

*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 novembre 2021. 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>Disposizioni per l'attuazione dei commi 3-bis e 3-ter dell'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973. Modalità di determinazione e di pagamento della commissione per l'accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali .....</b>	<b>4</b>
<b>Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione - articolo 32 del D.L. n. 73/2021 – Chiarimenti.....</b>	<b>5</b>
<b>Riapertura dei termini per effettuare l'adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici.....</b>	<b>6</b>
<b>Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 30-bis, del D.L. n. 73/2021.....</b>	<b>7</b>
<b>Attuazione della direttiva (UE) 2018/1910 del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema d'imposta sul valore aggiunto di imposizione degli scambi tra Stati membri.....</b>	<b>8</b>
<b>Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1-ter del D.L. n. 41/2021 .....</b>	<b>11</b>
<b>Determinazione della misura percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021 .....</b>	<b>13</b>



<b>Riscossione – Modello F24 - Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021.....</b>	<b>13</b>
<b>Decreto Legge 11 novembre 2021, n. 157 - Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche .....</b>	<b>14</b>
<b>Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica. Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020 e modifiche al modello di comunicazione approvato con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 12 ottobre 2020 .....</b>	<b>17</b>
<b>Determinazione del contributo a fondo perduto "perequativo" - Articolo 1, commi da 16 a 27, D.L. n. 73/2021. Disposizioni di attuazione .....</b>	<b>17</b>
<b>Definizione delle modalità con cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti tenuti all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) di cui all'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017, elementi e informazioni al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione fiscale.....</b>	<b>19</b>
<b>Determinazione della percentuale per il calcolo del contributo da erogare ai sensi dell'articolo 59 del D.L. n. 104/2020, in favore delle attività economiche e commerciali svolte nei centri storici dei comuni ove sono situati santuari religiosi .....</b>	<b>20</b>
<b>Attuazione dell'articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei beneficiari di aiuti in regime generale "de minimis", indicati nella dichiarazione Modello IRAP 2019, per i quali è stata rifiutata la registrazione nel Registro Nazionale degli aiuti per superamento dell'importo complessivo concedibile .....</b>	<b>20</b>
<b>Transfer pricing - Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza.....</b>	<b>21</b>



<b>Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dalle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo, di cui all'articolo 36-bis del D.L. n. 41/2021</b> .....	27
<b>Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dai soggetti operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, di cui all'articolo 48-bis del D.L. n. 34/2020</b> .....	28
<b>Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del D.L. n. 73/2021</b> .....	28
<b>Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 2 del D.L. n. 73/2021 e all'articolo 11 del D.L. n. 105/2021</b> .....	31
<b>Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche – Decreto-legge 11 novembre 2021, n. 157 – Chiarimenti</b> .....	35
<b>Riscossione - Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 8, del D.L. n. 34/2020 - Soppressione del codice tributo 6943</b> .....	38
<b>Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta sostenuti dalla misura “Investimento 1: Transizione 4.0” – Decisione di esecuzione del Consiglio ECOFIN del 13 luglio 2021, recante l'approvazione della valutazione del Piano per la ripresa e resilienza dell'Italia (PNRR)</b> .....	38
<b>Modalità di attuazione dei commi 150 e 151 dell'articolo 1 della L. n. 147/2013, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1, commi 81 e 82, della L. n. 205/2017</b> .....	40



## **Disposizioni per l'attuazione dei commi 3-bis e 3-ter dell'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973. Modalità di determinazione e di pagamento della commissione per l'accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali**

Con Provvedimento 2 novembre 2021, prot. n. 297428/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 3 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di determinazione e di pagamento della commissione per l'accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali di cui ai commi 3-bis e 3-ter dell'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973.

Nel punto 1 del Provvedimento esaminato l'Agenzia delle Entrate ha fornito le definizioni di “provvedimento in materia di accordi preventivi”, di “accordi preventivi bilaterali”, di “accordi preventivi multilaterali”, di “imprese con attività internazionale”, di “fatturato complessivo del gruppo” e di “Ufficio”, utili e necessarie all'applicazione dello stesso.

Nel successivo punto 2 l'Amministrazione finanziaria ricorda che per accedere alla procedura finalizzata alla stipula di accordi preventivi bilaterali o di accordi preventivi multilaterali, le imprese con attività internazionale presentano un'istanza all'Ufficio, seguendo le indicazioni fornite dal Provvedimento in materia di accordi preventivi.

L'istanza è redatta in carta libera e può essere inviata all'Ufficio tramite pec o, in alternativa, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento o, in alternativa, tramite consegna diretta all'Ufficio, che ne rilascia ricevuta all'atto della presentazione (punto 2.2).

Il punto 2.3 del Documento di prassi in commento dispone che l'ammissibilità dell'istanza è subordinata al pagamento da parte dell'impresa con attività internazionale istante di una commissione che viene determinata secondo quanto disposto al successivo punto 3.

Ai sensi del punto 3.1 la commissione viene determinata con le seguenti modalità:

- a. qualora il fatturato complessivo del gruppo al quale appartiene l'impresa con attività internazionale istante sia inferiore a 100 milioni di euro, la commissione è pari a 10.000 euro;
- b. qualora il fatturato complessivo del gruppo al quale appartiene l'impresa con attività internazionale istante sia compreso tra 100 milioni e 750 milioni di euro, la commissione è pari a 30.000 euro;
- c. qualora il fatturato complessivo del gruppo al quale appartiene l'impresa con attività internazionale istante sia superiore a 750 milioni di euro, la commissione è pari a 50.000 euro.

Il Provvedimento esaminato precisa, inoltre, che:

- per la determinazione del fatturato complessivo del gruppo occorre fare riferimento all'ultimo bilancio consolidato disponibile alla data di presentazione dell'istanza (punto 3.2);
- in caso di richiesta di rinnovo di un accordo preventivo bilaterale o di un accordo preventivo multilaterale la commissione è ridotta alla metà (punto 3.3);



- in caso di presentazione di più istanze di accordo preventivo bilaterale o di un'istanza di accordo preventivo multilaterale aventi a oggetto le medesime operazioni con Stati diversi, l'impresa con attività internazionale istante versa la commissione, così come determinata all'illustrato punto 3.1, per ciascuna istanza bilaterale o per ciascun Stato estero controparte dell'istanza multilaterale (punto 3.4).

Infine, nel punto 4 vengono definite le modalità di versamento della commissione, da effettuarsi prima della presentazione dell'istanza, mediante il modello di pagamento F23, indicando il codice tributo.

### **Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione - articolo 32 del D.L. n. 73/2021 – Chiarimenti**

Con Circolare n. 13/E del 2 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-bis).

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto del citato articolo 32 che ha riconosciuto in favore di determinati soggetti (esercenti attività di impresa, soggetti esercenti arti e professioni, enti non commerciali, strutture ricettive *extra* alberghiere a carattere non imprenditoriale) un credito d'imposta pari al 30 per cento delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19.

Così come stabilito dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 32 citato, il credito d'imposta in parola spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

Per la sua quantificazione, ricorda ancora l'Amministrazione finanziaria, è necessario moltiplicare il credito di imposta richiesto per la percentuale (100 per cento) resa nota con il Provvedimento prot. n. 309145/2021 del 10 novembre 2021, oggetto di successiva analisi nella presente tax newsletter.

Nel punto 2 del Documento di prassi in commento vengono indicate le spese ammesse al credito d'imposta.

Trattasi delle spese sostenute per la sanificazione degli ambienti, la somministrazione dei tamponi, l'acquisto di dispositivi di protezione individuale (mascherine, guanti, visiere, occhiali protettivi, tute di protezione e calzari); l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti; l'acquisto di termometri, termoscanner eccetera, l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale (barriere e pannelli protettivi).

Con particolare riferimento alle spese per la "somministrazione di tamponi", l'Agenzia ha precisato che vadano ricomprese tutte le spese connesse, propedeutiche e necessarie alla somministrazione



stessa (ad esempio, l'acquisto dei tamponi, le spese del personale sanitario, ecc.), purché sostenute a favore di coloro che prestano attività lavorativa presso i soggetti beneficiari.

A parere dell'Amministrazione finanziaria vanno, invece, escluse quelle sostenute per la consulenza in materia di prevenzione e salute sui luoghi di lavoro, per la progettazione degli ambienti di lavoro, l'addestramento e la stesura di protocolli di sicurezza.

Ai sensi di quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 32 del D.L. 73/2021, l'utilizzo del credito di imposta esaminato può avvenire nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, senza applicazione dei limiti di cui agli articoli 1, comma 53, della L. n. 244/2007, e 34 della L. n. 388/2000.

A tale riguardo, la Circolare in esame ha chiarito che, per l'utilizzo del credito in dichiarazione dei redditi, occorre fare riferimento alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta.

Con riguardo, invece, alla modalità di utilizzo del credito d'imposta mediante compensazione, la stessa può essere effettuata a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento di cui al punto 4.2 (cfr. provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 15 luglio 2021, prot. n. 191910, paragrafo 5.1, lettera b).

Al fine di consentire l'utilizzo in compensazione del credito di imposta di cui trattasi, l'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n. 64/E dell'11 novembre 2021, oggetto di successiva analisi, ha istituito l'apposito codice tributo e le istruzioni per la compilazione del modello F24.

### **Riapertura dei termini per effettuare l'adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici**

Con Provvedimento 3 novembre 2021, n. prot. 298662/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 3 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha disposto la riapertura dei termini per effettuare l'adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici.

Il punto 1.1 del Provvedimento esaminato dispone che il termine per effettuare l'adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici, previsto dal punto 8-ter del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018 e successive modifiche, è fissato al 31 dicembre 2021.

Ai sensi del successivo punto 1.2., nel caso di adesione al servizio effettuata entro il 31 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate rende disponibili in consultazione, al soggetto che ha effettuato l'adesione e agli intermediari delegati, i *file* di tutte le fatture elettroniche trasmesse al Sistema di Interscambio a decorrere dal 1° gennaio 2019.



## **Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 30-bis, del D.L. n. 73/2021**

Con Risoluzione n. 63/E del 3 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 30-bis, del D.L. n. 73/2021.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il D.L. n. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-bis) ha introdotto, con l'articolo 1, comma 30-bis, dei contributi a fondo perduto a favore dei soggetti esercenti attività di impresa, arte e professione o che producono reddito agrario, titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che nel secondo periodo di imposta antecedente a quello di entrata in vigore della L. n. 106/2021 di conversione del Decreto n.73, abbiano conseguito un ammontare di ricavi o di compensi superiori a dieci milioni di euro e fino a quindici milioni, nella misura e alle condizioni stabilite dallo stesso comma 30-bis.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 13 ottobre 2021, sono state definite le modalità attuative della disposizione sopra menzionata, sancendo che, su specifica scelta irrevocabile del richiedente, i contributi di cui trattasi possono essere riconosciuti come crediti di imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, mediante la presentazione del modello F24 attraverso i servizi telematici resi disponibili dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei contributi a fondo perduto, nei casi in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “6948” denominato “**Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - articolo 1, comma 30-bis, lett. a), DL n. 73 del 2021**”;
- “6949” denominato “**Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - articolo 1, comma 30-bis, lett. b), DL n. 73 del 2021**”;
- “6950” denominato “**Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - articolo 1, comma 30-bis, lett. c), DL n. 73 del 2021**”.

In sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione “**ERARIO**”, esclusivamente in corrispondenza della colonna “importi a credito compensati”.



Il campo “*anno di riferimento*” è valorizzato con l’anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato “AAAA”.

## **Attuazione della direttiva (UE) 2018/1910 del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema d'imposta sul valore aggiunto di imposizione degli scambi tra Stati membri**

Con Decreto Legislativo 5 novembre 2021, n. 192, pubblicato sulla G.U. n. 285 del 30 novembre 2011, è stata data attuazione alla direttiva (UE) 2018/1910 del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema IVA con riguardo agli scambi tra Stati membri.

Il Decreto introduce il regime agevolato IVA noto come “*call- off stock*”, il quale semplifica gli adempimenti previsti per talune operazioni intracomunitarie, consentendo lo stoccaggio dei beni in un deposito con conseguente differimento di ogni adempimento IVA al momento in cui i beni escono dal deposito per essere acquistati.

In particolare, l’articolo 1, comma 1 lettera a), del D.Lgs. n. 192/2021 ha apportato modificazioni al D.L. n. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 427/1993, aggiungendo, dopo l’art. 38-*bis*, l’art. 38-*ter* rubricato “*Acquisti intracomunitari in regime cosiddetto di "call- off stock"*”.

Il comma 1 della nuova disposizione normativa prevede che, in deroga all’articolo 38, comma 3, lettera b) del D.L. n. 331/1993, il soggetto passivo che trasferisce beni della sua impresa da un altro Stato membro nel territorio dello Stato non effettua un acquisto intracomunitario se sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- a) i beni sono spediti o trasportati nel territorio dello Stato dal soggetto passivo, o da un terzo che agisce per suo conto, per essere ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, a un altro soggetto passivo che ha il diritto di acquistarli in conformità a un accordo preesistente tra i due soggetti passivi;
- b) il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni non ha stabilito la sede della propria attività economica né dispone di una stabile organizzazione nello Stato;
- c) il soggetto passivo destinatario della cessione è identificato ai fini IVA nello Stato e la sua identità e il numero di identificazione attribuito dallo Stato sono noti al soggetto passivo di cui alla lettera b) nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto.

Ai sensi del successivo comma 2 dell’articolo 38-*ter* di nuova introduzione, l’acquisto intracomunitario, se le condizioni di cui al comma 1 sono soddisfatte, si considera effettuato dal soggetto passivo destinatario della cessione o dal soggetto che lo ha sostituito ai sensi del comma 5, purché i beni siano acquistati entro dodici mesi dal loro arrivo nel territorio dello Stato.



Il comma 3 prevede i casi in cui il soggetto di cui al comma 1, che trasferisce i beni nel territorio dello Stato, effettua un acquisto intracomunitario ai sensi dell'articolo 38, comma 3, lettera b) del D.L. 331/1993.

Il comma 4 della nuova disposizione normativa dispone che non si realizza alcun acquisto intracomunitario, in relazione ai beni non ceduti nei dodici mesi successivi all'arrivo nel territorio dello Stato, se i suddetti beni sono rispediti nello Stato membro di partenza, entro il predetto termine di dodici mesi, sempre che il soggetto passivo destinatario della cessione o il soggetto passivo che lo ha sostituito ai sensi del comma 5 annota la rispedizione nel registro di cui all'articolo 50, comma 5-*bis*.

Ai sensi del successivo comma 5 del nuovo articolo 38-*ter*, l'acquisto intracomunitario è effettuato dal soggetto che entro dodici mesi dall'arrivo dei beni nel territorio dello Stato sostituisce il soggetto passivo destinatario della cessione purché, al momento della sostituzione, siano soddisfatte tutte le altre condizioni di cui al comma 1 e il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni annoti la sostituzione nel registro di cui all'articolo 50, comma 5-*bis*.

L'articolo 1, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 192/2021 ha aggiunto dopo l'articolo 41 del D.L. n. 331/1993, gli articoli, 41-*bis* rubricato "*Cessioni intracomunitarie in regime cosiddetto di "call-off stock"*" e 41-*ter* rubricato "*Cessioni a catena*".

In particolare, il comma 1 del nuovo articolo 41-*bis* prevede che, in deroga all'articolo 41, comma 2, lettera c) del D.L. 331/1993, il soggetto passivo che trasferisce i beni della sua impresa dal territorio dello Stato verso quello di un altro Stato membro effettua una cessione intracomunitaria ai sensi dell'articolo 41, comma 1, lettera a), se sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- a) i beni sono spediti o trasportati nel predetto Stato membro dal soggetto passivo, o da un terzo che agisce per suo conto, per essere ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, a un altro soggetto passivo che ha il diritto di acquistarli in conformità a un accordo preesistente tra i due soggetti passivi;
- b) il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni non ha stabilito la sede della propria attività economica né dispone di una stabile organizzazione nel predetto Stato membro;
- c) il soggetto passivo destinatario della cessione è identificato ai fini IVA nel predetto Stato membro e la sua identità e il suo numero di identificazione sono noti al soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;
- d) il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni annota il loro trasferimento nel registro di cui all'articolo 50, comma 5-*bis*, e inserisce nell'elenco riepilogativo di cui all'articolo 50, comma 6, l'identità e il numero di identificazione attribuito ai fini dell'imposta sul valore aggiunto al soggetto destinatario dei beni.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 41-*bis* in esame, la cessione intracomunitaria è effettuata ai sensi del comma 1 se la proprietà dei beni è trasferita al destinatario, o al soggetto che lo

ha sostituito ai sensi del comma 5, entro dodici mesi dall'arrivo degli stessi nel territorio dello Stato membro di destinazione e, in tale momento, sono soddisfatte le condizioni di cui al medesimo comma 1; detta cessione si considera effettuata al momento del trasferimento della proprietà dei beni.

Il comma 3 prevede i casi in cui il soggetto di cui al comma 1, che trasferisce beni della sua impresa nel territorio dello Stato membro, effettua una cessione ai sensi dell'articolo 41, comma 2, lettera c) del D.L. 331/1993.

Il comma 4 della nuova disposizione normativa dispone che non si realizza alcuna cessione intracomunitaria in relazione ai beni non ceduti che sono rispediti nello Stato, entro dodici mesi dal loro arrivo nel territorio dello Stato membro, se il soggetto che ha spedito o trasportato i beni annota il ritorno degli stessi nel registro di cui all'articolo 50, comma 5-*bis*.

Ai sensi del successivo comma 5 del nuovo articolo 41-*bis*, la disposizione di cui al comma 1 continua ad applicarsi se entro dodici mesi dall'arrivo dei beni nel territorio dell'altro Stato membro, il soggetto passivo destinatario della cessione è sostituito da un altro soggetto passivo purché, al momento della sostituzione, siano soddisfatte tutte le condizioni previste dal medesimo comma 1 e il soggetto passivo che ha spedito o trasportato i beni indichi la sostituzione nel registro di cui all'articolo 50, comma 5-*bis*.

Con riguardo, infine, al novellato articolo 41-*ter* del D.L. 331/1993, la norma in parola dispone che.

- si considerano “cessioni a catena” le cessioni successive di beni che sono oggetto di un unico trasporto, da uno Stato membro a un altro Stato membro direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente;
- si considera operatore intermedio un cedente, diverso dal primo, che trasporta o spedisce i beni direttamente o tramite un soggetto terzo.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 41-*ter* in esame, nelle cessioni a catena in cui il trasporto o la spedizione iniziano nel territorio dello Stato e sono effettuati da un operatore intermedio, si considera cessione intracomunitaria non imponibile ai sensi dell'articolo 41 solo la cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio.

Tuttavia, se l'operatore intermedio comunica al proprio cedente il numero di identificazione attribuitogli dallo Stato agli effetti dell'IVA, si considera cessione intracomunitaria quella effettuata dall'operatore intermedio. Non si considerano effettuate nello Stato le cessioni successive a quella che costituisce cessione intracomunitaria.

Il successivo comma 3 della nuova disposizione normativa stabilisce che nelle cessioni a catena in cui il trasporto o la spedizione terminano nel territorio dello Stato e sono effettuati da un operatore intermedio, si considera acquisto intracomunitario ai sensi dell'articolo 38 solo l'acquisto effettuato dall'operatore intermedio.



Tuttavia, se l'operatore intermedio comunica al proprio cedente il numero di identificazione attribuitogli agli effetti dell'IVA dallo Stato di inizio del trasporto o della spedizione, si considera acquisto intracomunitario quello effettuato dall'acquirente dell'operatore intermedio.

Infine, il comma 4 del novellato articolo 41-*ter*, esclude l'applicazione del presente articolo alle vendite a distanza effettuate tramite le interfacce elettroniche che si considerano aver acquistato e rivenduto i beni stessi ai sensi dell'articolo 2-*bis* del D.P.R. n. 633/1972.

### **Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1-*ter* del D.L. n. 41/2021**

Con Provvedimento 8 novembre 2021, n. prot. 305784/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 9 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1-*ter* del D.L. n. 41/2021 convertito, con modificazioni, dalla L. n. 69/2021.

Il punto 1 del Provvedimento in esame contiene l'elenco delle informazioni che devono essere riportate nell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto.

In particolare, oltre ai dati anagrafici, l'istanza deve contenere:

- l'indicazione che i ricavi o compensi del secondo periodo di imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto in oggetto non sono superiori a dieci milioni di euro;
- l'indicazione che al richiedente non spetta il contributo previsto dall'articolo 1, del D.L. n. 41/2021, in quanto l'ammontare medio mensile del fatturato e corrispettivi dell'anno 2020 non è inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'analogo ammontare dell'anno 2019;
- l'indicazione che il richiedente ha attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, e ha iniziato l'attività d'impresa, in base alle risultanze del registro delle imprese tenuto presso la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, nel corso del 2019;
- la scelta, irrevocabile, se utilizzare l'importo complessivo dei contributi come credito d'imposta ovvero ottenere il versamento diretto della somma;
- l'IBAN del conto corrente intestato al soggetto richiedente il contributo;
- il codice fiscale dell'eventuale soggetto incaricato della trasmissione telematica dell'istanza;
- la data di sottoscrizione e la firma dell'istanza.

Ai sensi del punto 1. 2 del Provvedimento in esame l'istanza, inoltre, contiene le dichiarazioni rese dal richiedente e, nel caso in cui faccia parte di impresa unica, dagli altri soggetti facenti parte di tale impresa, relative all'eventuale superamento dei limiti degli aiuti di Stato rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza, nonché alla sussistenza degli ulteriori requisiti definiti dalle sezioni 3.1 e 3.12 della 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 modifiche.

Al riguardo viene previsto che, nel caso in cui con il contributo oggetto dell'esaminato Provvedimento risultassero superati i predetti limiti, nell'istanza è indicato l'importo del contributo rideterminato ai fini del rispetto di quanto stabilito dalla citata Comunicazione della Commissione europea.

Il successivo punto 2 del Documento di prassi in commento illustra le modalità di predisposizione dell'istanza per il riconoscimento e calcolo del contributo a fondo perduto.

In particolare, viene approvato il modello "*Istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto "decreto Sostegni – Contributo start - up"*" (di seguito anche "Istanza") con le relative istruzioni, comprensivo del frontespizio, contenente anche l'informativa relativa al trattamento dei dati personali.

Ai sensi del successivo punto 2.4, l'importo del contributo riconosciuto non può in ogni caso superare 1.000 euro.

Nel punto 3 del Provvedimento in commento vengono illustrate le modalità e i termini di trasmissione dell'Istanza.

In particolare, la trasmissione dell'Istanza è effettuata mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'Istanza può essere trasmessa direttamente dal richiedente o tramite un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998.

Come specificato nel punto 3.3., la trasmissione dell'Istanza può essere effettuata a partire dal giorno 9 novembre 2021 e non oltre il giorno 9 dicembre 2021.

Nel periodo innanzi indicato è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'istanza precedentemente trasmessa. È inoltre possibile presentare una rinuncia all'istanza precedentemente trasmessa, da intendersi come rinuncia totale al contributo (punto 3.4).

Ai sensi del punto 4.1, successivamente al termine di presentazione di cui al punto 3.3, l'Agenzia delle Entrate effettua dei controlli sulle informazioni contenute nelle istanze e, in caso di mancato superamento degli stessi, comunica lo scarto dell'istanza, evidenziando i motivi di rigetto. L'Agenzia delle Entrate determina l'importo complessivo dei contributi richiesti con le istanze che hanno superato i controlli e, tenuto conto dell'importo di finanziamento stabilito al comma 3 dell'articolo 1-ter del D.L. 41/2021, definisce la percentuale di riparto, rapportando il limite di spesa predetto all'ammontare complessivo dei contributi richiesti con le istanze validamente presentate.

Nel punto 5 del Documento in esame vengono disciplinate le attività di controllo espletate dall'Amministrazione finanziaria, sia prima di erogare il contributo, per valutare l'esattezza e la coerenza dei dati inseriti nell'istanza con le informazioni presenti in Anagrafe Tributaria, sia successivamente all'erogazione.

Qualora dai predetti controlli emerga che il contribuente sia in tutto o in parte non spettante, l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero della parte del contributo non spettante, irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. n. 471/1997 e gli interessi dovuti ai sensi dell'articolo 20 del D.P.R. n. 602/1973, in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 421 a 423, della L. n. 311/2004.

Ai sensi del successivo punto 6, il soggetto che ha percepito i contributi in tutto o in parte non spettanti, anche a seguito della rinuncia di cui al punto 3.4, può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo, i relativi interessi, e versando le relative sanzioni mediante applicazione delle riduzioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997.

### **Determinazione della misura percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021**

Con Provvedimento 10 novembre 2021, n. prot. 309145/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 10 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la misura percentuale di fruizione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021 è pari al 100 per cento.

Pertanto, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata ai sensi del Provvedimento prot. n. 191910 del 15 luglio 2021, in assenza di rinuncia.

### **Riscossione – Modello F24 - Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021**

Con Risoluzione n. 64/E dell'11 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 32 del D.L. n. 73/2021.

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto dell'articolo 32 del D.L. n. 73/2021 che riconosce, ai soggetti ivi indicati e fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, un credito di imposta in misura pari al 30 per cento delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID – 19.

Tanto premesso, per consentire ai beneficiari l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in argomento tramite il modello F24, è istituito il seguente codice tributo:

- “6951” denominato “**CREDITO D’IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DISPOSITIVI DI PROTEZIONE** – articolo 32 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73”.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, ai fini dell’utilizzo in compensazione del credito d’imposta, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell’agevolazione, nella colonna “*importi a debito versati*”.

Nel campo “*anno di riferimento*” del modello F24 deve essere sempre indicato il valore “2021”.

### **Decreto Legge 11 novembre 2021, n. 157 - Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche**

Con Decreto Legge 11 novembre 2021 n. 157, pubblicato sulla G.U. n. 269 dell’11 novembre 2021, sono state emanate misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche.

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

*Misure di contrasto alle frodi in materia di detrazioni per lavori edilizi e cessioni dei crediti. Estensione dell’obbligo del visto di conformità e della congruità dei prezzi (articolo 1)*

L’articolo 1, comma 1, del D.L. n. 157/2021 ha apportato modifiche al D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio).

In particolare, l’articolo 1, comma 1, lettera a), n. 1), del Decreto in esame modifica il comma 11 dell’articolo 119 del D.L. n. 34/2020 (norma che prevede la detrazione pari al 110 per cento delle spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e di misure antisismiche sugli edifici, cd. *Superbonus*), estendendo l’obbligo del visto di conformità anche al caso in cui l’agevolazione sia utilizzata in detrazione nella dichiarazione dei redditi (quindi non solo nei casi di cessione del credito o di sconto in fattura).

Tale obbligo non sussiste, precisa la novellata disposizione normativa, se la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso l’utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall’Agenzia delle Entrate, ovvero tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale.

L’articolo 1, comma 1, lettera a), n. 2), del D.L. 157/2021 modifica il comma 13-*bis* dell’articolo 119 del D.L. n. 34/2020 stabilendo che per la congruità dei prezzi, da asseverarsi da un tecnico abilitato, occorre fare riferimento anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto in commento.

L’articolo 1, comma 1, lettera b), del Decreto in esame interviene sull’articolo 121 del richiamato D.L. n. 34/2020, nel quale viene inserito il nuovo comma 1-*ter*.



La novella legislativa prevede che anche per le spese relative agli interventi elencati nel comma 2 del citato art. 121 il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Anche in tali ipotesi il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del D. Lgs. n. 241/1997, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato D.Lgs. n. 241/1997

I tecnici abilitati devono asseverare la congruità dei prezzi, secondo le disposizioni del modificato comma 13-ter dell'articolo 119 del D.L. n. 34/2020.

### *Misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti. Rafforzamento dei controlli preventivi (articolo 2)*

L'articolo 2 del D.L. n. 157/2021 ha inserito al D.L. n. 34/2020, dopo l'art. 122, l'art. 122-*bis* rubricato "Misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti. Rafforzamento dei controlli preventivi".

Il comma 1 della nuova disposizione normativa stabilisce che l'Agenzia delle Entrate, entro cinque giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, può sospendere, per un periodo non superiore a trenta giorni, gli effetti di tali comunicazioni, anche successive alla prima, e delle opzioni inviate alla stessa Agenzia che presentano profili di rischio, ai fini del relativo controllo preventivo.

I profili di rischio sono individuati utilizzando criteri relativi alla diversa tipologia dei crediti ceduti e riferiti:

- alla coerenza e alla regolarità dei dati indicati nelle comunicazioni e nelle opzioni di cui al presente comma con i dati presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni cui detti crediti sono correlati, sulla base delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ad analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati.

Il comma 2 dell'articolo 122-*bis* specifica che se all'esito del controllo risultano confermati i rischi sopra indicati, la comunicazione si considera non effettuata e l'esito del controllo è comunicato al soggetto che ha trasmesso la comunicazione. Se, invece, i rischi non risultano confermati, ovvero decorso il periodo di sospensione degli effetti della comunicazione di cui al comma 1, la comunicazione produce gli effetti previsti dalle disposizioni di riferimento.



Il successivo comma 3 chiarisce che, fermi restando gli ordinari poteri di controllo, l'Amministrazione finanziaria procede in ogni caso al controllo nei termini di legge di tutti i crediti relativi alle cessioni per le quali la comunicazione si considera non avvenuta.

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 122-*bis* in commento, i soggetti obbligati individuati all'articolo 3 del D.Lgs. n. 231/2007 (intermediatori bancari e finanziari) che intervengono nelle cessioni comunicate non procedono all'acquisizione del credito in tutti i casi in cui ricorrono i presupposti di cui agli articoli 35 e 42 del predetto D.Lgs. n. 231/2007 ovvero nei casi di invio di segnalazione di operazione sospetta e di obbligo di astensione nell'impossibilità oggettiva di effettuare l'adeguata verifica della clientela.

Infine il comma 5 della novella legislativa stabilisce che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono stabiliti criteri, modalità e termini per l'attuazione, anche progressiva, delle disposizioni introdotte ai commi 1 e 2.

### *Controlli dell'Agenzia delle Entrate (art. 3)*

L'articolo 3, comma 1, del D.L. n. 157/2021 prevede che l'Agenzia delle Entrate, ferma restando l'applicabilità delle specifiche disposizioni contenute nella normativa vigente, esercita i poteri di accertamento e controllo delle imposte dei redditi previsti dagli articoli 31 e seguenti del D.P.R. n. 600/1973 e i poteri di accertamento e riscossione dell'imposta sul valore aggiunto previsti dagli articoli 51 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972, con riferimento alle:

- agevolazioni richiamate agli articoli 1 e 2 del Decreto in esame (Superbonus, sconto in fattura e cessione del credito);
- agevolazioni e contributi a fondo perduto, da essa erogati, introdotti a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 3 del Decreto in commento, con riferimento a tali funzioni, in base alle disposizioni e ai poteri appena richiamati e in assenza di una specifica disciplina, per il recupero degli importi dovuti non versati, compresi quelli relativi a contributi indebitamente percepiti o fruiti ovvero a cessioni di crediti di imposta in mancanza dei requisiti, l'Agenzia delle Entrate procede con un atto di recupero emanato in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 421 e 422, della L. n. 311/2004.

Il successivo comma 3 stabilisce che, fatti salvi i diversi termini previsti dalla normativa vigente, il predetto atto di recupero è notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione.

Con il medesimo atto di recupero sono irrogate le sanzioni previste dalle singole norme vigenti per le violazioni commesse e sono applicati gli interessi (articolo 3, comma 4).

Così come disposto dal comma 5 dell'articolo 3 del D.L. n. 157/2021, le attribuzioni definite dalle disposizioni in esame spettano all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente, individuato ai sensi degli articoli 58 e 59 del D.P.R. n. 600/1973, al momento in cui è stata commessa la violazione. In mancanza del domicilio fiscale, la competenza è attribuita ad un'articolazione dell'Agenzia individuata con provvedimento del Direttore.

Le controversie relative all'atto di recupero rientrano nella competenza del giudice tributario, in applicazione delle disposizioni previste dal D. Lgs. n. 546/1992 (comma 6).

### *Entrata in vigore (articolo 5)*

L'articolo 5 del Decreto Legge in esame dispone la sua entrata in vigore il giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana (ossia, il 12 novembre 2021).

### **Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica. Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020 e modifiche al modello di comunicazione approvato con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 12 ottobre 2020**

Con Provvedimento 12 novembre 2021, prot. n. 312528/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 12 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha apportato modifiche al modello di comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica.

Tali modifiche si sono rese necessarie a seguito dell'introduzione del comma 1-*ter* nell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020 ad opera dell'articolo 1, comma 1, lettera b), del D.L. n. 157/2021, già oggetto di commento nella presente *tax newsletter*.

Pertanto, con l'esaminato Provvedimento sono apportate le modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020 e sono approvati il nuovo modello di comunicazione delle opzioni, le relative istruzioni per la compilazione e le relative specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello all'Agenzia delle Entrate.

### **Determinazione del contributo a fondo perduto "perequativo" - Articolo 1, commi da 16 a 27, D.L. n. 73/2021. Disposizioni di attuazione**

Con Decreto 12 novembre 2021, pubblicato sulla G.U. n. 286 del 1° dicembre 2021, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha definito le modalità di determinazione dell'ammontare del contributo a fondo perduto "perequativo".

Come previsto dall'articolo 1, comma 1, il Decreto esaminato reca disposizioni attuative dell'articolo 1, commi da 16 a 27, del D.L. n. 73/2021, concernente il riconoscimento, al ricorrere delle condizioni



ivi previste, di un contributo a fondo perduto dell'importo massimo di 150.000 euro a favore dei soggetti che svolgono attività di impresa, arte o professione o che producono reddito agrario, titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che abbiano registrato un peggioramento del risultato economico di esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, e che siano in possesso dei requisiti previsti dai predetti commi.

Il successivo comma 2 dell'articolo 1 ricorda che per accedere all'anzidetto contributo a fondo perduto, il peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo all'anno di imposta in corso al 31 dicembre 2020 deve essere pari ad almeno il trenta per cento rispetto al risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

L'articolo 2, comma 1, del Decreto in esame prevede che, ai fini della determinazione dell'ammontare del contributo riconosciuto a ciascun avente diritto e nel rispetto del limite di spesa di cui all'articolo 1, commi 25 e 25-bis, del D.L. n. 73/2021, alla differenza tra il risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, diminuita dell'importo dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 25 del D.L. n. 34/2020, degli articoli 59 e 60 del D.L. n. 104/2020, degli articoli 1, 1-bis e 1-ter del D.L. n. 137/2020, dell'articolo 2 del D.L. n. 172/2020, dell'articolo 1 del D.L. n. 41/2020, e dell'articolo 1, commi da 1 a 3 e commi da 5 a 13, del D.L. n. 73/2021, sono applicate le seguenti percentuali:

- a) trenta per cento per i soggetti con ricavi e compensi indicati all'articolo 1, comma 18, del D.L. n. 73/2021, non superiori a centomila euro;
- b) venti per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati all'articolo 1, comma 18, del D.L. n. 73/2021, superiori a centomila euro e fino a quattrocentomila euro;
- c) quindici per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati all'articolo 1, comma 18, del D.L. n. 73/2021, superiori a quattrocentomila euro e fino a 1 milione di euro;
- d) dieci per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati all'articolo 1, comma 18, del D.L. n. 73/2021, superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- e) cinque per cento per i soggetti con ricavi o compensi indicati all'articolo 1, comma 18, del D.L. n. 73/2021, superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 2 del Decreto in commento, non spetta alcun contributo a fondo perduto se l'ammontare complessivo dei contributi di cui al comma precedente, già riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate, è uguale o maggiore alla differenza tra il risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 e quello relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

L'articolo 3 del Decreto in esame illustra gli adempimenti dichiarativi necessari per ottenere il contributo a fondo perduto in parola, specificando al comma 1 che, a tal fine, i soggetti interessati devono aver presentato, entro il 30 settembre 2021, la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di

imposta in corso al 31 dicembre 2020. Il contributo a fondo perduto non spetta, infatti, nel caso in cui la dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 sia presentata successivamente al predetto termine o nel caso in cui la dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 non sia stata validamente presentata.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 3, ai fini del rispetto delle risorse stanziare, le eventuali dichiarazioni dei redditi integrative o correttive presentate oltre il termine del 30 settembre 2021, relativamente ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020, non rilevano per la determinazione del contributo qualora dai dati in esse indicati derivi un importo del contributo maggiore rispetto a quello risultante dalle dichiarazioni trasmesse entro il 30 settembre 2021.

### **Definizione delle modalità con cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti tenuti all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) di cui all'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017, elementi e informazioni al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione fiscale**

Con Provvedimento 15 novembre 2021, prot. n. 314145/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 15 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità con le quali gli elementi e le informazioni di cui ai commi da 634 a 636 della L. n. 190/2014 sono messi a disposizione del contribuente.

In particolare, il punto 1 del Provvedimento in esame dispone che, al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'Amministrazione fiscale, anche in termini preventivi rispetto alle scadenze fiscali, finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, sono resi disponibili ai contribuenti tenuti all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (di seguito ISA) di cui all'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017, i seguenti elementi ed informazioni:

- a) comunicazioni relative a possibili omissioni o anomalie nei dati dichiarati ai fini degli studi di settore o degli ISA, in allegato a REDDITI, rilevate dall'Agenzia delle Entrate sia analizzando i dati stessi sia le altre fonti informative disponibili;
- b) risposte inviate dal contribuente, anche per il tramite del proprio intermediario, relative alle comunicazioni di cui al precedente punto utilizzando la specifica procedura informatica resa disponibile dall'Agenzia delle Entrate.

Il punto 2 del Documento di prassi in commento, definendo le modalità con cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente, ovvero del suo intermediario, gli anzidetti elementi ed informazioni, prevede che sia i contribuenti sia gli intermediari autorizzati con delega possono accedervi consultando il "Cassetto fiscale" mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.



Il successivo punto 3 prevede che il contribuente e/o gli intermediari delegati possono segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti utilizzando lo specifico *software* gratuito reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate sul proprio sito istituzionale.

Ai sensi del punto 4.1 del Provvedimento esaminato i contribuenti possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commesse secondo le modalità previste dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla medesima norma.

### **Determinazione della percentuale per il calcolo del contributo da erogare ai sensi dell'articolo 59 del D.L. n. 104/2020, in favore delle attività economiche e commerciali svolte nei centri storici dei comuni ove sono situati santuari religiosi**

Con Provvedimento 17 novembre 2021, prot. n. 317675/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 18 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la misura percentuale per il calcolo del contributo da erogare ai sensi dell'articolo 59 del D.L. n. 104/2020, in favore delle attività economiche e commerciali svolte nei centri storici dei comuni ove sono situati santuari religiosi, è pari al 51,6050 per cento.

Pertanto, l'importo del contributo erogabile a ciascun beneficiario è pari al contributo risultante dall'ultima istanza validamente presentata ai sensi del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 230686 dell'8 settembre 2021, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la percentuale suindicata, troncando il risultato all'unità di euro.

### **Attuazione dell'articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei beneficiari di aiuti in regime generale “de minimis”, indicati nella dichiarazione Modello IRAP 2019, per i quali è stata rifiutata la registrazione nel Registro Nazionale degli aiuti per superamento dell'importo complessivo concedibile**

Con Provvedimento 22 novembre 2021, prot. n. 324659/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 22 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha individuato le modalità con cui sono messe a disposizione del contribuente le informazioni relative alla mancata registrazione nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (di seguito Registro) degli aiuti individuali in regime *de minimis*, indicati nella sezione “aiuti di Stato” della dichiarazione IRAP presentata per il periodo di imposta 2018 (quadro IS del Modello IRAP 2019), a seguito del superamento dell'importo complessivo concedibile nei tre esercizi finanziari di riferimento.

Il punto 1.2 del Provvedimento in esame elenca i dati contenuti nelle anzidette comunicazioni, tra cui, si segnalano i seguenti:

- d) aiuti di Stato *de minimis* relativi al periodo d'imposta 2018, indicati nella dichiarazione IRAP 2019, per cui non è stato possibile procedere alla registrazione nel Registro;



- e) dati relativi all'impresa unica, dichiarati nel rigo IS202 della dichiarazione IRAP, utilizzati per le verifiche necessarie a garantire il rispetto della normativa unionale in materia di cumulo di aiuti *de minimis*;
- f) Visura Aiuti *de minimis* rilasciata dal Registro.

Il punto 2.1 del Documento di prassi in commento stabilisce che l'Agenzia delle Entrate trasmette una comunicazione, contenente le informazioni di cui al precedente punto 1.2, al domicilio digitale dei singoli contribuenti.

La stessa comunicazione e i relativi allegati sono consultabili dall'interessato all'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle entrate, denominata "Cassetto fiscale".

Ai sensi del punto 3.1, il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, può richiedere informazioni ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione e/o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti con le modalità indicate nella comunicazione di cui al punto 2.1.

Nel punto 5 vengono definite le modalità con cui il contribuente può regolarizzare l'anomalia riscontrata dall'Agenzia delle Entrate.

In particolare, qualora il superamento dell'importo complessivo concedibile, in relazione alla tipologia di aiuto *de minimis* pertinente, sia imputabile a errori di compilazione della sezione "aiuti di Stato" della dichiarazione IRAP 2019, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recente i dati corretti (punto 5.1).

Qualora, al contrario, il superamento dell'importo complessivo concedibile, in relazione alla tipologia di aiuto *de minimis* pertinente, non sia imputabile a errori di compilazione della sezione "aiuti di Stato" di cui al punto 5.1, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto *de minimis* illegittimamente fruito, comprensivo di interessi (punto 5.2).

Con riferimento alle violazioni di cui ai punti 5.1 e 5.2 sono dovute le relative sanzioni in relazione alle quali il contribuente può beneficiare della riduzione di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 in funzione della tempestività dei suddetti adempimenti (punto 5.3").

### **Transfer pricing - Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza**

Con Circolare n. 15/E del 26 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento (c.d. "*Transfer pricing*") praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, del TUIR.



La Circolare in esame, anche a seguito dei contributi inviati dagli operatori in esito alla consultazione pubblica conclusasi in data 12 ottobre 2021, contiene chiarimenti con riguardo alla documentazione idonea per il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati dalle multinazionali nelle operazioni con imprese associate.

Al riguardo, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che la materia dei prezzi di trasferimento ha subito negli ultimi anni una profonda rivisitazione.

Il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 23 novembre 2020 prot. n. 2020/360494 (di seguito il “Provvedimento”) ha attuato il precetto dell’articolo 8 del Decreto del MEF 14 maggio 2018, recante le linee guida per l’applicazione delle disposizioni previste dall’articolo 110, comma 7, del TUIR in materia di prezzi di trasferimento, aggiornando i requisiti in base ai quali la documentazione predisposta dal contribuente si considera idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento e sostituendo, conseguentemente, le disposizioni attuative della disciplina contenute nel Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 29 settembre 2010, prot. n. 2010/137694.

Preliminarmente l’Agenzia ha ricordato cosa prevede la normativa in materia di prezzi di trasferimento; in sostanza i contribuenti possono beneficiare della non applicazione delle sanzioni amministrative per infedele dichiarazione, così come previsto dall’articolo 1, comma 6, e dall’articolo 2, comma 4-ter del D.Lgs. n. 471/1997, nei casi di rettifiche del valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati, qualora il contribuente consegni all’Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel Provvedimento di cui sopra e tale documentazione venga ritenuta idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati.

Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal Provvedimento deve darne apposita comunicazione all’Amministrazione finanziaria; in assenza di detta comunicazione si rende applicabile la sanzione commisurata alla maggiore imposta dovuta o alla differenza del credito utilizzato.

La Circolare in commento approfondisce le finalità e la struttura della documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati, con riguardo ai contenuti dei documenti denominati Masterfile e Documentazione Nazionale.

In particolare:

- illustra gli aspetti riguardanti la documentazione relativa alle stabili organizzazioni e la documentazione idonea per le piccole e medie imprese;
- chiarisce i profili connessi alle forme, estensione e condizioni di efficacia della documentazione idonea, nonché gli aspetti riguardanti la comunicazione del possesso della documentazione



idonea e la documentazione da predisporre qualora il contribuente scelga l'approccio semplificato per valorizzare un'operazione infragruppo consistente nella prestazione di servizi a basso valore aggiunto;

- affronta la tematica connessa alla valutazione della documentazione idonea da parte degli addetti alle attività di controllo.

Il punto 3 del Documento di prassi in esame ricorda che la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio della libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito di operazioni infragruppo di cui all'articolo 110 comma 7 del TUIR, è costituita da un documento denominato Masterfile, che raccoglie informazioni relative al gruppo multinazionale, e da un documento denominato Documentazione Nazionale, contenente informazioni concernenti le operazioni infragruppo relative all'entità locale.

Con riferimento sia al Masterfile che alla Documentazione Nazionale, l'Agenzia delle Entrate precisa che la struttura prevista dal Provvedimento del 23 novembre 2020, nonché la relativa titolazione e numerazione deve intendersi non modificabile, salvo modifiche parziali e integrazioni che non comportino una modifica sostanziale delle informazioni richieste dal Provvedimento e che siano strettamente necessarie per una migliore intelligibilità del documento.

Al riguardo viene, altresì, sottolineato come il Provvedimento non si limiti alla mera indicazione di un indice di elementi informativi, ma fornisca istruzioni specifiche in merito alla natura e ai contenuti sostanziali delle informazioni richieste al contribuente.

L'Agenzia ha inoltre ricordato che il Provvedimento, con la finalità di rendere meno oneroso l'accesso al regime premiale alle piccole e medie imprese, prevede per tali soggetti una semplificazione rappresentata dalla facoltà di non aggiornare annualmente, a determinate condizioni, alcuni dati ed elementi delle operazioni infragruppo contenuti nella Documentazione Nazionale.

Inoltre, una importante novità attiene alla facoltà del contribuente di presentare la documentazione idonea con riguardo a una parte delle operazioni poste in essere: qualora il contribuente eserciti tale facoltà, il Provvedimento precisa che la disciplina della esimente sanzionatoria si applica con esclusivo riguardo alle operazioni descritte.

A differenza di quanto previsto nel previgente provvedimento del 2010, il Provvedimento non contiene la distinzione tra società holding, sub-holding e controllate.

Di conseguenza, alle imprese residenti o stabilite nel territorio dello Stato, qualificabili come tali ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di imposte sui redditi, viene richiesta la predisposizione sia del Masterfile sia della Documentazione Nazionale, come avviene in altri Paesi europei.

Il Provvedimento, ricorda ancora l'Amministrazione finanziaria, prevede che il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono essere firmati dal legale rappresentante del contribuente, o da un



suo delegato, mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Inoltre, contiene le disposizioni in virtù delle quali l’Agenzia deve formulare il giudizio di idoneità o meno della documentazione predisposta dal contribuente.

Ai sensi di quanto previsto dal punto 4 dell’esaminata Circolare, il Misterfile è il documento che contiene informazioni relative al gruppo multinazionale e alle politiche in materia di prezzi di trasferimento nel loro complesso.

Il Masterfile deve, innanzitutto, descrivere la struttura organizzativa del gruppo, mediante schede illustrative e diagrammi di sintesi atti a rappresentare l’assetto giuridico e partecipativo del gruppo multinazionale e l’ubicazione geografica delle entità locali che lo compongono.

Il predetto Documento deve, inoltre, contenere una descrizione generale delle attività svolte dal gruppo, con particolare riferimento ai principali fattori di generazione dei profitti per il gruppo nel suo complesso, ai flussi delle operazioni, agli accordi per la prestazione di servizi infragruppo e ai principali mercati in cui il gruppo opera.

Il successivo punto 5 della Circolare in commento si sofferma sulla disamina della Documentazione Nazionale che, integrando il Masterfile, contiene le informazioni specifiche relative alle operazioni infragruppo che l’entità locale intende documentare.

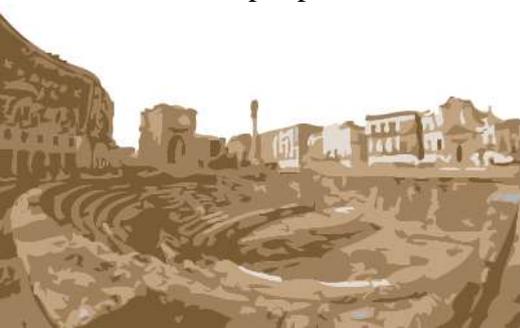
La Documentazione Nazionale deve, innanzitutto, contenere una illustrazione generale dell’entità locale, nonché una descrizione dettagliata della struttura operativa, delle attività e della strategia imprenditoriale perseguita dall’entità locale, intendendo per “entità locale”:

- le società e gli enti commerciali residenti nel territorio dello Stato, ai sensi dell’articolo 73 del TUIR;
- gli altri soggetti residenti che conseguono reddito di impresa ai sensi dell’articolo 55 del TUIR;
- le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di società non residenti di cui all’articolo 162 del TUIR.

Nella parte della Documentazione relativa alle operazioni infragruppo viene fornita la descrizione delle stesse, l’analisi di comparabilità, il metodo adottato per la determinazione dei prezzi di trasferimento, i risultati e le assunzioni critiche adottate nell’applicazione del metodo scelto.

In particolare, la descrizione delle singole operazioni deve contenere:

- l’indicazione dei soggetti appartenenti al gruppo con i quali l’operazione è realizzata;
- l’ammontare dei pagamenti effettuati e/o ricevuti suddivisi per ciascuna giurisdizione fiscale del beneficiario non residente o del pagatore (per esempio, i pagamenti effettuati e/o ricevuti per prodotti, servizi, royalties, interessi ecc.);



- l'identificazione delle imprese associate coinvolte nonché le relazioni di natura commerciale tra di esse, o tra eventuali soggetti indipendenti coinvolti nelle medesime o analoghe operazioni;
- le eventuali operazioni ritenute comparabili e gli eventuali indicatori finanziari di imprese indipendenti scelti per condurre l'analisi.

Inoltre, il Documento di prassi illustra gli aspetti riguardanti la documentazione relativa alle stabili organizzazioni (punto 6), quella ritenuta idonea per le piccole e medie imprese (punto 7), nonché la documentazione da predisporre nel caso in cui i contribuenti scelgano l'approccio semplificato per valorizzare un'operazione infragruppo consistente nella prestazione di servizi a basso valore aggiunto (punto 10).

Nel punto 8 della Circolare esaminata vengono chiariti i profili connessi alle forme, all'estensione e alle condizioni di efficacia della documentazione idonea.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il Masterfile e la Documentazione Nazionale sono redatti in lingua italiana, salvi i casi in cui si rendano applicabili le disposizioni in materia di tutela delle minoranze linguistiche; tuttavia, il Masterfile può essere redatto in lingua inglese.

Gli allegati alla Documentazione Nazionale possono essere presentati anche in una lingua diversa dall'italiano; nel caso in cui tali allegati, ed eventuali appendici al Masterfile, siano redatti in lingua diversa dall'italiano o dall'inglese, e nel corso del controllo o di altra attività istruttoria emerga l'esigenza di disporre della traduzione in italiano o inglese, l'entità locale deve rendere disponibile tale traduzione su richiesta degli addetti alle attività di controllo.

Il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono essere firmati dal legale rappresentante del contribuente, o da un suo delegato, mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi; tali documenti devono contenere anche i rapporti finanziari del gruppo multinazionale, indicati nel capitolo 5 del Masterfile, e le informazioni finanziarie e gli allegati, indicati nei capitoli 3 e 4 della Documentazione Nazionale.

La *ratio* sottesa alla tempestiva apposizione della marca temporale sulla documentazione, precisa l'Agenzia delle Entrate, risponde all'esigenza di conferire data certa ai documenti posti a base della determinazione, da parte del contribuente, dei componenti del reddito riguardanti una o più delle fattispecie indicate nell'articolo 110, comma 7, nell'articolo 152, comma 3, e nell'articolo 168-ter, comma 10, del TUIR.

La tardiva apposizione della firma elettronica con marca temporale equivale ad assenza della stessa.

La Circolare in commento, richiamando quanto disposto dal citato Provvedimento, stabilisce inoltre che la Documentazione va presentata in formato elettronico ed esibita entro il termine di cui al punto 5.2.1 del medesimo Provvedimento.



La Documentazione può essere esibita anche in formato cartaceo; tale circostanza non pregiudica l'applicazione del regime premiale, a condizione che la stessa sia resa disponibile in formato elettronico, con marca temporale apposta nel termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, entro un termine congruo assegnato dagli incaricati all'attività di controllo.

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, chiarito (punto 8.2) che qualora nel corso del controllo o di altra attività istruttoria dovesse rendersi necessario disporre di informazioni supplementari o integrative rispetto a quelle contenute nella documentazione consegnata dal contribuente all'Amministrazione finanziaria, le stesse devono essere fornite entro sette giorni lavorativi dalla richiesta. Compatibilmente con i tempi del controllo, potrà essere previsto un termine più ampio in funzione della complessità delle operazioni oggetto di analisi.

Le richieste supplementari o integrative devono avere ad oggetto informazioni costituenti elementi del contenuto ordinario del Masterfile e della Documentazione Nazionale. Decorsi i suddetti termini, l'Agenzia delle Entrate non è vincolata all'applicazione dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del D.Lgs. n. 471/1997.

Nel successivo punto 8.3 viene precisato che l'Agenzia delle Entrate non è vincolata alla non applicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione quando la documentazione esibita nel corso di attività di controllo, pur rispettando la struttura formale del Masterfile e della Documentazione Nazionale, non presenti nel complesso contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni contenute nel Provvedimento, ivi compresa la firma elettronica con marca temporale, ovvero quando le informazioni fornite nella documentazione esibita non corrispondono in tutto o in parte al vero.

Il Documento di prassi precisa, inoltre, che le ipotesi di omissioni o inesattezze parziali non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo non costituiscono causa ostativa all'applicazione della esimente sanzionatoria.

Nel punto 9 della Circolare in commento viene chiarito che, così come previsto dal dettato normativo, l'esimente sanzionatoria si applica solo se il contribuente che detiene la documentazione ne dà apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate. La comunicazione del possesso della documentazione idonea deve essere effettuata con la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi.

In caso di dichiarazione presentata entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione, sia essa tardiva oppure integrativa/sostitutiva di quella già presentata nei termini, la comunicazione può essere effettuata con tale dichiarazione; in tale evenienza, il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono essere firmati dal legale rappresentante del contribuente, o da un suo delegato, mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di effettiva presentazione della dichiarazione tardiva o della dichiarazione integrativa/sostitutiva.

Una volta scaduti i termini per presentare una dichiarazione tardiva o integrativa/sostitutiva, il possesso della documentazione idonea può essere comunicato in dichiarazione anche tardivamente, avvalendosi dell'istituto della remissione *in bonis* di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012.

In tal caso, il contribuente può avvalersi della remissione *in bonis* per comunicare tardivamente il possesso della documentazione idonea prevista dal Provvedimento, purché lo stesso abbia predisposto detta documentazione, compresa l'apposizione della firma elettronica con marca temporale, al più tardi entro il termine di novanta giorni dalla scadenza ordinaria di presentazione della dichiarazione annuale.

Inoltre, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, la comunicazione relativa al possesso della documentazione, nelle ipotesi di remissione *in bonis*, deve essere effettuata presentando una dichiarazione integrativa, ex articolo 2, comma 8, del D.P.R n. 322/1998, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile (da intendersi la dichiarazione annuale dei redditi riferita al periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento).

Infine, nel punto 11 della Circolare in esame vengono forniti ulteriori chiarimenti in merito al concetto di "idoneità" della Documentazione, con l'importante precisazione che lo stesso non va assunto su un piano meramente formale, bensì sostanziale.

La valutazione di idoneità da parte degli addetti alle attività di controllo, sottolinea l'Amministrazione finanziaria, dovrà valorizzare i dati e gli elementi conoscitivi attinenti, in particolare, all'accurata delineazione delle transazioni e all'analisi di comparabilità (compresa l'analisi funzionale), indipendentemente dalla circostanza che il metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento o la selezione delle operazioni o soggetti comparabili adottati dal contribuente risultino diversi da quelli individuati dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Qualora emergano, in sede di accesso, ispezione, verifica o nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione, situazioni di particolare complessità nella valutazione della documentazione idonea presentata dal contribuente, gli addetti alle attività di controllo, per il tramite dell'Ufficio di appartenenza, devono prontamente interessare la competente Direzione Regionale per ricevere le direttive del caso.

### **Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dalle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo, di cui all'articolo 36-bis del D.L. n. 41/2021**

Con Provvedimento 26 novembre 2021, prot. n. 334497/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 26 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la misura percentuale di fruizione del credito d'imposta effettivamente fruibile dalle imprese esercenti le attività teatrali e gli spettacoli dal vivo, di cui all'articolo 36-bis del D.L. n. 41/2021, è pari al 4,1881 per cento.



Pertanto l'importo massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari al credito risultante dall'ultima istanza validamente presentata ai sensi del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 262278 dell'11 ottobre 2021, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la percentuale di cui al punto 1.1, troncando il risultato all'unità di euro.

### **Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile dai soggetti operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, di cui all'articolo 48-bis del D.L. n. 34/2020**

Con Provvedimento 26 novembre 2021, prot. n. 334506/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 26 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la misura percentuale di fruizione del credito d'imposta effettivamente fruibile dai soggetti operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, di cui all'articolo 48-*bis* del D.L. n. 34/2020 è pari al 64,2944 per cento.

Pertanto l'importo massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari al credito risultante dall'ultima istanza validamente presentata ai sensi del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 293378 del 28 ottobre 2021, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la percentuale di cui al punto 1.1, troncando il risultato all'unità di euro.

### **Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del D.L. n. 73/2021**

Con Provvedimento 29 novembre 2021, prot. n. 336196/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 29 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del D.L. n. 73/2021 convertito, con modificazioni, dalla L. n. 106/2021.

Il punto 1 del Provvedimento in esame contiene l'elenco delle informazioni che devono essere riportate nell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto.

In particolare, oltre ai dati anagrafici, l'istanza deve contenere:

- la dichiarazione che il richiedente è un soggetto diverso da quelli indicati al comma 17 del citato articolo 1 del D.L. n. 73/2021 (soggetti la cui partita IVA non risulti attiva alla data di entrata in vigore del citato D.L. n.73, enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR, intermediari finanziari e società di partecipazione di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR);



- l'indicazione se i ricavi o compensi del secondo periodo di imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto in oggetto sono inferiori o uguali a 100 mila euro, superiori a 100 mila euro e fino a 400 mila euro, superiori a 400 mila euro e fino a 1 milione di euro, superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro, superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- il risultato economico di esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019;
- il risultato economico di esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020;
- l'ammontare dei contributi indicati al comma 20 del citato articolo 1 del D.L. n.73/2021, già percepiti;
- la scelta, irrevocabile, se utilizzare l'importo complessivo dei contributi come credito d'imposta ovvero ottenere il versamento diretto della somma;
- l'IBAN del conto corrente intestato al soggetto richiedente i contributi.

Ai sensi del punto 1. 2 del Provvedimento in esame l'istanza contiene, inoltre, le dichiarazioni rese dal richiedente, e dagli altri soggetti con cui si trovi in un'eventuale situazione di controllo, relative all'eventuale superamento dei limiti degli aiuti di Stato rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza, nonché alla sussistenza degli ulteriori requisiti definiti dalle sezioni 3.1 e 3.12 della 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 modifiche.

Al riguardo viene previsto che, nel caso in cui con il contributo oggetto dell'esaminato provvedimento risultassero superati i limiti previsti per la sezione 3.1, nell'istanza è indicato il minor importo del contributo richiesto, rideterminato ai fini del rispetto di quanto stabilito dalla citata Comunicazione della Commissione europea.

Il successivo punto 2 del Documento di prassi in commento illustra le modalità di predisposizione dell'istanza per il riconoscimento e calcolo del contributo a fondo perduto.

In particolare, viene approvato il modello "*Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto decreto Sostegni-bis-contributo perequativo*" (di seguito anche "Istanza") con le relative istruzioni, comprensivo del frontespizio, contenente anche l'informativa relativa al trattamento dei dati personali.

Ai sensi di quanto previsto dal punto 2.3, i criteri per la determinazione dei ricavi/compensi relativi al secondo periodo di imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto sono contenuti nelle istruzioni al modello dell'Istanza.

Il medesimo punto richiama, altresì, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia n. 227357 del 4 settembre 2021 con cui sono stati individuati gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative



ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 necessari a determinare gli importi dei risultati economici d'esercizio di cui ai commi 19 e 20 dell'articolo 1 del Decreto in oggetto.

Il successivo punto 2.4 dispone che il contributo spetta a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, in misura pari o superiore alla percentuale del 30 per cento.

Ai sensi del punto 2.5 del Provvedimento in esame per la determinazione dell'ammontare del contributo deve essere calcolata dapprima la differenza del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, diminuita dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 25 del D.L. n. 34/2020, degli articoli 59 e 60 del D.L. n. 104/2020, degli articoli 1, 1-bis e 1-ter del D.L. n. 137/2020, dell'articolo 2 del D.L. n. 172/2020, dell'articolo 1 del D.L. n. 41/2021, e dai commi da 1 a 3 e da 5 a 13 dell'articolo 1 del decreto in oggetto.

All'importo così ottenuto, se di segno positivo, vengono applicate le percentuali, stabilite con il decreto del MEF del 12 novembre 2021 (oggetto di analisi in questa *tax newsletter*), del 30, 20, 15, 10, 5 per cento a seconda dell'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati nel secondo periodo di imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto in oggetto.

In ogni caso, l'importo del contributo riconosciuto non può superare 150.000 euro (punto 2.6).

Nel punto 3 del Provvedimento in commento vengono illustrate le modalità e i termini di trasmissione dell'istanza.

In particolare, la trasmissione dell'Istanza è effettuata mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

L'Istanza può essere trasmessa direttamente dal richiedente o tramite un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998.

L'Istanza può essere inviata solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è stata presentata entro il 30 settembre 2021 e quella relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 entro i 90 giorni successivi al termine di presentazione e comunque non oltre il 30 settembre 2021 (punto 3.3)

Come specificato nel successivo punto 3.4., la trasmissione dell'Istanza può essere effettuata a partire dal giorno 29 novembre 2021 e non oltre il giorno 28 dicembre 2021.

Ai sensi del successivo punto 3.5, nel periodo innanzi indicato è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'istanza precedentemente trasmessa. È inoltre possibile

presentare una rinuncia all'istanza precedentemente trasmessa, da intendersi come rinuncia totale al contributo. La rinuncia può essere trasmessa anche oltre il termine di cui al punto 3.4.

Successivamente all'invio dell'istanza, l'Agenzia delle Entrate effettua dei controlli sulle informazioni in essa contenute e, in caso di superamento degli stessi, comunica l'avvenuto mandato di pagamento dei contributi, ovvero il riconoscimento del contributo nel caso di scelta di utilizzo dello stesso come credito d'imposta (punto 3.6).

Nell'ipotesi in cui si eserciti tale scelta, il credito di imposta in parola sarà utilizzato esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, mediante presentazione del modello F24 attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate (punto 4.4).

Nel punto 5 del Documento in esame vengono disciplinate le attività di controllo espletate dall'Amministrazione finanziaria, sia prima di erogare il contributo, per valutare l'esattezza e la coerenza dei dati inseriti nell'istanza con le informazioni presenti in Anagrafe Tributaria, sia successivamente all'erogazione.

Qualora dai predetti controlli emerga che il contributo sia in tutto o in parte non spettante, l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero della parte del contributo non spettante, irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. n. 471/1997 e gli interessi dovuti ai sensi dell'articolo 20 del D.P.R. n. 602/1973, in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 421 a 423, della L. n. 311/2004.

Il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante, anche a seguito della rinuncia di cui al punto 3.4, può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo e gli interessi, e versando le relative sanzioni mediante applicazione delle riduzioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997.

### **Definizione del contenuto informativo, delle modalità e dei termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 2 del D.L. n. 73/2021 e all'articolo 11 del D.L. n. 105/2021**

Con Provvedimento 29 novembre 2021, prot. n. 336230/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 29 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 2 del D.L. n. 73/2021 e all'art. 11 del D.L. n. 105/2021.

In particolare, l'articolo 2 del D.L. n.73/2021 ha istituito un fondo per l'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA che esercitano in modo prevalente le attività nei confronti delle quali, per effetto delle misure restrittive adottate ai sensi degli articoli 1 e 2 del D.L. n. 19/2020 per evitare la diffusione dell'epidemia da "Covid-19", è stata disposta la chiusura per un periodo complessivo di almeno cento giorni nel periodo intercorrente tra il 1° gennaio 2021 e il 25 luglio 2021.

L'articolo 11 del D.L. n. 105/2021 ha disposto la destinazione prioritaria di una parte del suddetto fondo a favore dei soggetti titolari di partita IVA la cui attività prevalente, individuata dal codice Ateco 2007 "93.29.10– Discoteche, sale da ballo, night-club e simili", risultava chiusa alla data del 23 luglio 2021.

Il punto 1 del Provvedimento in esame contiene l'elenco delle informazioni che devono essere riportate nell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto.

In particolare, oltre ai dati anagrafici, l'istanza deve contenere:

- una sezione contenente i requisiti per chi intende usufruire del contributo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a) del decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 9 settembre 2021 (di seguito "decreto interministeriale"):
  - la dichiarazione di essere un soggetto diverso da quelli indicati dal comma 3 dell'articolo 4 del decreto interministeriale (enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR, intermediari finanziari e società di partecipazione di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR);
  - la dichiarazione del possesso dei requisiti previsti dall'articolo 4, commi 1, lettera a) e 2 del decreto interministeriale;
- una sezione contenente i requisiti per chi intende usufruire del contributo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera b) del decreto interministeriale:
  - la dichiarazione di essere un soggetto diverso da quelli indicati dal comma 3 dell'art. 4 del decreto interministeriale (enti pubblici di cui all'articolo 74 del TUIR, intermediari finanziari e società di partecipazione di cui all'articolo 162-*bis* del TUIR);
  - la dichiarazione del possesso dei requisiti previsti dall'articolo 4, commi 1, lettera b) e 2 del decreto interministeriale;
  - l'indicazione che i ricavi o compensi relativi al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 sono inferiori o uguali a 400 mila euro ovvero sono superiori a 400 mila e fino a 1 milione di euro ovvero sono superiori a 1 milione di euro;
  - la dichiarazione attestante di essere un soggetto di nuova costituzione che, avendo attivato la partita IVA in data successiva al 31 dicembre 2019, non ha dichiarato ricavi/compensi relativi al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Ai sensi del punto 1.2 del Provvedimento in esame l'istanza, inoltre, contiene le dichiarazioni rese dal richiedente, e dagli altri soggetti con cui si trovi in un'eventuale situazione di controllo, relative all'eventuale superamento dei limiti degli aiuti di Stato rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza, nonché alla sussistenza degli ulteriori requisiti definiti dalle sezioni 3.1 e 3.12 della 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 modifiche.

Al riguardo viene previsto che, nel caso in cui con il contributo oggetto dell'esaminato Provvedimento risultassero superati i limiti previsti dalla sezione 3.1, nell'istanza è indicato il minor importo del contributo richiesto, rideterminato ai fini del rispetto di quanto stabilito dalla citata Comunicazione della Commissione europea.

Il successivo punto 2 del Documento di prassi in commento illustra le modalità di predisposizione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto.

In particolare, viene approvato il modello "*Istanza per il riconoscimento dei contributi a fondo perduto per il sostegno delle attività economiche chiuse*" (di seguito anche "Istanza") con le relative istruzioni, comprensivo del frontespizio, contenente anche l'informativa relativa al trattamento dei dati personali.

Il punto 2.3 precisa che i criteri per la determinazione dei ricavi/compensi relativi al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, sono contenuti nelle istruzioni al modello dell'Istanza.

Ai sensi del successivo punto 2.4, i soggetti in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 4, comma 1 lettera a) che possiedono anche i requisiti previsti dal comma 1, lettera b) del citato articolo 4 possono richiedere con l'istanza entrambi i contributi.

Nel punto 3 del Provvedimento in commento vengono illustrate le modalità e i termini di trasmissione dell'istanza.

In particolare, la trasmissione dell'Istanza è effettuata mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

L'Istanza può essere trasmessa direttamente dal richiedente o tramite un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998.

Come specificato nel punto 3.3., la trasmissione dell'Istanza può essere effettuata a partire dal giorno 2 dicembre 2021 e non oltre il giorno 21 dicembre 2021.

Nel periodo innanzi indicato è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'istanza precedentemente trasmessa. È inoltre possibile presentare una rinuncia (punto 3.4) all'istanza precedentemente trasmessa, da intendersi come rinuncia totale al contributo.

In caso di richiesta sia del contributo previsto dal comma 1, lettera a), che del contributo previsto dal comma 1, lettera b) dell'articolo 4 del decreto interministeriale la rinuncia è da intendersi riferita ad entrambi gli aiuti. La rinuncia può essere trasmessa entro il termine di cui al punto 3.3.

Il punto. 4.1 del Provvedimento esaminato illustra le modalità di calcolo e di erogazione del contributo.

L'Agenzia delle Entrate procede prioritariamente a ripartire, in egual misura per ciascun soggetto beneficiario, il contributo previsto dall'articolo 4, comma 1, lettera a) del decreto interministeriale

del 9 settembre 2021, riportando l'importo di finanziamento stabilito dall'articolo 11 del D.L. n. 105/2021 all'ammontare complessivo dei contributi richiesti con le istanze che hanno superato i controlli, con un limite massimo di 25.000 euro per ciascun soggetto beneficiario.

Le rimanenti risorse finanziarie stabilite dall'articolo 2, comma 1 del D.L. n.73/2021 sono destinate al riparto del contributo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera b) del decreto interministeriale, che sarà pari a:

- euro 3.000 per i soggetti con ricavi e compensi relativi al periodo di imposta in corso al 2019 fino ad euro 400 mila euro e per i soggetti di nuova costituzione che non hanno dichiarato ricavi e compensi relativi al predetto periodo di imposta;
- euro 7.500 per i soggetti con ricavi e compensi relativi al periodo di imposta 2019 superiori a 400 mila euro e fino a 1 milione;
- euro 12.000 per i soggetti con ricavi e compensi superiori a 1 milione di euro.

L'erogazione del contributo di cui al punto precedente è effettuata mediante accredito sul conto corrente identificato dall'IBAN indicato nell'Istanza.

Nel punto 4.5 l'Agenzia delle Entrate ricorda che il contributo di cui all'articolo 4, comma 1 lettera a) spetta ai soggetti che hanno attivato la partita IVA in data antecedente all'entrata in vigore del D.L. 23 luglio 2021, n.105, mentre il contributo di cui all'articolo 4, comma 1 lettera b) spetta ai soggetti che hanno attivato la partita IVA in data antecedente all'entrata in vigore del D.L. 25 maggio 2021, n. 73.

Nel punto 5 del Documento in esame vengono disciplinate le attività di controllo espletate dall'Amministrazione finanziaria, sia prima di erogare il contributo, per valutare l'esattezza e la coerenza dei dati inseriti nell'istanza con le informazioni presenti in Anagrafe Tributaria, sia successivamente all'erogazione dello stesso.

Qualora dai predetti controlli emerga che il contributo sia in tutto o in parte non spettante, l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero della parte del contributo non spettante, irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. n. 471/1997 e gli interessi dovuti ai sensi dell'articolo 20 del D.P.R. n. 602/1973, in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 421 a 423, della L. n. 311/2004.

Il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante, anche a seguito della rinuncia di cui al punto 3.4, può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo ed i relativi interessi, versando le relative sanzioni mediante applicazione delle riduzioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 (punto 6).



## **Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche – Decreto-legge 11 novembre 2021, n. 157 – Chiarimenti**

Con Circolare n. 16/E del 29 novembre 2021, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all’applicazione delle misure urgenti introdotte dal D.L. n. 157/2021 (cd. Decreto anti-frodi) per contrastare le frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche.

Al fine di recepire le modifiche normative apportate dall’anzidetto Decreto, l’Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento del 12 novembre 2021, prot. n. 312528, già oggetto di analisi nella presente *tax news letter* con cui sono state apportate modifiche al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate dell’8 agosto 2020, prot. n. 283847, e sono stati approvati il nuovo modello di comunicazione delle opzioni, le relative istruzioni per la compilazione e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dello stesso.

Il punto 1 della Circolare in esame illustra le novità introdotte dall’articolo 1 del D.L. n. 157/2021 agli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020 (cd. Decreto Rilancio).

*In primis*, l’Agenzia delle Entrate richiama il citato articolo 1, comma 1, lett. a), n. 1), del Decreto anti-frodi che ha modificato il comma 11 dell’articolo 119 del Decreto Rilancio, estendendo l’obbligo del visto di conformità anche al caso in cui, con riferimento alle spese per interventi rientranti nel *Superbonus*, il contribuente fruisca di tale detrazione nella dichiarazione dei redditi (e non solo nei casi di cessione del credito o di sconto in fattura), fatta salva l’ipotesi in cui la dichiarazione sia presentata direttamente dal contribuente all’Agenzia delle Entrate (precompilata modello 730 e modello Redditi) ovvero tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale (modello 730).

Nel Documento di prassi analizzato viene precisato che il visto di conformità riguarda solo i dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione.

L’Agenzia delle Entrate chiarisce, inoltre, che il contribuente è tenuto a richiedere il visto di conformità sull’intera dichiarazione nei casi normativamente previsti e che le spese sostenute per l’apposizione di tale visto sono detraibili anche nell’ipotesi in cui il contribuente fruisca del *Superbonus* direttamente nella propria dichiarazione dei redditi.

Il punto 1.1.1.1 della Circolare in commento precisa che, in applicazione del principio di cassa, l’obbligo di apposizione del visto di conformità, introdotto per la fruizione del *Superbonus* direttamente nella dichiarazione dei redditi del contribuente, trova applicazione per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, con riferimento alle fatture emesse e ai relativi pagamenti intervenuti a decorrere dal 12 novembre 2021, data di entrata in vigore del D.L. n. 157/2021.

Non è pertanto richiesto, spiega ulteriormente l’Amministrazione finanziaria, il visto di conformità per le spese relative all’anno 2020 indicate nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo anno 2020 (modello 730/2021 o modello Redditi 2021), anche se presentata dopo l’11 novembre 2021.



Tale obbligo non sussiste neanche in caso di successiva presentazione di una dichiarazione dei redditi integrativa relativa al periodo d'imposta 2020.

Di conseguenza, per ragioni di sistematicità, anche nel caso di imprese individuali, di società e di enti commerciali, cui si applica il criterio di competenza, il predetto obbligo di apposizione del visto di conformità trova applicazione con riferimento alle fatture emesse a decorrere dal 12 novembre 2021, a prescindere dal periodo di imputazione della spesa.

Il successivo punto 1.1.2 della Circolare in commento esamina la modifica apportata dall'articolo 1, comma 1, lettera a), n. 2), del Decreto anti-frode al comma 13-bis del Decreto n. 34/2020 che, nella versione previgente, prevedeva, ai fini dell'attestazione della congruità delle spese sostenute, che l'asseverazione dovesse tenere conto, per gli interventi ammessi al Superbonus, dei prezziari successivamente individuati dal decreto del Ministro dello sviluppo economico del 6 agosto 2020.

Con la modifica in commento viene previsto che, per stabilire la congruità delle spese che devono essere asseverate dal tecnico abilitato, occorre fare riferimento non solo ai prezziari individuati dal predetto decreto ministeriale, ma anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, da un emanando decreto del Ministro della transizione ecologica.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate precisa che, nelle more dell'adozione di tale ultimo decreto, ai fini dell'asseverazione relativa agli interventi finalizzati alla riqualificazione energetica rientranti nel Superbonus, si deve continuare a fare riferimento al citato D.M. 6 agosto 2020.

Per l'asseverazione relativa agli interventi diversi da quelli finalizzati alla riqualificazione energetica, compresi quelli di riduzione del rischio sismico, rientranti nel Superbonus, occorre, invece, fare riferimento al criterio residuale individuato dal citato articolo 119, comma 13-bis, del Decreto Rilancio, ossia ai prezzi riportati nei prezziari predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi. Ciò in quanto il citato D.M. 6 agosto 2020 non contiene alcuna specifica indicazione in merito a tali interventi.

Nel successivo punto 1.2.1. l'Agenzia delle Entrate illustra la modifica apportata dall'articolo 1, comma 1, lett. b), del D.L. n. 157/2021 all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, che ora prevede l'obbligatorietà del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese anche in relazione ai Bonus diversi dal Superbonus, qualora il beneficiario opti, in luogo dell'utilizzo della detrazione nella dichiarazione dei redditi, per le opzioni dello sconto in fattura o della cessione del credito.

A tale riguardo, la Circolare in esame ha chiarito che, anche in tal ipotesi il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. n. 241/1997 dai soggetti indicati alle lett. a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento, recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore



aggiunto di cui al D.P.R. n. 322/ 1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato D.Lgs. n. 241/1997.

Il punto 1.2.2. della Circolare in commento fornisce, invece, dei chiarimenti in merito alla lettera b) del nuovo comma 1-ter introdotto nel richiamato articolo 121 del D.L. n. 34/2020, che prevede che i tecnici abilitati asseverino la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis, del Decreto Rilancio.

A tale riguardo l'Agenzia delle Entrate ha precisato che tale nuova attestazione debba certificare la congruità della spesa sostenuta in considerazione della tipologia dei lavori come descritti sui documenti di spesa ovvero nei capitolati (ove presenti); in altri termini, tale attestazione deve prevedere il rispetto dei costi massimi per tipologia di intervento, in relazione ai singoli elementi che lo compongono ed al loro insieme.

Infine, nel Documento di prassi in commento viene chiarito che per i Bonus diversi dal Superbonus, l'attestazione, richiesta per optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito, può essere rilasciata anche in assenza di uno stato di avanzamento lavori o di una dichiarazione di fine lavori, considerato che la normativa che li disciplina, a differenza di quella prevista per il Superbonus, non richiede tali adempimenti.

Tuttavia, conclude l'Agenzia, considerata la *ratio* del Decreto anti-frodi di prevenire comportamenti fraudolenti nell'utilizzo di tali *Bonus* e ritenuto che, con riferimento a queste agevolazioni fiscali, il sostenimento di una spesa trova una giustificazione economica soltanto in relazione ad una esecuzione, ancorché parziale, di lavori, la nuova attestazione della congruità della spesa non può che riferirsi ad interventi che risultino almeno iniziati.

In merito all'ambito di applicazione temporale delle nuove disposizioni (punto 1.2.3), l'Agenzia delle Entrate precisa che l'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito, previsto per i Bonus diversi dal *Superbonus* dall'articolo 121, comma 1-ter, del D.L. 34/2020, si applica, in via di principio, alle comunicazioni trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate a decorrere dal 12 novembre 2021 (data di entrata in vigore del Decreto anti-frodi).

Tuttavia, l'Amministrazione finanziaria ritiene meritevole di tutela l'affidamento dei contribuenti in buona fede che, in relazione ad una fattura di un fornitore, abbiano assolto il relativo pagamento a loro carico ed esercitato l'opzione per la cessione, attraverso la stipula di accordi tra cedente e cessionario, o per lo sconto in fattura, mediante la relativa annotazione, anteriormente alla data di entrata in vigore del D.L. n. 157/2021, anche se non abbiano ancora provveduto alla relativa comunicazione.



In tali casi, viene ulteriormente precisato che non sussiste il predetto obbligo di apposizione del visto di conformità alla comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate e di attestazione della congruità della spesa.

Nel punto 1.2.4 della Circolare esaminata viene specificato che l'obbligo del rilascio del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese- come previsto dal Decreto anti-frodi- si applica anche alle comunicazioni di cessione del credito concernenti le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nell'anno 2020, per gli interventi ammessi ai Bonus diversi dal Superbonus, il cui accordo di cessione si è perfezionato a decorrere dal 12 novembre 2021.

Nel successivo punto 2, l'Agenzia delle Entrate illustra essenzialmente il contenuto del nuovo articolo 122- *bis* rubricato "Misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti. Rafforzamento dei controlli preventivi", introdotto nel decreto Rilancio dall'art. 2 del D.L. n. 157/2021, già oggetto di precedente analisi.

Infine, la Circolare in esame rimanda ad un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, in corso di emanazione, la definizione dei criteri, delle modalità e dei termini per l'attuazione dei predetti controlli preventivi.

### **Riscossione - Credito d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 8, del D.L. n. 34/2020 - Soppressione del codice tributo 6943**

Con Risoluzione n. 66/E del 30 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha soppresso, a decorrere dal 1° dicembre 2021, il codice tributo 6943 istituito con risoluzione n. 46/E del 12 luglio 2021 per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta, in favore delle società, per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni di cui all'articolo 26, comma 8, del D.L. n. 34/2020.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il citato art. 26, comma 8, ha previsto l'utilizzo in compensazione dell'anzidetto credito d'imposta *"a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, successivamente all'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020 ed entro la data del 30 novembre 2021"*.

### **Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta sostenuti dalla misura "Investimento 1: Transizione 4.0" – Decisione di esecuzione del Consiglio ECOFIN del 13 luglio 2021, recante l'approvazione della valutazione del Piano per la ripresa e resilienza dell'Italia (PNRR)**

Con Risoluzione n. 68/E del 30 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha riepilogato quali sono i codici tributo da utilizzare per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta sostenuti dalla misura



“Investimento 1: Transizione 4.0”, prevista dalla Decisione di esecuzione del Consiglio ECOFIN del 13 luglio 2021, relativa all’approvazione del Piano per la ripresa e la resilienza dell’Italia (PNRR).

L’anzidetta misura, spiega l’Amministrazione finanziaria, ha l’obiettivo di sostenere la trasformazione digitale delle imprese, incentivando gli investimenti a sostegno della digitalizzazione attraverso il riconoscimento di tre tipologie di crediti di imposta alle imprese che investono in: a) beni capitali; b) ricerca, sviluppo e innovazione; c) attività di formazione alla digitalizzazione e di sviluppo delle relative competenze.

In particolare, le misure agevolative in argomento sono disciplinate:

- dall’articolo 1, commi 189-190, della L. n. 160/2019 e dall’articolo 1, commi da 1054 a 1058, della L. n. 178/2020 (credito d’imposta per investimenti in beni strumentali materiali 4.0, immateriali 4.0 ed immateriali standard);
- dall’articolo 1, commi 198-209, della L. n. 160/2019 (credito d’imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e altre attività innovative per la competitività delle imprese);
- dall’articolo 1, commi da 46 a 56, della L. n. 205/2017 (credito di imposta per le spese di formazione nel settore delle tecnologie 4.0).

Per consentire l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta citati tramite il modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate, sono utilizzati i seguenti codici tributo, secondo le istruzioni indicate nelle rispettive risoluzioni istitutive.

#### Risoluzione n. 3/E del 13 gennaio 2021

- **“6933” denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’allegato A alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 189, legge n. 160/2019”;**
- **“6934” denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’allegato B alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 190, legge n. 160/2019”;**
- **“6935” denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016) - art. 1, commi 1054 e 1055, legge n. 178/2020”.** Questo codice tributo è relativo sia ai beni materiali che ai beni immateriali. In ogni caso la parte finanziata dal PNRR è solo quella relativa ai beni immateriali;
- **“6936” denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’allegato A alla legge n. 232/2016 - art. 1, commi 1056 e 1057, legge n. 178/2020”;**
- **“6937” denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’allegato B alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020”.**

Al riguardo l’Agenzia delle Entrate chiarisce che il codice tributo “6932”, denominato “Credito d’imposta investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge

n. 232/2016) - art. 1, comma 188, legge n. 160/2019”, istituito con la citata risoluzione n. 3/E del 13 gennaio 2021, è utilizzabile per le misure agevolative a cui si riferisce, che non sono finanziate dal PNRR.

### Risoluzione n. 13/E del 1° marzo 2021

- **“6938” denominato “Credito d’imposta investimenti in ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative - art. 1, c. 198 e ss., legge n. 160 del 2019”.**

### Risoluzione n. 6/E del 17 gennaio 2019

- **“6897” denominato “Credito d’imposta per le spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal Piano Nazionale Industria 4.0 - art. 1, commi da 46 a 56, della legge n. 205/2017 e art. 1, commi da 78 a 81, della legge n. 145/2018”.**

Nella Risoluzione in commento viene, altresì, precisato che per il puntuale monitoraggio delle sopra descritte misure agevolative, i dati dei crediti d’imposta maturati e fruiti sono indicati anche nelle dichiarazioni dei redditi dei soggetti beneficiari, secondo le relative istruzioni approvate con Provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate.

### **Modalità di attuazione dei commi 150 e 151 dell’articolo 1 della L. n. 147/2013, a seguito delle modifiche introdotte dall’articolo 1, commi 81 e 82, della L. n. 205/2017**

Con Provvedimento 30 novembre 2021, prot. n. 338266/2021, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 30 novembre 2021, l’Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di attuazione dei commi 150 e 151 dell’articolo 1 della L. n. 147/2013, a seguito delle modifiche introdotte dall’articolo 1, commi 81 e 82, della L. n. 205/2017.

Nello specifico il nuovo Provvedimento abroga il precedente Provvedimento direttoriale del 6 giugno 2014 e illustra nel dettaglio l’ambito di applicazione delle norme sopra richiamate.

In particolare, con l’articolo 1, commi 150 e 151, della L. n. 147/2013, che prevede l’applicabilità delle disposizioni di cui all’articolo 15, commi 10-bis e 10-ter, del D.L. n. 185/2008 alle operazioni effettuate a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2012, viene introdotta a “regime” la possibilità, previo versamento di un’imposta sostitutiva, di affrancare, in tutto o in parte, i valori relativi ad avviamenti, marchi e altre attività materiali iscritte nel bilancio consolidato, sempre che siano riferibili ai maggiori valori contabili delle partecipazioni di controllo acquisite e iscritte nel bilancio individuale a seguito di operazioni straordinarie.

L’articolo 1, comma 81, della L. n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018) prevede l’applicabilità delle disposizioni di cui ai citati commi 10-*bis* e 10-*ter* dell’articolo 15 del D.L. n. 185/2008 alle operazioni



effettuate a decorrere dal periodo d'imposta anteriore a quello in corso alla data di entrata in vigore della richiamata Legge n. 205/2017, anche per le voci relative all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali iscritte nel bilancio consolidato non riferite ad una stabile organizzazione sita nel territorio dello Stato di un soggetto non residente.

In particolare, l'anzidetto comma 81, estende la possibilità, previo pagamento dell'imposta sostitutiva di cui ai commi 10-bis e 10-ter dell'articolo 15 del D.L. n. 185/2008, di affrancare, in tutto o in parte, i valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa e altre attività immateriali, anche se non afferenti ad una stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente.

Il comma 83 del medesimo articolo 1 della L. n. 205/2017, richiamando il disposto del comma 151 dell'articolo 1 della L. n. 147/2013, conferma la preclusione della possibilità di optare per il regime in argomento con riferimento ai valori relativi ad avviamenti, marchi d'impresa e altre attività immateriali già oggetto delle opzioni per i regimi di riallineamento previsti dagli articoli 172, comma 10-bis, 173, comma 15-bis, e 176, comma 2-ter, del TUIR, e dall'articolo 15, commi 10, 11 e 12, del D.L. n. 185/2008 e viceversa.

Il Provvedimento in esame ha, quindi, dettato disposizioni finalizzate ad evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento.

L'articolo 2 del Provvedimento individua i soggetti ammessi al regime dell'imposta sostitutiva.

Al riguardo, detto articolo, al comma 1 prevede che possono usufruire del regime dell'imposta sostitutiva le società di capitali, le società di persone e gli enti commerciali, che abbiano iscritto nel bilancio individuale una partecipazione di controllo per effetto di un'operazione straordinaria o traslativa.

I soggetti in parola possono esercitare l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva a condizione che facciano parte di un gruppo nel cui bilancio consolidato, riferibile all'esercizio nel corso del quale l'operazione straordinaria o traslativa ha avuto efficacia giuridica, sia stata iscritta una voce a titolo di avviamento, marchi di impresa e altre attività immateriali.

Il successivo articolo 3 individua i criteri di determinazione della base imponibile da assoggettare al regime dell'imposta sostitutiva.

L'articolo 4 del Provvedimento in commento disciplina gli effetti dell'esercizio dell'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 4 dispone che la deduzione di cui all'articolo 103 del TUIR e agli articoli 5, 6 e 7 del D.Lgs. n. 446/1997 del valore affrancato dell'avviamento e dei marchi d'impresa può essere effettuata in misura non superiore ad un quinto, a prescindere dall'imputazione al conto economico, a partire dal secondo periodo di imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva.



Il successivo comma 2 dell'articolo 4 prevede che la deduzione di cui all'articolo 103 del TUIR e agli articoli 5, 6 e 7 del D.Lgs. n. 446/1997 delle altre attività immateriali, comprese quelle a vita utile definita, può essere effettuata in misura non superiore ad un decimo, a prescindere dall'imputazione al conto economico, a partire dal secondo periodo di imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva.

Ai sensi di quanto disposto dal comma 4 dell'articolo 4 del Provvedimento in esame, in caso di trasferimento nel territorio dello Stato della residenza ai fini delle imposte sui redditi del soggetto titolare dell'avviamento, dei marchi d'impresa e delle altre attività immateriali in relazione ai quali è stata esercitata l'opzione per il regime di imposizione sostitutiva ovvero di trasferimento nel territorio dello Stato delle medesime attività per effetto di un'operazione straordinaria o traslativa, il valore fiscale assunto dalle stesse ai sensi dell'articolo 166-bis del TUIR va considerato al netto della corrispondente base imponibile dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 3.

Parimenti, in applicazione del medesimo criterio di cui al periodo precedente, il valore fiscale delle attività riferite a società non residenti, per le quali è stata esercitata l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva, deve essere assunto al netto della corrispondente base imponibile dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 3, ogniqualvolta il suo riconoscimento ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive determini fenomeni di doppia deduzione fiscale.

Il successivo comma 5 dell'articolo 4 prevede che l'esercizio dell'opzione per qualunque regime di riallineamento dei valori fiscali e contabili previsto dalle norme tributarie, nonché l'esercizio dell'opzione per i regimi di cui all'articolo 23, commi da 12 a 15, del D.L. n. 98/2011 e di cui all'articolo 20 del D.L. n. 201/2011, precludono la possibilità, con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali, di optare per il regime dell'imposta sostitutiva e l'esercizio dell'opzione per quest'ultimo regime preclude, con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali, l'esercizio dell'opzione per i predetti regimi.

Il comma 6 dell'articolo 4 stabilisce che in presenza di atti negoziali che comportano l'acquisizione da parte di un gruppo economico della partecipazione di controllo precedentemente detenuta da un altro gruppo economico, che ha formato oggetto di affrancamento in base al regime dell'imposta sostitutiva in capo a quest'ultimo, è fatto obbligo alle società appartenenti al gruppo economico dante causa, anche per il solo tramite della società capogruppo, di comunicare alle società aventi causa o, in alternativa, alla sola società capogruppo di queste ultime, gli importi assoggettati ad imposta sostitutiva rispetto ai valori delle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali suscettibili di affrancamento.

Ai sensi del comma 7 dell'articolo 4, il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato, in un'unica rata, entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta



in cui l'operazione ha avuto efficacia giuridica, secondo le modalità previste dall'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.

In apposito prospetto della dichiarazione dei redditi deve essere data indicazione degli importi assoggettati ad imposta sostitutiva rispetto ai valori delle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali suscettibili di affrancamento secondo quanto disposto dall'articolo 3.

