>
<b>IRAP - Art. 24 del D.L. n. 34/2020 - Ulteriori chiarimenti.....</b>	<b>9</b>
<b>Decreto Legge 20 ottobre 2020, n. 129 – Disposizioni urgenti in materia di riscossione esattoriale .....</b>	<b>10</b>
<b>Disposizioni per l'attuazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del D. Lgs. n. 128/2015 .....</b>	<b>11</b>



**Disposizioni attuative del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 febbraio 2017 di attuazione dell'articolo 1, commi 145 e 146, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e della direttiva 2016/881/UE del Consiglio, del 25 maggio 2016, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. Aggiornamento dell'allegato al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia prot. n. 275956 del 28 novembre 2017 ..... 11**

**Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137 - Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 ..... 12**

**IVA - Luogo della prestazione dei servizi di cui agli articoli 7-quater, comma 1, lettera e), e 7-sexies, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972, aventi ad oggetto imbarcazioni da diporto. Individuazione delle modalità e dei mezzi idonei a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo del servizio al di fuori dell'Unione europea ..... 15**

**Imposte sui redditi – Regime del Patent Box - Art. 4 del D.L. n. 34/2019 e Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate protocollo n. 2019/ 658445 - Chiarimenti..... 16**



## **Requisiti delle asseverazioni per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici – cd Ecobonus**

Il Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 6 agosto 2020, pubblicato sulla G.U. n. 246 del 5 ottobre 2020, disciplina il contenuto e le modalità di trasmissione dell'asseverazione dei requisiti per gli interventi di cui all'art. 119, commi 1, 2, 3, del D.L. 34/2020, nonché le modalità di verifica delle asseverazioni, attestazioni e certificazioni infedeli ai fini dell'irrogazione delle relative sanzioni.

L'art. 2, comma 2, dell'esaminato Decreto prevede che sono elementi essenziali dell'asseverazione, pena l'invalidità della stessa:

- a) la dichiarazione espressa del tecnico abilitato con la quale lo stesso specifica di voler ricevere ogni comunicazione con valore legale ad un preciso indirizzo di posta elettronica certificata;
- b) la dichiarazione che, alla data di presentazione dell'asseverazione, il massimale della polizza allegata è adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette asseverazioni o attestazioni.

Inoltre, il tecnico abilitato allega, sempre a pena di invalidità dell'asseverazione medesima, copia della polizza di assicurazione e copia del documento di riconoscimento.

Ai sensi del successivo comma 6 il massimale della polizza di assicurazione deve essere adeguato al numero delle asseverazioni rilasciate e all'ammontare degli importi degli interventi oggetto delle asseverazioni e, in ogni caso, non può essere inferiore a euro 500.000.

Il comma 7 dell'art. 2 esaminato prevede che l'asseverazione può avere ad oggetto gli interventi conclusi ovvero uno stato di avanzamento delle opere per la loro realizzazione, nei limiti previsti all'art. 119, comma 13-bis del D.L. n. 34/2020.

L'art. 3, comma 1, del Decreto in rassegna indica i termini e le modalità di trasmissione dell'asseverazione che, previa registrazione del tecnico abilitato, deve essere compilata on-line nel portale informatico ENEA dedicato, secondo i modelli allegati al Decreto.

Il successivo comma 2 dell'art. 3 stabilisce che l'asseverazione, nel caso in cui faccia riferimento a lavori conclusi, deve essere trasmessa entro novanta giorni dal termine dei medesimi lavori.

L'art. 4, comma 1, prevede che, al fine di consentire ai beneficiari di accedere alla detrazione diretta e alla cessione o allo sconto di cui all'art. 121 del Decreto Rilancio, ENEA effettua un controllo automatico per il tramite del portale di cui all'art. 3, volto ad assicurare la completezza della documentazione fornita.

In particolare, ENEA verificherà, tra l'altro, che per ogni istanza sia fornita dichiarazione:

- che il beneficiario rientri tra quelli previsti dall'art. 119, comma 9, del Decreto Rilancio;
- che gli interventi effettuati siano rispondenti ai requisiti tecnici stabiliti dalla normativa in materia di ecobonus;
- che la tipologia di edificio rientri tra quelli agevolabili previsti dall'art. 119 citato;



- della congruità degli stessi interventi al rispetto ai costi specifici;
- che l'asseverazione sia regolarmente datata, sottoscritta e timbrata dal tecnico abilitato.

Infine, l'art. 6 prevede che, ferma restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, la Direzione generale per l'approvvigionamento, l'efficienza e la competitività energetica del Ministero dello sviluppo economico, irroga ai soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni infedeli la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2.000 a euro 15.000 per ciascuna attestazione infedele resa, applicando, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla L. n. 689/1981.

## **Contributo a Fondo Perduto – art. 25 del D.L. n. 34/2020. Istanze di autotutela**

Con Risoluzione n. 65 dell'11 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del D.L. n. 34/2020.

In particolare, l'intervento dell'Agenzia delle Entrate si è reso necessario a seguito delle numerose segnalazioni pervenute dagli operatori e dalle associazioni di categoria in ordine a diverse problematiche relative a:

- istanze per le quali è stato regolarmente eseguito il mandato di pagamento ma che, a causa di errori commessi dagli utenti e individuati solo dopo l'accredito della somma, hanno portato questi ultimi a ricevere un ammontare di contributo inferiore a quello spettante;
- istanze trasmesse a ridosso della scadenza dei 60 giorni (prevista dall'art 25, comma 8, del D.L. n. 34/2020), per le quali il sistema dell'Agenzia delle Entrate ha inviato una seconda ricevuta di scarto oltre i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza e l'utente non è stato in grado di trasmettere l'istanza sostitutiva con la correzione dell'errore, in quanto il sistema l'ha respinta per decorrenza dei termini (si tratta, ad esempio, di istanze rigettate perché l'IBAN indicato non era intestato al soggetto richiedente).

Con il Documento di prassi esaminato viene chiarito che, proprio al fine di sanare le situazioni sopra descritte, il soggetto richiedente – anche mediante l'intermediario delegato – può presentare istanza volta alla revisione, in autotutela, dell'esito di rigetto o dell'entità del contributo erogato sulla base di quella già inviata all'Agenzia delle Entrate.

L'istanza di revisione deve essere trasmessa via PEC alla Direzione provinciale territorialmente competente in relazione al domicilio fiscale del soggetto richiedente.

Insieme al modello di istanza occorre inviare anche una nota con la quale il soggetto richiedente specifica in modo puntuale e chiaro i motivi dell'errore ovvero l'impossibilità di trasmettere nei termini l'istanza sostitutiva di istanza per la quale il sistema ha consegnato una seconda ricevuta di scarto.

L'Agenzia delle Entrate, a seguito della presa in carico delle istanze di autotutela, procederà al controllo puntuale delle stesse valutandone le motivazioni e verificando la coerenza dei dati contabili ivi dichiarati.

In particolare, qualora dall'esame dell'istanza emergerà:

- l'irregolarità della stessa, l'Amministrazione finanziaria potrà procedere con l'effettuazione di ulteriori attività istruttorie tese ad accertare l'eventuale tentativo di truffa da parte del richiedente e intermediario, sanzionabile anche penalmente;
- la conferma dell'esito comunicato in relazione all'istanza iniziale, l'Ufficio notificherà motivato diniego di annullamento/revisione;
- la correttezza della stessa, l'Agenzia delle Entrate provvederà ad effettuare il mandato di pagamento della quota parte del contributo a fondo perduto ancora spettante.

## **Modifiche al modello per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020, e alle relative istruzioni. Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione**

Con Provvedimento del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047/2020, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 12 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha apportato modifiche al modello denominato "comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica", approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 283847 dell'8 agosto 2020.

Con il Provvedimento in esame sono state, altresì, approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dell'anzidetto modello di comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

## **Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia**

L'art. 1, comma 1, della Legge 13 ottobre 2020, n. 126, pubblicata sulla G.U. n. 253 del 13 ottobre 2020, S.O. n. 37, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104 (cd. Decreto Agosto), recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia.

Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella tax newsletter del mese di agosto.

La Legge n. 126/2020 ha aggiunto all'art. 31 del D.L. 104/2020 il comma 4-er con cui, al fine di rafforzare le misure dirette alla sanificazione degli ambienti di lavoro, ha incrementato di 403 milioni di euro, per l'anno 2020, le risorse destinate al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, credito di imposta introdotto dall'art. 125 del D.L. 34/2020.



La nuova disposizione normativa ha, inoltre, disposto che le suddette risorse aggiuntive sono distribuite tra i soggetti già individuati in applicazione del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate di cui al citato articolo 125, secondo i criteri e le modalità ivi previsti.

In sede di conversione in legge dopo l'art. 42 è stato aggiunto l'art. 42-bis.

In particolare, il comma 5 della nuova disposizione normativa prevede che in caso di errata applicazione delle disposizioni di cui al comma 3 dell'art. 24 del D.L. n. 34/2020 (stralcio del saldo Irap 2020 e del primo acconto Irap 2020), in relazione alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19", l'importo dell'imposta non versata è dovuto entro il 30 novembre 2020 senza applicazione di sanzioni né interessi.

In sede di conversione sono stati, altresì, aggiunti all'articolo 60, i commi da 7-bis a 7-quinquies, con cui viene prevista la possibilità per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali di sospendere - anche in deroga all'articolo 2426, primo comma, numero 2), del codice civile - gli ammortamenti nei bilanci 2020.

In particolare, la norma consente, per l'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Agosto (quindi il bilancio 2020 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), di non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

La quota di ammortamento non effettuata dovrà essere imputata nel conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio saranno differite le quote successive, allungando quindi il piano di ammortamento originario di un anno.

Ai sensi del successivo comma 7-ter dell'art. 60 della Legge n. 126:

- i soggetti che si avvalgono della facoltà in esame devono destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata;
- nel caso in cui l'utile dell'esercizio dovesse essere inferiore alla quota di ammortamento differita, la riserva dovrà essere integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili;
- nel caso in cui anche queste siano insufficienti, la riserva dovrà essere integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

Il comma 7- quater, prevede che nella nota integrativa si dovrà dare conto delle ragioni della deroga, nonché dell'iscrizione ed importo della corrispondente riserva indisponibile, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.



Il comma 7 - quinquies dell'art. 60 della Legge n. 126/2020 prevede, sempre per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, che la deduzione della quota di ammortamento è ammessa, a prescindere dall'imputazione a conto economico:

- alle stesse condizioni e con gli stessi limiti di cui agli articoli 102, 102-bis e 103 del TUIR, ai fini delle imposte dirette;
- ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli artt. 5, 5-bis, 6 e 7 del D.Lgs. n. 446/1997, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti di cui alle predette norme.

In sede di conversione in legge, all'art. 77, comma 1, del D.L. n. 104/2020 è stata aggiunta la lettera 0a) che apporta modifiche all'art. 28, comma 2, del D.L. n. 34/2020.

La novellata norma prevede che per le strutture turistico-ricettive, il credito d'imposta relativo all'affitto d'azienda è determinato nella misura del 50 per cento.

La novella legislativa ha, altresì, disposto che qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito di imposta spetterà per entrambi i contratti.

In sede di conversione in legge del D.L. n. 104, è stato, altresì, inserito l'art. 98-bis rubricato "Proroga dei versamenti da dichiarazione per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale".

La novellata disposizione normativa prevede che i soggetti tenuti all'applicazione degli indici di affidabilità fiscale, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33 per cento nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, e che non hanno effettuato in tutto o in parte i versamenti delle imposte derivanti dalle dichiarazioni dei redditi e IRAP, hanno la possibilità di regolarizzare i predetti versamenti, senza applicazione di sanzioni, entro il 30 ottobre 2020, maggiorando la somma dovuta dello 0,8 per cento.

Infine, in materia di rivalutazione di beni d'impresa, in sede di conversione in legge è stato integrato il comma 2 dell'art. 110, che ora prevede che le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, qualora approvato successivamente alla data di entrata in vigore dell'esaminata legge di conversione (avvenuta il 14 ottobre 2020), a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni risultino dal bilancio dell'esercizio precedente.

## **D.L. n. 34/2020 recante "Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19" - Art. 124 - Risposte a quesiti**

Con Circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate, in forma di risposte a quesiti, ha fornito i primi chiarimenti di carattere interpretativo e di indirizzo operativo in merito all'applicazione dell'art. 124 del D.L. n. 34/2020 (Decreto Rilancio), che ha introdotto una disciplina IVA agevolata



per l'acquisto dei beni considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Innanzitutto, l'Amministrazione finanziaria ha ricordato che il citato art. 124, comma 1, ha apportato, a decorrere dal 19 maggio 2020, una modifica alla Tabella A, Parte II-bis allegata al D.P.R. n. 633/1972, con l'aggiunta dell'1-ter.1 ai sensi del quale sono soggette all'aliquota IVA del 5 per cento le cessioni dei beni elencati dal comma 1 del citato art. 124 effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Il successivo comma 2 dell'art. 124 ha previsto, invece, in via transitoria e sino al 31 dicembre 2020, il riconoscimento alle stesse cessioni di un regime di esenzione da IVA che non pregiudica il diritto alla detrazione in capo al soggetto passivo cedente né influenza il calcolo del pro-rata di cui all'art. 19-bis del D.P.R. n. 633/1972.

Al riguardo, la Circolare in esame ha precisato che, per usufruire del regime di maggior favore in parola, le cessioni dei suindicati beni devono rispettare la finalità sanitaria di contrasto al diffondersi del COVID-19, di cura delle persone affette da questi virus e di protezione della collettività, incluso il personale sanitario.

In genere, ha chiarito sul punto l'Agenzia delle Entrate, la finalità della cessione è desumibile dall'acquirente e dal suo settore di attività.

Nel Documento di prassi in commento è stato, altresì, puntualizzato che l'elenco di cui al comma 1 dell'art. 124 ha natura tassativa e non esemplificativa.

Pertanto solo i beni ivi indicati possono essere ceduti:

- sino al 31 dicembre 2020 in esenzione da IVA;
- dal 1° gennaio 2021 con applicazione dell'aliquota IVA del 5 per cento.

Peraltro il regime transitorio di esenzione trova applicazione anche nell'ipotesi di importazione ovvero acquisto intra -Ue dei suddetti beni ed opera in qualsiasi stadio di commercializzazione degli stessi.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, il trattamento IVA in esame è applicabile alle cessioni onerose ed a quelle gratuite dei medesimi beni, nonché alle prestazioni di servizi di cui all'art. 16, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972.

Pertanto, ad esempio, la fornitura di un ventilatore polmonare mediante un contratto di locazione finanziaria sarà imponibile ad IVA con aliquota del 5 per cento a decorrere dal 1° gennaio 2021 e sarà esente da IVA fino al 31 dicembre 2020.



## **IRAP - Art. 24 del D.L. n. 34/2020 - Ulteriori chiarimenti**

Con Circolare n. 27/E del 19 ottobre 2020, l’Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti relativi alle disposizioni in tema di versamenti dell’imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) previste dall’articolo 24 del D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio).

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto del citato art. 24 ai sensi del quale le imprese con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni e i lavoratori autonomi con un corrispondente volume di compensi non sono tenuti al versamento:

- del saldo dell’IRAP relativo al periodo d’imposta 2019, fermo restando, per detto periodo d’imposta, il versamento dell’acconto, suddiviso nelle rate legislativamente previste;
- della prima rata, pari al 40 per cento (ovvero al 50 per cento per i soggetti ISA e per i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR) dell’acconto dell’IRAP dovuto per il periodo d’imposta 2020.

L’importo corrispondente alla prima rata dell’acconto è comunque escluso dal calcolo dell’imposta da versare a saldo per il 2020.

In particolare, con il Documento di prassi esaminato è stato chiarito l’ambito di applicazione delle disposizioni contenute nell’articolo 24 del Decreto Rilancio con specifico riferimento:

- a) al calcolo dell’IRAP da versare a saldo per il periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019;
- b) alla possibilità, qualora il saldo dell’IRAP relativo al periodo d’imposta 2020 sia inferiore alla prima rata di acconto “dovuta” per il medesimo periodo, di utilizzare in compensazione o chiedere a rimborso ovvero azzerare la differenza a credito.

In merito al punto di cui alla lettera a), l’Agenzia ha preliminarmente ricordato che il calcolo dell’acconto può essere effettuato:

- sulla base dell’imposta dovuta per l’anno precedente, al netto di detrazioni, crediti d’imposta e ritenute d’acconto risultanti dalla relativa dichiarazione dei redditi (“metodo “storico”);
- sulla base dell’imposta presumibilmente dovuta per l’anno in corso, considerando i redditi che il contribuente ipotizza di realizzare, nonché gli oneri deducibili e detraibili che dovrebbero essere sostenuti, i crediti d’imposta e le ritenute d’acconto (“metodo previsionale”).

Fatta questa premessa, poiché il citato art. 24 prevede che l’importo corrispondente alla prima rata dell’acconto è comunque escluso dal calcolo dell’imposta da versare a saldo per il 2020, si potranno verificare le seguenti situazioni:

- se il contribuente ha applicato il metodo storico per il calcolo degli acconti dovuti per il 2020, lo stesso sarà tenuto a versare il secondo acconto in misura pari al 60 per cento (ovvero al 50 per cento se applica gli ISA) dell’imposta dovuta per il 2019; l’eventuale saldo 2020 andrà pertanto determinato al netto del primo acconto “figurativo” determinato in misura pari al 40 per cento (ovvero al 50 per cento se applica gli ISA) dell’imposta calcolata per il 2019 e del secondo acconto corrisposto;



- se il contribuente ha utilizzato il metodo “previsionale” per il calcolo degli acconti 2020, sarà tenuto a versare il secondo acconto pari al 60 per cento (ovvero al 50 per cento se applica gli ISA) dell’imposta complessiva presumibilmente dovuta per il periodo d’imposta 2020 e l’eventuale saldo 2020 sarà determinato al netto del primo acconto “figurativo” (pari al 40 per cento ovvero al 50 per cento se applica gli ISA) e del secondo acconto corrisposto.

In entrambe le ipotesi, ha ricordato l’Amministrazione finanziaria, il primo acconto “figurativo” non potrà mai eccedere il 40 per cento (ovvero il 50 per cento per i soggetti ISA) dell’importo complessivamente dovuto a titolo di IRAP per il periodo d’imposta 2020, calcolato, in linea generale, secondo il metodo storico, sempreché quest’ultimo non sia superiore a quanto effettivamente da corrispondere.

Infine, con riguardo all’ipotesi evidenziata alla precedente lettera b), l’Agenzia delle Entrate ha precisato che nell’ipotesi in cui il saldo IRAP dovuto relativamente al periodo d’imposta 2020 dovesse risultare inferiore alla prima rata di acconto “figurativo” calcolata per il medesimo periodo (sia con il metodo storico che con quello previsionale) la dichiarazione IRAP 2021 evidenzierà un credito.

### **Decreto Legge 20 ottobre 2020, n. 129 – Disposizioni urgenti in materia di riscossione esattoriale**

Con Decreto Legge 20 ottobre 2020 n. 129, pubblicato sulla G.U. n. 260 del 20 ottobre 2020, sono state emanate disposizioni urgenti in materia di riscossione esattoriale.

In particolare, con l’art. 1, comma 1, del suindicato Decreto sono state apportate modifiche all’art. 68 del D.L. n. 18/2020, e in particolare:

- con la lettera a) dell’art. 1, comma 1, è stato modificato il termine di cui al comma 1 dell’art. 68 del D.L. n. 18/2020 e così prorogata fino al 31 dicembre 2020 (in precedenza era il 15 ottobre 2020) la sospensione dei termini dei versamenti derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione;

- con la successiva lettera b) è stato inserito il comma 4-bis nel menzionato art. 68; la predetta norma, con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all’agente della riscossione durante il periodo di sospensione, ha prorogato di dodici mesi:

1. il termine previsto dall’art. 19, comma 2, lettera a), del D.Lgs. n. 112/1999, entro cui il concessionario deve notificare la cartella di pagamento, pena la perdita del suo diritto al discarico per inesigibilità;

2. i termini di decadenza e prescrizione in scadenza nell’anno 2021 per la notifica delle cartelle di pagamento.

Relativamente ai termini di decadenza e di prescrizione in scadenza nell’anno 2020 per la notifica delle cartelle di pagamento, si applica quanto disposto dall’art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 159/2015.



L'art 1, comma 2, del D.L. 129 in esame ha esteso fino al 31 dicembre 2020 (prima era fino al 15 ottobre) la sospensione dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni disposta dall'art. 152, comma 1, del D.L. 34/2020.

## **Disposizioni per l'attuazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del D. Lgs. n. 128/2015**

Con Provvedimento del 22 ottobre 2020, prot. n. 0335238/2020, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 22 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha dettato ulteriori disposizioni per l'attuazione del regime di adempimento collaborativo di cui agli artt. 3 e seguenti del D.Lgs. n. 128/2015, finalizzato a promuovere forme di comunicazione tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

In particolare, il punto 1 del Documento di prassi esaminato ha attribuito in via esclusiva le competenze per i controlli e per le attività relative al suddetto regime all'ufficio Adempimento collaborativo della Divisione Contribuenti– Direzione Centrale Grandi Contribuenti.

Il successivo punto 2 ha confermato le modalità di applicazione del regime declinate nei Capi I, II e III del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 26 maggio 2017, estendendole agli anni 2020 e 2021.

## **Disposizioni attuative del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 febbraio 2017 di attuazione dell'articolo 1, commi 145 e 146, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e della direttiva 2016/881/UE del Consiglio, del 25 maggio 2016, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. Aggiornamento dell'allegato al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia prot. n. 275956 del 28 novembre 2017**

Con Provvedimento del 27 ottobre 2020, prot. n. 339016/2020, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 28 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha sostituito l'allegato tecnico al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia prot. n. 275956 del 28 novembre 2017, al fine di aggiornare le regole tecniche di compilazione delle comunicazioni effettuate dalle entità tenute alla rendicontazione paese per paese.

Le modifiche adottate dall'esaminato Provvedimento si applicano alle rendicontazioni trasmesse a decorrere dal 1° gennaio 2020.



## **Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137 - Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19**

Con Decreto Legge 28 ottobre 2020 n. 137, pubblicato sulla G.U. n. 269 del 28 ottobre 2020, sono state emanate ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Segnaliamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Contributo a fondo perduto da destinare agli operatori IVA dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive (art. 1)

L'art. 1, comma 1, del D.L. 137/2020 (in seguito anche Decreto Ristori) riconosce un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti che, alla data del 25 ottobre 2020, hanno la partita IVA attiva e ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972 dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1 all'esaminato decreto. Si tratta degli operatori dei settori economici interessati dalle misure restrittive introdotte con il D.P.C.M. del 24 ottobre 2020.

Il contributo non è riconosciuto ai soggetti che hanno attivato la partita IVA a partire dal 25 ottobre 2020.

In forza del comma 2 dell'art. 1 in esame, con uno o più decreti attuativi, ai soli fini del riconoscimento del contributo e nel limite di spesa di 50 milioni di euro per il 2020, potranno essere individuati ulteriori codici ATECO riferiti a settori economici aventi diritto al contributo, ulteriori rispetto a quelli riportati nel menzionato Allegato 1, a condizione che tali settori siano stati direttamente pregiudicati dalle misure restrittive introdotte dal DPCM del 24 ottobre 2020.

Ai sensi del successivo comma 3 dell'art. 1 del Decreto in commento:

- il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019;
- al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Il comma 4 dell'art. 1 del D.L. n. 137/2020 dispone che l'anzidetto contributo spetta anche in assenza dei requisiti di fatturato indicati in precedenza ai soggetti riportati nell'allegato 1 del Decreto che hanno attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019.

Il successivo comma 5 prevede che per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del D.L. n. 34/2020 e non lo abbiano restituito, il nuovo ristoro è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate tramite accredito diretto sul conto corrente bancario o postale su cui è stato erogato in precedenza.



Il comma 6 dell'art. 1 del Decreto Ristori stabilisce che ai soggetti che non hanno presentato istanza ai sensi dell'art. 25 citato, il contributo in argomento è riconosciuto previa presentazione di apposita istanza esclusivamente tramite procedura web e il modello approvati con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10 giugno 2020. Il contributo non spetta, in ogni caso, ai soggetti la cui partita IVA risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza.

Il comma 7 dell'art. 1 del D.L. n. 137/2020 esplicita i criteri di determinazione del contributo in esame, stabilendo che esso viene calcolato:

- a) per i soggetti che ne hanno già beneficiato ai sensi del predetto art. 25, come quota del contributo già erogato;
- b) per i soggetti che non hanno già presentato l'istanza di concessione, come quota del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell'istanza trasmessa e dei criteri stabiliti dai commi 4,5 e 6 dell'art. 25 del D.L. n. 34/2020.

Qualora l'ammontare dei ricavi o compensi di tali soggetti sia superiore a 5 milioni di euro il valore è calcolato applicando la percentuale di cui al comma 5, lettera c) dell'art. 25 citato.

Il successivo comma 8 stabilisce che, in ogni caso, l'importo del contributo non può essere superiore a euro 150.000,00.

Il comma 9 dell'art. 1 del Decreto in esame prevede che, per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo, e che hanno attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019, l'ammontare del contributo è determinato applicando le percentuali riportate nell'Allegato 1 al decreto in esame agli importi minimi di euro 1.000 per le persone fisiche e a euro 2.000 per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Il comma 11 demanda a un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate la definizione dei termini e delle modalità per la trasmissione delle istanze di cui al comma 6, nonché ulteriori disposizioni per l'attuazione dell'articolo in esame.

Infine, il comma 12 prevede che le disposizioni recate dalla disposizione normativa esaminata si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modificazioni.

Sospensione delle procedure esecutive immobiliari nella prima casa (art. 4)

L'art. 4, comma 1, del D.L. n. 137/2020 novella l'art. 54-ter del D.L. n. 18/2020 (c.d. Cura Italia) estendendo fino al 31 dicembre 2020 (prima era fino al 30 ottobre 2020) la sospensione su tutto il territorio nazionale di ogni procedura esecutiva per il pignoramento immobiliare che abbia ad oggetto l'abitazione principale del debitore.

L'anzidetta disposizione prevede, altresì, l'inefficacia di ogni procedura esecutiva per il pignoramento immobiliare che abbia ad oggetto l'abitazione principale del debitore, effettuata dal 25 ottobre 2020 alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Legge in esame.

Misure a sostegno degli operatori turistici e della cultura (art. 5)

Il comma 6 dell'articolo 5 del D.L. 137/2020 ha modificato la disciplina del tax credit vacanze prevista dall'art 176 del D.L. 34/2020, estendendo tale beneficio anche al periodo d'imposta 2021 e rendendolo utilizzabile, per una sola volta, fino al 30 giugno 2021.

La novella legislativa ha previsto, altresì, che ai fini della concessione dell'agevolazione saranno prese in considerazione le domande presentate entro il 31 dicembre 2020.

Credito di imposta per i canoni di locazioni degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art.8)

Il comma 1 dell'articolo 8 del D.L. n. 137/2020 stabilisce che alle imprese operanti nei settori indicati nella tabella di cui all'Allegato 1 del medesimo Decreto, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, spetta il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda previsto dall'articolo 28 del D.L. n. 34/2020, anche con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre.

Il comma 2 stabilisce che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute al richiamato articolo 28 del D.L. n. 34/2020.

Il successivo comma 3 dispone, inoltre, che l'agevolazione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modificazioni.

Cancellazione della seconda rata IMU (art. 9)

L'art. 9, comma 1, del Decreto Ristori stabilisce che, ferma restando l'esenzione dal pagamento della seconda rata IMU per le strutture turistiche, ricettive e fieristiche già stabilita dall'art. 78 del Decreto n. 104 del 2020 (cd. Decreto Agosto), non è dovuta la seconda rata dell'IMU concernente gli immobili e le relative pertinenze in cui si esercitano le attività indicate nella tabella di cui al citato Allegato 1, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Il successivo comma 2 prevede che l'anzidetta disposizione si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modificazioni.

Proroga del termine per la presentazione del modello 770 (art. 10)



L'art. 10 del D.L. n. 137/2020 ha prorogato al 10 dicembre 2020 il termine per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta di cui all'art. 4, comma 1, del D.P.R. n. 322/1998, relativa all'anno d'imposta 2019.

Misure urgenti relative allo svolgimento del processo tributario (art. 27)

L'articolo 27, comma 1, del D.L. n. 137/2020 consente di svolgere con collegamento da remoto le udienze degli organi di giustizia tributaria fino alla cessazione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza nazionale da Covid-19, in presenza di limiti o divieti alla circolazione sul territorio ovvero in situazioni di pericolo per l'incolumità pubblica.

Ai sensi del successivo comma 2, in alternativa alla discussione con collegamento da remoto, si prevede che le controversie da trattare in udienza pubblica passino in decisione sulla base degli atti, salvo l'iniziativa di almeno una delle parti che insista per la discussione. Ove sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere da remoto, si procede mediante trattazione scritta, nel rispetto di specifici termini di legge; nel caso in cui non sia possibile il rispetto dei predetti termini la controversia è rinviata a nuovo ruolo.

## **IVA - Luogo della prestazione dei servizi di cui agli articoli 7-quater, comma 1, lettera e), e 7-sexies, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972, aventi ad oggetto imbarcazioni da diporto. Individuazione delle modalità e dei mezzi idonei a dimostrare l'effettiva fruizione e l'effettivo utilizzo del servizio al di fuori dell'Unione europea**

Con Provvedimento del 29 ottobre 2020, prot. n. 341339/2020, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 29 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate, dando attuazione a quanto previsto dall'art.1, comma 725 della L. n. 160/2019, ha individuato le modalità e i mezzi di prova idonei a dimostrare l'utilizzazione e l'effettiva fruizione delle imbarcazioni da diporto al di fuori dell'Unione europea, ai sensi dell'art. 7-quater, comma 1, lettera e) e 7-sexies, comma 1, lettera e-bis), del D.P.R. n. 633/1972.

Il punto 1 del Provvedimento esaminato fornisce le definizioni di imbarcazione da diporto, di fornitore, di utilizzatore dell'imbarcazione da diporto, di mezzo di prova, di contratto di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, di "utilizzo" della imbarcazione da diporto nell'ambito dei contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio ed altri contratti simili non a breve termine, valevoli ai fini dell'applicazione delle disposizioni normative sopra menzionate.

Ai sensi del successivo punto 3 l'effettiva utilizzazione e fruizione dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea si evince dal contratto di locazione, noleggio, ed altri contratti simili, anche sulla base della dichiarazione resa dall'utilizzatore dell'imbarcazione stessa, sotto la propria responsabilità.



Il contratto deve essere supportato dai mezzi di prova individuati nel punto 1, lettera f), del Provvedimento esaminato, ovvero dalla cartografa dei viaggi, dai dati e dalle informazioni estratte dagli eventuali sistemi di navigazione satellitare, dal giornale di navigazione, dalla documentazione comprovante (fatture, contratti, ricevute fiscali e relativi mezzi di pagamento) l'ormeggio dell'imbarcazione da diporto presso porti ubicati a di fuori dell'Unione Europea ecc.

Con particolare riguardo alla prova, il Provvedimento individua i mezzi idonei a comprovare l'effettivo utilizzo della imbarcazione al di fuori delle acque territoriali dell'Unione europea distinguendo tra contratti di locazione, anche finanziaria, di noleggio ed altri contratti simili a breve termine ovvero a lungo termine.

Per quanto riguarda la locazione a breve termine, il Provvedimento (punto 4) distingue le imbarcazioni da diporto dotate di sistema satellitare di navigazione da quelle non provviste di tale strumentazione, prevedendo di conseguenza modalità di prova differenti.

Con riferimento alla locazione non a breve termine, il Provvedimento (punto 5) prevede che dai mezzi di prova di cui al punto 1, lettera f) delle definizioni deve risultare, per ciascun anno di durata del contratto, la quota dell'utilizzo dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea.

Il successivo punto n. 5.2 stabilisce che la prova dell'utilizzo e della fruizione al di fuori dell'Unione europea dell'imbarcazione da diporto è fornita attraverso l'esibizione del contratto di locazione, anche finanziaria, noleggio, ed altri contratti simili, non a breve termine, nonché attraverso l'esibizione dei dati cartacei o digitali del giornale di navigazione o del giornale ufficiale di bordo o, in assenza di questi ultimi, di un registro vidimato, attestanti tutti gli spostamenti effettuati, le relative ore di moto, comprovate dall'apposito dispositivo conta ore, di inizio e fine di ciascun spostamento e, eventualmente, i trasferimenti effettuati per prove e/o spostamenti tecnici o attinenti a manutenzioni.

Il punto n. 6 del Documento di prassi in commento regola l'obbligo di conservazione della documentazione, attestante l'effettivo utilizzo dell'imbarcazione.

Infine, il successivo punto 7 stabilisce che la disciplina contenuta nell'esaminato Provvedimento si applica ai contratti di locazione, noleggio ed altri contratti simili, conclusi successivamente alla pubblicazione dello stesso.

## **Imposte sui redditi – Regime del Patent Box - Art. 4 del D.L. n. 34/2019 e Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate protocollo n. 2019/658445 - Chiarimenti.**

Con Circolare n. 28/E del 29 ottobre 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti e soluzioni interpretative in ordine alle nuove modalità di fruizione del regime opzionale di tassazione agevolata (cd. Patent Box) introdotto dall'art. 1, commi da 37 a 45, della L. n. 190/2014 e modificato ad opera dell'art. 4, del D.L. n. 34/2019 (cd. Decreto Crescita).

Innanzitutto, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che il menzionato art. 4 del Decreto Crescita, ha revisionato la disciplina vigente in materia di Patent Box prevedendo una generale facoltà di “autoliquidazione” del relativo beneficio e quindi la possibilità da parte del Contribuente di determinare in maniera autonoma e di indicare direttamente in dichiarazione l’agevolazione spettante.

La finalità della novellata norma è quella di facilitare la fruizione dell’agevolazione in esame da parte del contribuente, ponendolo in condizione di liquidare in autonomia il beneficio, purché si doti del corredo informativo previsto dal Provvedimento attuativo n. 658445/2019.

Sulla base della nuova disciplina, il confronto con l’Amministrazione finanziaria viene posticipato alla successiva fase del controllo.

Nel punto 4 della Circolare in commento vengono esplicitate le caratteristiche e le differenze del regime opzionale del Patent Box ante e post Decreto Crescita.

In particolare, l’Agenzia delle Entrate ha dapprima illustrato sinteticamente la disciplina agevolativa in parola ante D.L. 34/2019, ricordando che:

- in tutte le ipotesi di utilizzo diretto del bene, la fruizione del beneficio è subordinata alla preventiva sottoscrizione di un accordo con l’Agenzia delle entrate (c.d. ruling obbligatorio);
- in caso di concessione in uso del bene o di plusvalenze realizzate in ambito infragruppo, l’accordo con il Fisco costituisce una mera facoltà del Contribuente (c.d. ruling facoltativo);
- in caso di utilizzo del bene o di plusvalenze realizzate nei rapporti con soggetti indipendenti, l’accordo per la fruizione non è previsto.

Successivamente l’Amministrazione finanziaria ha spiegato che il nuovo Regime di autoliquidazione OD (Oneri Documentali), post Decreto Rilancio, consente, in tutti i casi di utilizzo diretto del bene, in alternativa all’accordo preventivo con il Fisco, di autoliquidare il beneficio in dichiarazione, purché il Contribuente predisponga il set informativo richiesto. In tal caso, la fruizione del beneficio è frazionata nell’arco temporale di tre anni.

Dall’idoneità della documentazione, puntualizza ancora l’Agenzia delle Entrate, discende, altresì, un effetto premiale che introduce un’esimente sul fronte sanzionatorio per dichiarazione infedele, nell’eventualità di una successiva rettifica del contributo economico in sede di controllo.

In tutte le altre ipotesi di utilizzo (diverse da quelle di utilizzo diretto del bene), precisa poi la Circolare in commento, la predisposizione del set documentale non costituisce un presupposto per poter procedere in autoliquidazione, ma piuttosto la condizione per godere dell’esimente sanzionatoria, laddove la documentazione sia ritenuta idonea in esito all’attività di controllo.

Peraltro, nelle ipotesi di utilizzo appena richiamate, (utilizzo indiretto), la fruizione del beneficio avviene integralmente nell’anno.



Nel punto 5, la Circolare in esame fornisce indicazioni operative in relazione all'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione della nuova disciplina e al rapporto tra l'opzione Patent Box (PB) e la nuova opzione OD di autoliquidazione.

Le due opzioni, precisa l'Agenzia delle Entrate, entrambe irrevocabili e rinnovabili, hanno una diversa durata: mentre l'opzione PB ha una durata quinquennale, l'opzione OD ha una durata annuale.

A riguardo la Circolare ha, altresì, chiarito che la sussistenza di un'opzione PB è condizione necessaria e sufficiente per l'accesso al regime agevolativo di Patent Box; mentre la sussistenza di entrambe le opzioni è necessaria per beneficiare del Regime di autoliquidazione OD e godere dei relativi effetti.

Infatti, se la sola opzione PB consente di accedere al beneficio Patent Box con le modalità previste dalla relativa disciplina, laddove a tale opzione PB si affianchi l'esercizio dell'opzione annuale OD, il Contribuente può autoliquidare il beneficio direttamente in dichiarazione, fruendone in modalità frazionata e, al contempo, godere della esimente sanzionatoria, sempre che il set documentale sia ritenuto idoneo in sede di controllo.

L'opzione OD va comunicata entro il termine ordinario per la presentazione della dichiarazione, ovvero nel maggior termine di 90 giorni, in caso di dichiarazione tardiva.

Il Documento di prassi ha, inoltre, chiarito che l'opzione OD può essere esercitata anche tardivamente se sussistono le condizioni previste dall'art.2, comma 1, del D.L. n. 16/2012 (c.d. remissione in bonis), ovvero se il contribuente:

- a) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
- b) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- c) versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997.

Con riguardo alla decorrenza del nuovo regime, l'Agenzia delle Entrate, alla luce del dettato normativo di cui all'art. 4, comma 1, del D.L. n. 34/2014, ha precisato che:

- per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il primo periodo di imposta di applicazione del Regime di autoliquidazione OD è l'anno 2019;
- per i contribuenti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare e in corso alla data di entrata in vigore del D.L. Crescita, (1° maggio 2019), il primo periodo di imposta di applicazione del nuovo regime potrebbe avere inizio nell'anno 2018.

Il successivo punto 5.2 della Circolare in esame, richiamando quanto già affermato nel punto 7 del Provvedimento n. 648445/2019, ha ribadito che coloro che abbiano una procedura di Patent Box in corso, riferibile a esercizi antecedenti a quello di entrata in vigore del D.L. Crescita, possono fruire



del Regime di autoliquidazione OD anche per tali periodi, purché non sia stato concluso il relativo accordo.

Al tale riguardo l’Agenzia delle Entrate ha precisato che la condizione per accedere all’autoliquidazione OD, per i periodi di imposta antecedenti al Decreto Crescita, è costituita dalla sussistenza di una procedura di Patent Box pendente.

Procedura che non si riterrà sussistente laddove:

- sia stato adottato un provvedimento di formale chiusura della stessa per mancato accordo;
- l’istanza di accesso alla predetta procedura sia decaduta per mancata integrazione della documentazione nei termini previsti dalla relativa disciplina;
- sia stata dichiarata inammissibile o improcedibile in via definitiva.

Pertanto, il Contribuente che intende rinunciare alla procedura di Patent Box, compresa la rinuncia all’istanza di rinnovo di un accordo già concluso, deve comunicare, entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi per il periodo di imposta in corso alla data del 1 maggio 2019, o entro il maggior termine di 90 giorni, in caso di dichiarazione tardiva, tramite PEC o raccomandata a/r indirizzata all’Ufficio presso il quale è incardinata la trattazione dell’istanza, l’espressa e irrevocabile volontà di rinunciare alla prosecuzione della stessa.

Il Contribuente che abbia espresso e comunicato tale volontà deve altresì predisporre il set documentale che supporti la ricostruzione del beneficio in relazione a ciascuno degli esercizi cui si riferisce il Regime di autoliquidazione OD e comunicarne il possesso nella medesima dichiarazione dei redditi.

Nella Circolare esaminata è stato altresì evidenziato che:

- la rinuncia ad una procedura pendente attrae necessariamente anche le eventuali istanze integrative e non può essere di tipo parziale;
- in caso di rinuncia alle procedure di Patent Box attivate successivamente all’entrata in vigore del D.L. Crescita, il contribuente potrà optare per il Regime di autoliquidazione OD a partire dal periodo di imposta in cui ha deciso di rinunciare alla procedura. In tale ipotesi, il Contribuente non potrà avvalersi del regime di autoliquidazione OD per gli esercizi intercorrenti tra la data di attivazione della procedura di Patent box e quella in cui è intervenuta la rinuncia (c.d. esercizi intermedi).

Il punto 5.3 della Circolare, richiamando il punto 8 del Provvedimento, riconosce la fruizione dell’esimente sanzionatoria ai contribuenti che abbiano determinato in via autonoma e indicato in dichiarazione il beneficio in esercizi antecedenti (esercizi pregressi) a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. Crescita.

Tali contribuenti possono predisporre la documentazione richiesta in relazione agli esercizi pregressi, comunicandone il possesso tramite PEC o raccomandata a/r all’Ufficio competente in ragione del proprio domicilio fiscale, anteriormente alla formale conoscenza dell’avvio di attività di controllo in

materia di Patent Box. In tali casi i Contribuenti potranno godere dell'effetto premiale, nell'eventualità di una rettifica del beneficio.

Il punto 6 della Circolare in esame fornisce chiarimenti in merito al contenuto della documentazione di cui all'art. 4 del Decreto Crescita; documentazione costituita da un documento unico articolato in due sezioni, A e B.

In particolare, la sezione A ha la finalità di fornire all'Amministrazione finanziaria, nel corso delle attività di accesso, ispezione, verifica o di altra attività di controllo, gli elementi conoscitivi necessari per comprendere il contesto organizzativo, funzionale e di rischio del contribuente, con un'attenzione particolare sui fattori generatori di valore e quindi sulle funzioni aziendali coinvolte nella gestione e nell'utilizzo dei beni immateriali oggetto di richiesta agevolativa.

La sezione B contiene, invece, informazioni di tipo contabile e fiscale necessarie per consentire il riscontro della corretta quantificazione del beneficio espresso come variazione in diminuzione nei modelli dichiarativi.

Il successivo punto 7 della Circolare in esame, richiamando il punto 2.3 del Provvedimento, prevede che il contribuente che abbia già aderito al regime di oneri documentali previsto in materia di prezzi di trasferimento o abbia esibito documentazione nell'ambito dell'istruttoria relativa a una procedura di Patent Box, non conclusa con un accordo, può operare un mero rinvio alle informazioni e ai dati ivi contenuti, qualora corrispondenti a quelli richiesti nelle anzidette sezioni A e B.

Infine, il punto 9 del documento di prassi in esame si sofferma sulle caratteristiche richieste alla documentazione in possesso del contribuente al fine di garantirne l'efficacia ai fini del beneficio in parola.

Tra queste il documento di prassi si sofferma sulla tempestiva apposizione della marca temporale sulla documentazione che serve a garantire data certa ai documenti posti a base della determinazione diretta del contributo economico.

Il successivo punto 9.2, si occupa dell'ipotesi in cui il contribuente non documenti affatto la spettanza dell'agevolazione, ovvero non disponga dei documenti a supporto dei dati contabili ed extracontabili e delle informazioni riportate nelle schede, negli elenchi, nelle note descrittive di cui si sostanziano le sezioni A e B.

Trattasi del caso di totale assenza di documentazione, che comporta il recupero integrale dell'agevolazione, oltre che l'irrogazione di sanzioni e calcolo degli interessi.

La medesima conseguenza, precisa l'Agenzia delle Entrate, si verifica allorquando i documenti giustificativi di cui sopra risultino totalmente non rispondenti al vero.



L'Agenzia delle Entrate ha comunque chiarito che ciò che rileva ai fini del giudizio di idoneità e quindi di efficacia della documentazione è la coerenza complessiva dei diversi elementi informativi nelle due sezioni.

Pertanto qualora venga rilevata una carenza informativa all'interno di uno specifico paragrafo, ma tale informazione sia agevolmente desumibile dal set documentale, considerato nella sua interezza, tale evenienza non deve compromettere il giudizio di idoneità della documentazione nel suo complesso.

