

MORRI
ROSSETTI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 30 ottobre 2020

Il *Tax Weekly Roundup* dello Studio contiene alcuni dei principali chiarimenti resi nella settimana corrente dall'Agenzia delle entrate, relativamente ai seguenti argomenti:

1. *Nuovo regime Patent box: i chiarimenti dell'Agenzia*
2. *Eccedenza da Patent box con integrativa per il consolidato*
3. *Split payment, pronti gli elenchi per il 2021*
4. *Country by Country reporting: aggiornate le regole di compilazione*
5. *Operazioni oggettivamente inesistenti: al contribuente non basta esibire le fatture*
6. *Carte Sim ricaricabili: IVA detraibile se vendute all'utilizzatore finale*
7. *E-fattura: numerazione corretta solo se sequenziale*
8. *Società non operative: legittimo il diniego al rimborso del credito IVA*
9. *Fusione: esonero dei versamenti IRAP a maglie larghe*
10. *Superbonus anche per un soggetto residente all'estero*

Nuovo regime Patent box: i chiarimenti dell'Agenzia

Con la Circolare n. 28/E del 29 ottobre 2020, l'Agenzia delle entrate ha reso chiarimenti sulle nuove modalità di fruizione dell'agevolazione *Patent box* introdotte dall'articolo 4 del DL n. 34/2019 (Decreto Crescita), nonché soluzioni interpretative che tengono conto dei quesiti e dei contributi pervenuti da rappresentanti di associazioni di categoria, delle professioni libere e degli operatori in generale, a seguito della consultazione pubblica avviata lo scorso 10 febbraio.

La circolare, dopo aver tracciato le caratteristiche del nuovo regime di autoliquidazione del contributo economico derivante dall'utilizzo diretto e indiretto dei beni agevolabili, e aver evidenziato la disciplina *ante* e *post* decreto Crescita, con specifico riferimento alla distinzione tra le diverse modalità di utilizzo diretto o di concessione in uso del bene immateriale agevolabile, ha confermato che, nelle ipotesi di utilizzo diretto del bene immateriale, la predisposizione del set informativo costituisce una condizione per l'accesso al nuovo regime di autoliquidazione, che consente, in alternativa all'accordo preventivo con il Fisco (*ruling*), di autoliquidare il beneficio in dichiarazione.

La fruizione del beneficio è frazionata nell'arco temporale di tre anni. Nelle altre ipotesi di utilizzo del bene, ha precisato ancora la circolare, la predisposizione del set documentale non costituisce un presupposto per poter procedere in autoliquidazione, ma piuttosto la condizione per godere dell'esimente sanzionatoria, se la documentazione sia ritenuta idonea in esito all'attività di controllo.

La circolare ha fornito inoltre precisazioni in ordine all'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione della disciplina e indicazioni operative sul rapporto tra l'opzione *Patent box* e quella sulla nuova autoliquidazione. Le due opzioni, entrambe irrevocabili e rinnovabili, hanno una diversa durata: mentre l'opzione *Patent box* ha una durata quinquennale, quella dell'autoliquidazione ha una durata annuale. Particolare attenzione è rivolta anche alle soluzioni interpretative sulle condizioni e sugli effetti del regime di autoliquidazione, anche nelle ipotesi di rinuncia alle procedure di *ruling* in corso e agli esercizi antecedenti a quello di entrata in vigore del Decreto Crescita. Infine, la Circolare ha dedicato un importante approfondimento ai contenuti informativi che il contribuente deve predisporre per consentire il riscontro, da parte dell'Agenzia,

della corretta determinazione della quota di reddito escluso.

Eccedenza da Patent box con integrativa per il consolidato

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 23 ottobre 2020, n. 498, ha fornito indicazioni in merito alla presentazione di dichiarazioni integrative al fine di beneficiare del Patent box nell'ambito della tassazione di gruppo, con particolare riferimento ad una società ex consolidata di un consolidato fiscale nazionale.

La fattispecie posta attenzione dell'Agenzia era relativa ad una società che nei periodi d'imposta 2015, 2016 e 2017 aveva partecipato, in qualità di consolidata al regime di consolidato fiscale nazionale venuto meno nel 2018.

La società, a seguito di esercizio di una nuova opzione, aveva aderito, in qualità di capogruppo, ad un nuovo consolidato fiscale già a partire dal periodo d'imposta 2018, con le società dalla medesima partecipate (e già aderenti al precedente consolidato).

Nel 2020 la suddetta società aveva siglato con l'Agenzia delle Entrate un accordo di *ruling*, per l'utilizzo diretto di beni immateriali, relativamente ai periodi d'imposta dal 2015 al 2019 e chiedeva quali fossero gli adempimenti dichiarativi da porre in essere per ottenere il riconoscimento dell'eccedenza di credito spettante, in relazione al minor reddito imponibile dalla medesima realizzato, per gli esercizi in esame, a seguito della stipula dell'accordo Patent box.

Tanto premesso, l'Agenzia ha precisato che:

- a) per il periodo d'imposta 2019, l'agevolazione può essere fruita direttamente in sede di dichiarazione nel modello REDDITI SC 2020 (da presentare entro il 30 novembre 2020);
- b) per il periodo d'imposta 2018, è possibile presentare una dichiarazione integrativa a favore (della società e del consolidato) entro il 30 novembre 2020 e l'eventuale credito emergente potrà

essere utilizzato subito in compensazione.

Per gli anni 2015, 2016 e 2017 la società può integrare le proprie dichiarazioni e, a sua volta, la ex consolidante può presentare le dichiarazioni integrative del modello di consolidato nazionale (CNM) relative a tali anni d'imposta, al fine di far emergere la maggior eccedenza a credito/eccedenza di versamento in capo all'ex consolidato.

Split payment: pronti gli elenchi per il 2021

Sul sito del Dipartimento delle Finanze sono disponibili gli elenchi, aggiornati al 20 ottobre 2020, dei soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti - *split payment* per l'anno 2021.

I soggetti interessati - fatta eccezione per le società quotate nell'indice FTSE MIB - potranno segnalare eventuali mancate o errate inclusioni, fornendo idonea documentazione a supporto ed esclusivamente mediante il modulo di richiesta.

Country by Country reporting: aggiornate le regole di compilazione

Nuova versione per le modalità di presentazione all'Agenzia delle entrate della rendicontazione Paese per Paese, in applicazione del decreto del Mef 23 febbraio 2017, in materia di scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale (*Country by Country reporting*), introdotto nell'ordinamento giuridico nazionale dalla legge di stabilità per il 2016. Nell'ottica di migliorare le modalità di compilazione e di trasmissione dei dati da parte delle entità tenute alla rendicontazione Paese per Paese, con il Provvedimento dell'Agenzia del 27 ottobre 2020 è stato sostituito il precedente allegato tecnico (approvato con provvedimento del 27 novembre 2017) al fine di aggiornare le regole tecniche di compilazione della comunicazione e recepire quindi le

modifiche introdotte allo schema *xml* internazionale *Country-by-Country Report* adottato dall'OCSE nel giugno 2019. Il nuovo schema si applica a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Operazioni oggettivamente inesistenti: al contribuente non basta esibire le fatture

La ripartizione dell'onere della prova per la dimostrazione dell'inesistenza oggettiva delle operazioni per l'Amministrazione finanziaria consiste semplicemente nella dimostrazione che la società sia una cartiera. Per il contribuente, invece, è necessario fornire elementi tangibili e ulteriori rispetto all'esibizione di fatture, documentazione contabile e documenti di trasporto. A chiarirlo è la Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 23240 depositata il 23 ottobre 2020. Secondo i giudici di legittimità, in tema di IVA l'Amministrazione finanziaria è tenuta solamente a dimostrare l'oggettiva inesistenza delle operazioni, richiamando ad esempio le modalità operative della società controllata; spetta invece al contribuente provare l'effettiva veridicità delle operazioni, rispetto alla quale la sola esibizione delle fatture, dei documenti contabili e dei mezzi di pagamento utilizzati non può essere ritenuta sufficiente. Nel caso di specie, l'Agenzia delle entrate, ad avviso dei giudici, correttamente contestava la veridicità delle operazioni consistenti nel *leasing* di alcuni macchinari industriali, mediante l'attestazione della mancanza dei predetti nei locali industriali. Spettava, quindi, al contribuente dimostrarne la sussistenza con prove tangibili ed ulteriori rispetto a quelle esibite, in quanto facilmente manipolabili.

Carte Sim ricaricabili: IVA detraibile se vendute all'utilizzatore finale

Una società che ha sottoscritto un contratto per la fornitura di servizi di telefonia mobile ricaricabile assoggettati al regime IVA speciale monofase (art. 74, comma 1 lettera d) del DPR n. 633/1972) di cui è l'utilizzatore finale (le carte sono state acquistate per

concederle in uso ai propri dipendenti e non per una successiva rivendita) potrà detrarre l'IVA relativa a tali servizi, in linea con quanto previsto dall'articolo 4 del decreto del Mef n. 366/2000. In base a tale decreto, infatti, nelle vendite di "mezzi tecnici" per la fruizione di servizi di telecomunicazione effettuate direttamente nei confronti di imprese ed esercenti arti e professioni utilizzatori finali del servizio nei confronti del pubblico, l'imposta non deve essere indicata separatamente dal corrispettivo, *"salvo che per quelle effettuate dal titolare della concessione direttamente nei confronti di imprese ed esercenti arti e professioni utilizzatori del servizio. In tal caso la fattura deve essere emessa dal titolare della concessione, autorizzazione o licenza individuale entro novanta giorni dal ricevimento della richiesta"*.

È quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate, con la Risoluzione del 22 ottobre 2020, n. 69.

E-fattura: numerazione corretta solo se sequenziale

La numerazione progressiva deve identificare la fattura in modo univoco ed evitare sovrapposizioni con altre fatture emesse dal medesimo soggetto. Lo ha ricordato l'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 29 ottobre 2020, n. 505, nella quale ha precisato che l'eliminazione del riferimento all'anno solare nella numerazione delle fatture, mantenendo però l'obbligo della progressività, si è resa necessaria per adeguare la legislazione interna a quella comunitaria. È quindi ammissibile qualsiasi tipologia di numerazione progressiva che garantisca l'identificazione univoca della fattura, se del caso, anche mediante riferimento alla data della fattura stessa.

Società non operative: legittimo il diniego al rimborso del credito IVA

È legittimo il diniego al rimborso del credito IVA ad una società di comodo, anche senza attivare il contraddittorio endoprocedimentale, se questa non ha presentato apposito interpello preventivo. Lo ha statuito la Corte di Cassazione con l'ordinanza del 28 ottobre 2020, n. 23655.

È noto che ai sensi l'art. 30, co. 4, L. 724/1994, la qualifica di "società di comodo" comporta l'impossibilità di richiedere il rimborso o la compensazione (orizzontale) dell'eccedenza del credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA ovvero la cessione a terzi del credito stesso.

Inoltre, qualora la qualifica di società di comodo si protragga per tre periodi di imposta consecutivi è preclusa la compensazione verticale del credito IVA. Detta disciplina può essere disapplicata mediante la presentazione di istanza di interpello oppure mediante autovalutazione. La Corte ha precisato che per gli accertamenti dei tributi armonizzati, nel caso di specie l'iva, sussiste l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, solo nel caso in cui il contribuente abbia esposto in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere. Venendo al caso di specie, la mancata presentazione dell'interpello da parte del contribuente, ha di fatto annullato l'obbligo di attivazione del contraddittorio endoprocedimentale, legittimando il diniego al rimborso del credito IVA da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Fusione: esonero dei versamenti IRAP a maglie larghe

Le società che, a seguito di un'operazione di riorganizzazione aziendale, sono state incorporate dalla controllante con efficacia giuridica, contabile e fiscale dal 1° gennaio 2020, devono determinare singolarmente e in via autonoma i ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 per l'eventuale accesso all'esenzione del saldo IRAP 2019 prevista dal DL n. 34/2020 (decreto Rilancio). È il chiarimento fornito dall'Agenzia con la Risposta ad istanza di interpello del 27 ottobre 2020, n. 502, a una società che chiedeva, con riferimento alle sue controllate, quali fossero le corrette modalità di determinazione della soglia di 250 milioni per beneficiare dell'esonero dal versamento IRAP disposto dall'articolo 24 del DL n. 34/2020.

Superbonus anche per un soggetto residente all'estero

Un cittadino iscritto all'Aire, fiscalmente residente all'estero, può accedere al *Superbonus* 110% per i lavori condominiali effettuati sull'immobile che detiene in Italia. Tuttavia, considerando che in Italia è titolare del solo reddito fondiario, non potrà fruire della detrazione diretta, ma solo delle opzioni alternative, cioè dello sconto sul corrispettivo o della cessione del credito d'imposta. È il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 27 ottobre 2020, n. 500.

MORRI
ROSSETTI



Morri Rossetti
Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano
MorriRossetti.it