

SABATO 14 MAGGIO 2022

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Responsabilità 231 e reati tributari: si cerca un punto di equilibrio... - pag. 2
- Sanatoria bonus ricerca e sviluppo: istanza entro il 30 settembre e versamento entro il 16 dicembre 2022 - pag. 4
- Credito d'imposta per imprese energivore e non: a chi spetta e come utilizzarlo - pag. 7
- Trasferimento di categorie di quote mortis causa: quale trattamento fiscale - pag. 17

## LAVORO E PREVIDENZA

- PNRR e parità di genere nelle aziende: perché le norme non bastano - pag. 21

## FINANZIAMENTI

- Bonus export digitale: come presentare le domande - pag. 23
- Rami danni: la comunicazione di dati e informazioni all'IVASS entro il 30 giugno - pag. 26


## IN EVIDENZA

## Responsabilità 231 e reati tributari: si cerca un punto di equilibrio...

di Piermaria Corso - Professore ordinario F.R. di Diritto processuale penale presso l'Università degli Studi di Milano

Un ulteriore passo avanti sulla strada della repressione degli illeciti societari in materia fiscale? Oggi il contribuente persona giuridica in odore di evasione fiscale può trovarsi assoggettato ad un processo penale che può portare a pesanti conseguenze in termini di sanzioni pecuniarie ed interdittive: come conferma una recente sentenza della Suprema Corte di cassazione. Il problema cessa di essere quello di rimuovere comprensione, tolleranza e impunità per i reati d'impresa e diventa quello di evitare effetti distorsivi delle misure cautelari applicate. Ma colpire un'impresa, così da estrometterla dal mercato, significa perdere un contribuente per il futuro. Il che non è esattamente in linea con gli interessi erariali e con quelli dei terzi incolpevoli (in primis, i lavoratori).

Con l'art. 25-*quiquiesdecies* inserito nel D.Lgs. n. 231/2001, l'ente che ha tratto **vantaggio dal reato tributario** (o, addirittura, aveva interesse alla sua commissione) viene direttamente chiamato a rispondere in via amministrativa - oltre che in via tributaria e

civile - della condotta commissiva/omissiva dei suoi rappresentanti/dirigenti/dipendenti e, prima ancora, viene **chiamato** ad organizzarsi specificamente per **prevenire** la commissione di un **reato tributario** mediante l'efficace **adozione** di un **model-** 


## PNRR e parità di genere nelle aziende: perché le norme non bastano

di David Trotti - Professore a contratto di Selezione e valutazione delle Risorse Umane presso l'Università europea di Roma

La parità di genere è in relazione diretta con il PNRR: il suo rispetto è elemento indispensabile affinché le aziende (dai 15 a 50 dipendenti, e oltre i 50) possano partecipare alle gare pubbliche e ai bandi, con una serie di adempimenti da eseguire. Le norme previste dal PNRR sono state quasi tutte varate. Ma, contemporaneamente, occorre investire sul cambio culturale ed educativo e sul riconoscimento e la valorizzazione della diversità di genere nel mercato del lavoro. Infatti, solo quando le nostre organizzazioni aziendali saranno costituite da persone che si realizzano nel lavoro attraverso lo sviluppo delle loro diversità e competenze avremo raggiunto la vera "pari opportunità".

Il **PNRR**, tra i principi che contiene per raggiungere un'omogeneità nella società europea, include anche un percorso che, attraverso impulsi economici e sanzionatori, avvicini sempre più alla **parità di genere**. Questo cammino è sicuramente importante, ma deve essere seguito da strumenti che incidano

su fattori culturali e educativi, in un cambiamento che faccia dell'utilizzo delle risorse e della diversità un cammino progressivo volto al raggiungimento dell'eccellenza per le nostre **organizzazioni aziendali**.

Prima di approfondire i temi del **cambiamento culturale** è 

## Fisco

L'Editoriale di Piermaria Corso

## Responsabilità 231 e reati tributari: si cerca un punto di equilibrio...

di Piermaria Corso - Professore ordinario F.R. di Diritto processuale penale presso l'Università degli Studi di Milano

Un ulteriore passo avanti sulla strada della repressione degli illeciti societari in materia fiscale? Oggi il contribuente persona giuridica in odore di evasione fiscale può trovarsi assoggettato ad un processo penale che può portare a pesanti conseguenze in termini di sanzioni pecuniarie ed interdittive: come conferma una recente sentenza della Suprema Corte di cassazione. Il problema cessa di essere quello di rimuovere compressione, tolleranza e impunità per i reati d'impresa e diventa quello di evitare effetti distorsivi delle misure cautelari applicate. Ma colpire un'impresa, così da estrometterla dal mercato, significa perdere un contribuente per il futuro. Il che non è esattamente in linea con gli interessi erariali e con quelli dei terzi incolpevoli (in primis, i lavoratori).

Con l'art. 25-*quinqüiesdecies* inserito nel D.Lgs. n. 231/2001, l'ente che ha tratto **vantaggio dal reato tributario** (o, addirittura, aveva interesse alla sua commissione) viene direttamente chiamato a rispondere in via amministrativa - oltre che in via tributaria e civile - della condotta commissiva/omissiva dei suoi rappresentanti/dirigenti/dipendenti e, prima ancora, viene **chiamato** ad organizzarsi specificamente per **prevenire** la commissione di un **reato tributario** mediante l'efficace **adozione** di un **modello di organizzazione** e gestione strutturalmente orientato a contrastare le lesioni degli interessi erariali. (tra le prime applicazioni si veda Cass., Sez. III, 28 aprile 2022, n. 16302).

L'Unione europea vede accogliere positivamente il suo *input* per una tutela degli interessi finanziari comunitari; l'Italia opera per un ridimensionamento dell'imponente ed insopportabile fenomeno dell'**evasione fiscale**; aumentano significativamente i procedimenti penali da gestire e la **pressione normativa** sulle **imprese** con un *mix* di **costi/benefici da decifrare** e, comunque, su cui riflettere.

I **reati tributari** - essenzialmente disciplinati dal D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, più volte emendato (interventi significativi si sono avuti nel 2011, nel 2015 e nel 2019) - da sempre coinvolgono la **sola persona fisica** dell'**autore** perché le **sanzioni penali** collegate alla commissione di un **reato lesivo** degli interessi erariali **non** possono colpire la **persona giuridica** anche se essa è il contribuente evasore e se il vantaggio fiscale (rappresentato dal risparmio illecito di imposta) è rimasto nel patrimonio dell'ente.

Il contribuente persona fisica sopporta direttamente, con la sua libertà e con il suo patrimonio, la conseguenza di una condanna penale; il **contribuente persona giuridica** rimane **estraneo** al (e non destinatario del) **l'apparato sanzionatorio** di crescente durezza

ricollegato alla commissione di illeciti penali tributari e ciò dal momento che è rimasto fermo il principio che *societas delinquere non potest* con il corollario che *societas puniri non potest*.

Va detto con chiarezza che sarebbe (stata) **erronea la conclusione** secondo cui le uniche conseguenze per l'ente contribuente il cui rappresentante/dirigente/dipendente avesse commesso un reato tributario erano quelle di **sostituire la persona fisica riconosciuta responsabile** e condannata ad una pena detentiva o interdittiva.

Da un canto, i contribuenti **non persone fisiche** erano (e sono) responsabili per le sanzioni amministrative ricollegate all'illecito tributario e per il pagamento delle imposte evase.

Dall'altro, le persone giuridiche potevano (e possono) essere **citate in veste di responsabile civile** per il fatto dell'imputato persona fisica il cui reato tributario rispondesse all'interesse /vantaggio dell'ente contribuente: una responsabilità dichiaratamente di natura civilistica accertata nel processo a carico dell'amministratore/dirigente/dipendente imputato.

Alla **resa dei conti**, **tutt'altro che impunità** per la persona giuridica che aveva conseguito un illecito risparmio di imposta, ma la *communis opinio* di un ingiustificabile privilegio non più accettabile ha portato ad un **ulteriore passo avanti** sulla strada della **repressione degli illeciti societari in materia fiscale**.

Con la sentenza 5 marzo 2014, n. 10561 delle Sezioni Unite penali, la Suprema Corte è giunta ad affermare che già l'ordinamento allora vigente consentiva «nei confronti della **persona giuridica** il **sequestro preventivo** finalizzato alla confisca di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente **riconducibili** al **profitto del reato tributario** commesso dagli organi della persona giuridica stessa, quando tale profitto (o

beni riconducibili al profitto) sia nella **disponibilità** di tale **persona giuridica**».

Fortemente **criticata in dottrina**, la sentenza è stata puntualmente recepita dalla giurisprudenza con il risultato che, quando - secondo l'auspicio di molti - il **reato tributario** è diventato **reato presupposto** di **responsabilità amministrativa** dell'ente, già il patrimonio del contribuente non persona fisica era da anni destinatario di sanzioni civili, tributarie e amministrative, nonché delle misure di cautela reale.

Oggi - a seguito dell'art. 25-*quiquiesdecies* introdotto nel 2019 - il **contribuente persona giuridica** in odore di **evasione fiscale** può trovarsi assoggettato ad un processo penale (autonomo, anche se non necessariamente separato da quello a carico della persona fisica apicale o non apicale) che può portare a **pesanti conseguenze** in termini di sanzioni pecuniarie ed interdittive (tra le prime applicazioni si veda Cass., Sez. III, 28 aprile 2022, n. 16302).

Il **problema** cessa di essere quello di rimuovere comprensione, tolleranza e impunità per i **reati di impresa** (e, in specie, per quelli inseriti nel catalogo dei reati presupposto di responsabilità degli enti *ex* D.Lgs. n. 231/2001) e diventa quello di **evitare sanzioni sproporzionate** ed effetti distorsivi delle misure cautelari applicate.

Le Sezioni Unite penali (11 ottobre 2021, n. 36959) hanno  **messo in guardia dal ricorso a scorciatoie probatorie** in materia di **sequestro preventivo** e di **giustificazione** della sua adozione: l'obbligatorietà della confisca (in caso di condanna per reato tributario) non implica l'obbligatorietà del sequestro preventivo e l'adozione di quest'ultimo non può prescindere da una motivazione del *periculum in mora* e cioè dell'esistenza di plausibili ragioni per l'ablazione dei beni che preceda la (eventuale) sentenza di condanna e di confisca.

Sarebbe **ottimistico** ravvisare un'**applicazione indiretta** agli **enti** della recentissima normativa (D.Lgs. 8 novembre 2021, n. 188) che - su input comunitario - ha rafforzato taluni aspetti della **presunzione di innocenza** delle **sole persone fisiche indagate/imputate**, ma questo invito a una gestione più attenta (= non ciecamente aggressiva) degli strumenti penali e processuali sembra fondarsi su una condivisibile riflessione.

Sanzionare il **contribuente infedele** risponde ad un interesse generale incontestabilmente degno di tutela; **colpire un'impresa** così da estrometterla dal mercato significa **perdere un contribuente per il futuro**, il che non è esattamente in linea con gli interessi erariali e con quelli dei terzi incolpevoli (*in primis*, i lavoratori).

## Fisco

Il provvedimento in consultazione

## Sanatoria bonus ricerca e sviluppo: istanza entro il 30 settembre e versamento entro il 16 dicembre 2022

di Saverio Cinieri - Dottore commercialista in Brindisi e Milano

L'istanza per regolarizzare gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo, maturato nei periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 va presentata entro il 30 settembre 2022. Invece il pagamento di quanto dovuto va fatto entro il 16 dicembre in unica soluzione o in tre rate. E' quanto prevede una bozza di provvedimento che l'Agenzia delle entrate ha messo in pubblica consultazione fino al 25 maggio.

L'Agenzia delle entrate definisce, seppur ancora in bozza, le modalità operative per permettere ai contribuenti di fruire della regolarizzazione per l'indebita fruizione del credito d'imposta ricerca e sviluppo.

Si tratta dell'agevolazione prevista dal Decreto Fiscale (art. 5, comma 9, D.L. n. 146/2021) al fine di regolarizzare gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo previsto dal D.L. n. 145/2013, maturato nei periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Come anticipato, con un provvedimento pubblicato sul proprio sito istituzionale e messo in pubblica consultazione, al fine di recepire eventuali suggerimenti su un argomento così delicato, l'Agenzia delle entrate definisce le regole operative per la presentazione dell'istanza ed il versamento delle somme dovute.

Oltre al provvedimento sono state pubblicate le bozze del modello e delle relative istruzioni di compilazione. Fino al 25 maggio gli operatori potranno visionare la bozza e inviare le loro osservazioni e proposte via email all'indirizzo di posta elettronica [div.contr.coordinationeoprogrammazione@agenziaentrate.it](mailto:div.contr.coordinationeoprogrammazione@agenziaentrate.it).

Come si legge nel comunicato che accompagna la bozza del provvedimento, l'Agenzia terrà conto dei contributi per la stesura del provvedimento definitivo, con l'obiettivo di condividere con tutti i soggetti interessati le scelte sottese all'emanazione di un documento che interessa un comparto strategico per il sistema economico del Paese.

Prima di analizzare il contenuto del provvedimento e per migliorarne la comprensione, vale la pena di sintetizzare la disciplina introdotta dal D.L. n. 146/2021.

### Finalità e ambito applicativo dell'agevolazione

La regolarizzazione prevista dal decreto 146 è stata introdotta la fine di sanare tutte quelle irregolarità che, anche a causa di una normativa complessa che è andata stratificandosi nel tempo, si sono verificate nella fru-

izione del bonus ricerca e sviluppo.

Più nello specifico, è risultato un utilizzo del bonus da parte di soggetti che abbiano svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta.

La questione relativa all'esatta definizione di cosa si debba intendere per "ricerca e sviluppo" è ben nota, come, ben noti, sono i **problemi** che derivano da ciò. Basti pensare che alcune commissioni tributarie si stanno già occupando di alcune controversie sulla competenza in materia.

Solo pochi giorni fa, infatti, la **CTP di Napoli** con la sentenza 4988/20022 depositata il 2 maggio ha rafforzato il principio già espresso negli scorsi mesi dalle CTP di Vicenza e di Ancona secondo cui l'Agenzia delle Entrate, per contestare la corretta fruizione del bonus ricerca e sviluppo deve acquisire il parere tecnico del MISE.

Secondo i giudici di merito, pur trattandosi di una facoltà e non di un obbligo, poiché si tratta di materie molto complesse e piene di tecnicismi, è necessaria una valutazione del MISE che essendo un organismo tecnico ha le giuste competenze ai fini di una corretta valutazione.

Di parere opposto è la **CTP di Prato**, la quale, solo pochi giorni prima con la sentenza n.69/2022 del 21 aprile 2022, ha affermato che l'Agenzia delle entrate può revocare il bonus anche senza il parere tecnico del MISE.

Comunque e a prescindere da come evolverà questo filone giurisprudenziale, per sistemare le **irregolarità pregresse** è stato disposto che i soggetti che hanno indebitamente utilizzato in compensazione il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, possono effettuare il riversamento dell'importo del credito indebitamente utilizzato, senza applicazione di san-

zioni e interessi.

### Soggetti interessati ed esclusi

La procedura di riversamento spontaneo è destinata ai soggetti che (nei periodi d'imposta sopra indicati) abbiano svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte **non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili** nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta. La procedura di riversamento spontaneo può essere utilizzata anche dai soggetti che:

- abbiano commesso **errori** nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili, in violazione dei principi di pertinenza e congruità, nonché nella determinazione della media storica di riferimento;
- in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, abbiano agito in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica prevista dall'art. 1, c. 72, Legge n. 145/2018 con la quale è stato chiarito esplicitamente che ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile, assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato.

L'accesso alla procedura è in ogni caso escluso nei casi in cui il credito d'imposta utilizzato in compensazione sia il risultato di condotte fraudolente, di fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate, di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti, nonché nelle ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

Inoltre, la procedura **non può essere utilizzata** per il riversamento dei crediti il cui indebito utilizzo in compensazione sia già stato accertato con un atto di recupero crediti, ovvero con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi al 22 ottobre 2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 146).

Nel caso in cui l'indebito utilizzo del credito d'imposta sia già stato constatato con un atto istruttorio, ovvero accertato con un atto di recupero crediti, ovvero con un provvedimento impositivo, non ancora divenuti definitivi al 22 ottobre 2021, il versamento deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o constatazione, senza possibilità di applicare la rateazione.

### Istanza: modalità di presentazione e tempistiche

Con la bozza del provvedimento è stata pubblicata anche quella del modello (con relative istruzioni).

L'istanza va presentata, in modalità telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, utilizzando il prodotto informatico denominato "Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo" reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate nel proprio sito istituzionale.

Salvo che la data non venga modificata nella stesura definitiva del provvedimento, la presentazione è fissata entro il **30 settembre 2022**.

### Versamento delle somme dovute

Come anche previsto dalla norma, l'importo della regolarizzazione deve essere riversato entro il **16 dicembre 2022** in unica soluzione, oppure in tre rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il:

- 1° rata: 16 dicembre 2022;
- 2° rata: 16 dicembre 2023;
- 3° rata: 16 dicembre 2024.

Il **codice tributo** sarà oggetto di una risoluzione in via di pubblicazione mentre, si ricorda, non è possibile avvalersi della compensazione.

Inoltre, va tenuto presente che:

- dall'importo si scomputano le somme già versate, sia a titolo definitivo sia a titolo non definitivo, senza tener conto delle sanzioni e degli interessi;
- la procedura di riversamento non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate, ancorché eccedenti, rispetto a quanto dovuto;
- in caso di opzione per il versamento rateale, sono dovuti gli interessi calcolati al tasso legale a decorrere dal 17 dicembre 2022.

Riguardo alla rateazione va fatta una netta distinzione alla notifica di un eventuale atto di recupero o impositivo.

Infatti:

- non è possibile fruire della rateazione se l'importo del credito di imposta da riversare è stato accertato con atto di recupero o atto impositivo, notificato alla data del 22 ottobre 2021 e non ancora divenuto definitivo a tale data, ovvero constatato con processo verbale già consegnato alla medesima data. In tal caso il contribuente che intenda aderire alla procedura deve riversare entro il 16 dicembre 2022 in unica soluzione l'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o constatazione;
- la rateazione è ammessa se il contribuente che aderisce alla procedura è stato interessato da atto di recupero o atto impositivo, notificato successivamente alla data del 22 ottobre 2021, ovvero da constatazione contenuta in un processo verbale consegnato successivamente alla medesima data.



**Perfezionamento della definizione agevolata**

La procedura si perfeziona con il pagamento in unica soluzione o dell'ultima rata dell'intero importo dovuto o dell'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o constatazione.

In caso di riversamento rateale, il mancato pagamento di una delle rate entro la scadenza prevista comporta il mancato perfezionamento della procedura e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti, nonché l'applicazione di una sanzione pari al 30% degli stessi e degli interessi, con decorrenza dalla data del 17 dicembre 2022.

Il perfezionamento della procedura di riversamento ha come effetto quello di escludere la punibilità per il delitto di indebita compensazione di crediti non spettanti (art. 10-quater D.Lgs. n. 74/2000) e resta a carico degli uffici che abbiano già effettuato la segnalazione della "notitia criminis" l'onere di comunicare all'Autorità Giudiziaria, l'adesione alla procedura ovvero l'inefficienza della regolarizzazione.

Si ricorda, infine, che in caso di mancato perfezionamento della procedura, con riferimento a fattispecie diverse da quella di mancato pagamento di una o più rate o di assenza dei requisiti, la richiesta non produce effetti e l'ufficio procede con le ordinarie attività istruttorie o di accertamento al recupero degli importi dovuti, interessi e relative sanzioni, calcolati sull'intero importo del credito indebitamente utilizzato.

**Riferimenti normativi**

Agenzia delle entrate provvedimento in consultazione con modello e istruzioni

## Fisco

Le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate

## Credito d'imposta per imprese energivore e non: a chi spetta e come utilizzarlo

di Maria Antonietta Caracciolo - Avvocato tributarista in Reggio Calabria

Al fine di fruire del credito d'imposta per imprese energivore è necessario, tra l'altro, che tali imprese risultino regolarmente inserite nell'elenco del CSEA relativo all'anno 2022. Si tratta di uno dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione della circolare n. 13/E del 13 maggio 2022, contenente una prima analisi dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica relativi al primo e al secondo trimestre 2022, per imprese "energivore" e "non energivore". Ciascun credito d'imposta è utilizzabile entro il 31 dicembre 2022 e la normativa consente la cessione del credito d'imposta in alternativa alla fruizione diretta in compensazione.

Con la circolare n. 13/E del 13 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito primi chiarimenti in tema di crediti d'imposta per l'acquisto di **energia elettrica** relativi al primo e al secondo trimestre 2022, per imprese "**energivore**" e "**non energivore**".

Si tratta degli incentivi previsti dal DL n. 4 del 2022 "**decreto Sostegni-ter**", dal DL n. 17 del 2022 "**decreto Energia**" e dal DL n. 21 del 2022 "**decreto Ucraina**", emanati al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi dell'energia elettrica e del gas naturale, anche per contrastare gli effetti economici della grave crisi internazionale in atto in Ucraina.

La circolare analizza distintamente:

- il Credito d'imposta per **imprese energivore** previsto per il **primo trimestre 2022**;
- il Credito d'imposta per **imprese energivore** previsto per il **secondo trimestre 2022**;
- il Credito d'imposta per **imprese non energivore** previsto per il **secondo trimestre 2022**;
- la Cessione dei crediti.

### Credito d'imposta per imprese energivore: primo trimestre 2022

Il decreto Sostegni ter con l'art. 15 ha previsto il riconoscimento, a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica, chiamate imprese energivore di cui al D.M. 21 dicembre 2017, di un contributo straordinario sotto forma di **credito d'imposta**, pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata **nel primo trimestre 2022**, alle condizioni e nei termini ivi indicati.

Per poter accedere all'agevolazione è necessario che i **costi per kWh** della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media **dell'ultimo trimestre 2021** ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbiano subito un incremento superiore al 30 per cento rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa.

Quanto all'ambito soggettivo di applicazione della normativa, il documento di prassi ricorda come l'articolo 3, comma 1, del DM 21 dicembre 2017 identifica le imprese a forte consumo di energia elettrica, che accedono alle agevolazioni, come quelle che hanno un consumo medio di energia, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno e che rispettano uno dei seguenti requisiti:

-operano nei settori **dell'Allegato 3** alla Disciplina in materia di **aiuti di Stato** a favore dell'ambiente e dell'energia 2014-2020 (estrazione di minerali, produzione di oli e grassi, tessitura, produzione di cemento, fabbricazione di componenti elettronici, etc.);

-operano nei settori **dell'Allegato 5** all'anzidetta Disciplina in materia di aiuti di Stato a favore dell'ambiente e dell'energia 2014-2020 (altri settori minerari e manifatturieri non inclusi nell'Allegato 3) e sono caratterizzate da un indice di intensità elettrica positivo determinato, sul periodo di riferimento, in relazione al c.d. VAL, ossia al valor medio triennale del valore aggiunto lordo a prezzi di mercato (al netto di eventuali imposte indirette e di eventuali sussidi), non inferiore al 20 per cento;

-non rientrano fra quelle precedenti, ma sono ricomprese negli elenchi delle imprese a forte consumo di **energia** redatti, per gli anni 2013 o 2014, dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA)

Sono escluse dalle agevolazioni le imprese in difficoltà ai sensi della Comunicazione della Commissione (2014/C 249/01) concernente "Orientamenti sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese non finanziarie in difficoltà".

Sul punto, è interessante notare come l'articolo 6, comma 1, del DM in questione stabilisca che la **CSEA**, nel rispetto delle disposizioni impartite **dall'Autorità per l'energia**, costituisce, in riferimento a ciascun anno di competenza, l'elenco delle imprese a forte consumo di energia.

Ne consegue che per fruire del credito d'imposta, oltre a possedere i requisiti richiamati dall'articolo 3 del DM citato, sia necessario che le **imprese energivore** risultino regolarmente inserite nell'elenco che include il periodo oggetto di agevolazione.

Infatti, qualora l'impresa non risulti definitivamente iscritta nell'elenco **relativo all'anno 2022** del CSEA, sebbene presente nello stesso al momento della fruizione del credito d'imposta, la stessa dovrà **restituire le somme utilizzate**, maggiorandole degli interessi nel frattempo maturati.

Sempre, con riferimento all'ambito soggettivo, la circolare chiarisce che ai fini del calcolo del **costo medio per kWh** della componente energia elettrica, si tiene conto dei costi sostenuti per l'energia elettrica (incluse le **perdite di rete**), il dispacciamento (inclusi i corrispettivi relativi alla copertura dei costi per il mercato della capacità o ai servizi di interrompibilità) e la commercializzazione, ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente energetica.

In sostanza, si fa riferimento alla voce "**spesa per la materia energia**". Quindi concorrono al calcolo i costi della **componente energia** eventualmente sostenuti in esecuzione di contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, non rilevando a tal fine che il **prezzo di acquisto** della stessa sia variabile per indicizzazione o predeterminato in misura fissa.

Diversamente, non concorrono al calcolo, ad esempio: le **spese di trasporto**, le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica, né, per espressa previsione normativa, le **imposte** inerenti alla componente energia.

Il costo medio così calcolato va ridotto, inoltre, dei relativi sussidi. Sul punto, è stato chiarito che per "sussidio" debba intendersi **qualsiasi beneficio economico** (fiscale e non fiscale) conseguito dall'impresa energivora, a copertura totale o parziale della componente energia elettrica e ad essa direttamente collegata.

Si tratta, in particolare, di sussidi riconosciuti in euro/MWh ovvero in **conto esercizio** sull'energia elettrica. Con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data **del 1° ottobre 2019**, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto, questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (**PUN**) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh<sup>4</sup> ;

- valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (**PD**) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh<sup>5</sup>, per un importo complessivo pari a 59,91 euro/

MWh.

Quindi laddove le imprese riscontrino l'incremento richiesto dalla norma, possono fruire del beneficio, sempreché risultino iscritte **nell'elenco**, per l'anno 2022.

Quanto all'ambito oggettivo, si tratta di un **contributo straordinario** a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di **credito di imposta**, pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2022.

Quindi è presupposto per l'applicazione dell'agevolazione il sostenimento di spese per la **componente energetica** acquistata ed effettivamente utilizzata nel periodo dal 1° gennaio al 31 marzo 2022. Si considera spesa agevolabile quella sostenuta per l'acquisto della componente energetica (costituita dai costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione), ad esclusione di ogni onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla **componente energetica**. Non costituiscono spese agevolabili, a titolo di esempio, le spese di trasporto e le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica.

Alle imprese che soddisfano i requisiti appena evidenziati e siano in possesso della relativa documentazione certificativa spetta un credito d'imposta pari al **20 per cento** delle spese.

Il credito d'imposta riconosciuto non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'IRAP e:

- non incide sul calcolo della quota di **interessi passivi deducibile** dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 61 del TUIR;

- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del TUIR.

Quanto al suo utilizzo, il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** e quindi non può essere chiesto a rimborso.

Il credito d'imposta è utilizzabile entro il 31 dicembre 2022 e la normativa consente, altresì, la **cessione** del credito d'imposta, in alternativa alla fruizione diretta.

In ogni caso, non trovano applicazione:

- il limite annuale di euro 250.000 applicabile ai crediti d'imposta agevolativi;

- il limite generale di **compensabilità** dei crediti d'imposta e contributi, previsto per ciascun anno solare e pari a 2 milioni di euro.

Con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 13 del 2022, per consentire l'utilizzo in compensazione e, quindi, tramite il modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i **servizi telematici** messi a dispo-



sizione dall'Agenzia delle entrate, è stato istituito il codice tributo "6960", denominato "credito d'imposta a favore delle imprese energivore (primo trimestre 2022) – art. 15 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4".

Quanto al **termine iniziale** di fruizione del credito d'imposta, la circolare evidenzia che lo stesso decorra dal momento di **maturazione del credito**, ossia dalla data in cui risultano verificati i presupposti soggettivo e oggettivo nonché gli obblighi di certificazione.

Infatti, queste norme non ostano all'utilizzo in **compensazione** del credito d'imposta in un momento antecedente rispetto alla conclusione del **trimestre di riferimento**, a condizione che, nel rispetto di tutti gli altri requisiti previsti dalle norme a tal fine applicate, le spese per l'acquisto dell'energia elettrica consumata, con riferimento alle quali è calcolato il credito d'imposta spettante, possano considerarsi sostenute nel predetto **trimestre** e il loro sostenimento sia documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto.

Il credito d'imposta in commento, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, non necessita della preventiva presentazione della **dichiarazione dei redditi** da cui emergono i crediti stessi. Ne deriva che il credito può essere compensato, anche per importi superiori a 5.000 euro annui, senza l'obbligo della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi, con apposto il visto di conformità.

Infine, l'agevolazione è **cumulabile** con altre misure di favore (fiscali e non) insistenti sugli stessi costi ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo rappresentato dal costo sostenuto, tenendo conto, a tal fine, anche del beneficio dato dall'irrelevanza ai fini fiscali del credito d'imposta.

### Credito d'imposta per imprese energivore: secondo trimestre 2022

Il decreto Energia con l'art. 4 ha previsto il riconoscimento a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica, di cui al D.M. 21 dicembre 2017, di un contributo straordinario sotto forma di credito d'imposta, per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022.

Per poter accedere all'agevolazione è necessario che i costi per **kWh della componente energia** elettrica, calcolati sulla base della media del **primo trimestre 2022** ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi abbiano subito un **incremento** del costo per kWh superiore al 30 per cento relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa.

Anche in tal caso, come sopra evidenziato, per fruire

del credito d'imposta in commento, oltre a possedere i requisiti di cui all'articolo 3 del D.M. 21 dicembre 2017, è necessario che le imprese energivore risultino regolarmente **inserite nell'elenco del CSEA** dell'anno 2022, ossia quello che include il periodo oggetto di agevolazione.

Anche in tal caso ai fini del calcolo del **costo medio per kWh** della componente energia elettrica, si tiene conto dei **costi sostenuti** per l'energia elettrica (incluse le perdite di rete), il dispacciamento (inclusi i corrispettivi relativi alla copertura dei costi per il mercato della capacità o ai servizi di interrompibilità) e la **commercializzazione**, ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente energetica. Come già sottolineato, si tratta, sostanzialmente, della macrocategoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce **"spesa per la materia energia"**.

Il credito d'imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese e autoconsumata nel **secondo trimestre 2022**. In tal caso, l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla **variazione del prezzo unitario** dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica.

Con riferimento alle imprese **non ancora costituite** alla data del 1° gennaio 2019, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del primo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al primo trimestre 2022), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (**PUN**) pari, per il primo trimestre 2019, a 59,46 euro/MWh<sup>11</sup>;

- valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (**PD**) pari, per il primo trimestre 2019, a 9,80 euro/MWh<sup>12</sup>, per un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh.

Le imprese, qualora riscontrino l'incremento richiesto dalla norma rispetto al parametro, possono fruire del beneficio, sempreché risultino iscritte nell'elenco.

Il credito d'imposta, inizialmente stabilito nella misura del 20 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto/produzione della componente energia utilizzata/autoconsumata, è stato rideterminato in misura pari **al 25 per cento** della stessa.

Presupposto per l'applicazione della agevolazione è il sostenimento di spese per la componente energetica acquistata o prodotta ed effettivamente utilizzata nel

periodo **dal 1° aprile al 30 giugno 2022**.

Quanto alla produzione e all'autoconsumo dell'energia elettrica, la norma precisa che il relativo credito d'imposta è determinato con riguardo al **prezzo convenzionale** della stessa, pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.

Come precedentemente evidenziato, il credito di imposta in esame, tra l'altro,:

- non incide sul calcolo della quota di **interessi passivi deducibile** dal reddito d'impresa;

- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa.

Anche in tal caso valgono le considerazioni già svolte dall'Amministrazione finanziaria in punto di utilizzo del credito d'imposta in compensazione e cumulabilità dell'agevolazione.

Con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 13 del 2022, è stato istituito il codice tributo "**6961**" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese energivore (secondo trimestre 2022) – art. 4 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17".

**Credito d'imposta per imprese non energivore: secondo trimestre 2022**

L'art. 3 del Decreto Ucraina ha previsto il riconoscimento di un **contributo** straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'energia elettrica acquistata ed impiegata nell'attività economica durante il **secondo trimestre 2022**, in favore delle imprese dotate di **contatori di energia elettrica** di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica, imprese energivore.

Le imprese possono beneficiare del contributo a condizione che il prezzo di acquisto della componente energia calcolato sulla base della media riferita al **primo trimestre 2022**, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un **incremento** del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Quanto al calcolo del costo medio per kWh della componente energia elettrica, si tiene conto dei costi sostenuti per l'**energia elettrica** (incluse le perdite di rete), il dispacciamento (inclusi i corrispettivi relativi alla copertura dei costi per il mercato della capacità o ai servizi di interrompibilità) e la commercializzazione, ad esclusione di ogni altro **onere accessorio**, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente energetica. Si tratta, sostanzialmente, come già sottolineato, della macrocategoria abitualmente indi-

cata in fattura complessivamente alla voce "**spesa per la materia energia**".

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per ragioni di ordine logico-sistematico, pur non essendo espressamente previsto dalla norma, concorrano al calcolo i costi della componente energia eventualmente sostenuti in esecuzione di contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, in analogia a quanto esplicitato dalle disposizioni previste negli altri decreti appena commentati. Non rileva, infatti, a tal fine che il **prezzo di acquisto** della stessa sia variabile per indicizzazione o predeterminato in misura fissa.

Con riferimento alle **imprese non ancora costituite** alla data del 1° gennaio 2019, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del primo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al primo trimestre 2022), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (**PUN**) pari, per il primo trimestre 2019, a 59,46 euro/MWh<sup>17</sup>;

- valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (**PD**) pari, per il primo trimestre 2019, a 9,80 euro/MWh<sup>18</sup>, per un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh.

Anche in questo caso, il credito d'imposta riconosciuto non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile **dell'IRAP**. Il credito d'imposta in esame, inoltre:

- non incide sul calcolo della quota di **interessi passivi deducibile** dal reddito d'impresa;

- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che anche in tal caso valgono comunque i chiarimenti sull'utilizzo del credito d'imposta in **compensazione** e la cumulabilità dell'agevolazione.

Con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 18 del 2022, è stato istituito il codice tributo "**6963**" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (secondo trimestre 2022) – art. 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21".

**Cessione dei crediti: in quali casi**

I crediti d'imposta appena analizzati, utilizzabili entro il 31 dicembre 2022, sono cedibili entro il medesimo termine, **solo per intero**, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

Al fine di uniformare la cessione dei predetti crediti a quella prevista dall'articolo 121 del Decreto Rilancio, con riferimento al **Superbonus** e ai Bonus diversi dal Superbonus, è fatta salva, inoltre, la possibilità di effettuare **due ulteriori cessioni**, successive alla prima, solo a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo;
- imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia.

E' interessante notare che dalla circostanza che il legislatore abbia precisato che i crediti di cui trattasi sono **cedibili** "solo per intero" si ricava che **l'utilizzo parziale** di ciascun credito in compensazione tramite modello F24 impedisce la cessione della **quota non utilizzata**.

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, circolare 13/05/2022, n. 13

## Fisco

La circolare n. 12/E

## DAC6, comunicazione dei meccanismi transfrontalieri: i nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Nell'ambito dei meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione, in caso di segnalazioni sospette, non sussiste responsabilità per eventuali violazioni del segreto professionale in caso di comunicazioni effettuate dagli intermediari per le finalità previste dalla norma e in buona fede. Si tratta di uno dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 12 del 13 maggio 2022 dell'Agenzia delle Entrate con cui ha fornito, mediante risposte a quesiti, nuove indicazioni sul decreto legislativo n. 100 del 30 luglio 2020, di recepimento della Direttiva "DAC 6".

L'Agenzia delle Entrate è tornata a fornire chiarimenti sui **meccanismi transfrontalieri** soggetti all'obbligo di **comunicazione** con la circolare n. 12 del 13 maggio 2022.

Questa volta, mediante una circolare strutturata come **risposte a quesiti**, l'Amministrazione si è soffermata sul decreto legislativo n. 100 del 30 luglio 2020, di recepimento della Direttiva "DAC 6".

La **direttiva Dac 6** ha introdotto l'obbligo per gli Stati Membri di scambiare in maniera automatica le informazioni sui **meccanismi transfrontalieri** soggetti a notifica da parte degli intermediari e dei contribuenti che attuano il meccanismo. In pratica, tale scambio viene effettuato mediante la messa a disposizione delle informazioni in un registro centrale sicuro al quale hanno accesso tutti gli Stati membri.

Nell'ordinamento è stata data attuazione alla Direttiva DAC 6 per l'appunto con il decreto legislativo n. 100 del 2020 e sono stati forniti primi chiarimenti con la Circolare n. 2/E del 10 febbraio 2021.

Adesso con la **nuova circolare** l'Agenzia vuole fornire, mediante risposte a quesiti, delucidazioni in merito all'applicazione delle norme per la comunicazione delle informazioni relative ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica.

### Il ruolo dell'intermediario

La nuova circolare ricorda che le modalità tecniche di presentazione della comunicazione alla competente **Autorità fiscale** sono disciplinate in modo uniforme a livello europeo attraverso un tracciato XML e uno schema XMD come previsto dalla "XSD User Guide

- DAC6 Central Directory" pubblicata dalla Commissione europea in data 13 marzo 2020. In particolare, la documentazione da richiedere all'intermediario che per primo ha **effettuato la comunicazione**, ai fini dell'esonero dagli obblighi di comunicazione, consiste nella copia della comunicazione trasmessa alla competente Autorità fiscale, corredata della ricevuta di presentazione con esito positivo.

La causa di **esonero** ricorre solo laddove la comunicazione effettuata da altro intermediario contenga tutte le informazioni che l'intermediario, che intende far valere l'esonero, avrebbe dovuto fornire secondo le disposizioni dello Stato italiano o disposizioni equivalenti. In tema di **segnalazioni sospette**, la circolare sottolinea come non sussista responsabilità per eventuali **violazioni del segreto professionale** in caso di comunicazioni effettuate dagli intermediari per le finalità previste dalla norma e in buona fede. Le stesse infatti non costituiscono violazione di **restrizioni** previste in sede contrattuale o da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative.

Quanto ai **pareri su meccanismi** non ancora attuati rilasciati da fornitori di servizi di consulenza o assistenza sono rilevanti ai fini dell'obbligo di comunicazione i **pareri pro veritate** sulla conformità o meno di una fattispecie alle disposizioni e ai principi dell'ordinamento fiscale nazionale resi in una fase anteriore alla completa attuazione del meccanismo.

L'Amministrazione finanziaria ha anche chiarito il caso in cui la **banca depositaria di SGR** eserciti una mera funzione di vigilanza sulle attività svolte dalle SGR, senza intervenire in attività di assistenza o consulenza riguardo alla elaborazione, commercializzazione o messa a disposizione ai fini dell'attuazione o gestione dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero.

In questo caso non si configurano **obblighi di comunicazione** e ciò indipendentemente dalla circostanza che le funzioni siano rese in un momento successivo o antecedente all'attuazione dello stesso.

Il nuovo documento di prassi ha inoltre sottolineato come nell'ambito della **gestione degli OICR**, il soggetto gestore non si qualifica quale **intermediario**, a meno che non ci siano delle ipotesi di **strumentalizzazioni** o utilizzo distorto dell'OICR, ovvero qualora intervenga in attività di assistenza o consulenza riguardo alla elaborazione, commercializzazione o messa a disposizione ai fini dell'attuazione o gestione dell'attuazione di un meccanismo transfrontaliero.

Può costituire **strumentalizzazione** uno schema di investimento avente l'effetto di convertire **redditi da fondi** comuni d'investimento in dividendi esclusi.



In linea generale, gli intermediari sono individuati in funzione del ruolo svolto nella elaborazione, **commercializzazione**, organizzazione o messa a disposizione ai fini dell'attuazione di un meccanismo transfrontaliero. Tra l'altro la relazione illustrativa del decreto legislativo chiarisce che in caso di svolgimento delle attività menzionate sono incluse nella categoria degli intermediari anche le società di gestione del risparmio (SGR).

Quindi, quanto all'ipotesi in cui esponenti della SGR partecipino al **Consiglio di Amministrazione** (CdA) della target, si ritiene che detta circostanza integri un'ipotesi di **assistenza** o consulenza alla gestione dell'attuazione del meccanismo sia nell'ipotesi in cui la SGR svolga, pur attraverso il proprio esponente nel CdA o altrimenti, un ruolo effettivo di impulso o di consulenza rispetto al meccanismo, sia nei casi in cui essa si attinga a mero socio (per conto del fondo) e dunque si limiti a valutare ed approvare o meno l'operazione sottoposta al CdA.

Anche in tali casi, infatti, la valutazione e l'approvazione o meno del meccanismo da parte **dell'esponente della SGR** acquisiscono valore ai fini della formazione della volontà della società target e pertanto sono da ritenersi rilevanti nel qualificare la SGR come intermediario soggetto agli obblighi di comunicazione DAC6.

#### Chiarimenti su standard di conoscenza

In merito agli standard di conoscenza è stato evidenziato che, a condizione che l'operazione di volta in volta considerata non integri un **meccanismo transfrontaliero** soggetto a notifica, in quanto tale o in quanto parte di uno schema più ampio, vi possono essere attività tipicamente svolte dalla Società fiduciarie che possono essere considerate di natura "**routinaria**". Già con la precedente circolare l'Agenzia delle Entrate ha elencato una serie di **operazioni bancarie** e finanziarie che possono essere considerate come **routinarie** in quanto si assume abbiano le caratteristiche della discrezionalità minima dell'operatore, siano standardizzate e di frequente esecuzione. Queste operazioni possono riscontrarsi anche nell'attività ordinaria di altri intermediari finanziari, ivi comprese le società fiduciarie.

Occorre evidenziare che il modello OCSE non impone al service provider (l'attuatore) obblighi di due diligence ulteriori rispetto a quelli ordinariamente già richiesti ai fini regolamentari o commerciali e non richiede al **service provider** di impiegare un livello di expertise superiore a quello richiesto per fornire il servizio.

L'Amministrazione finanziaria, quindi, già con la pre-

cedente circolare, nel confermare che sono considerabili di routine le transazioni caratterizzate da **discrezionalità minima** dell'operatore, da procedure standardizzate e di frequente esecuzione, ha del pari riportato alcuni esempi di transazioni bancarie e finanziarie di routine, come:

- operazioni bancarie caratterizzate da procedure **standardizzate** quali le compravendite e i collocamenti di strumenti finanziari quotati su mercati regolamentati italiani ed esteri e le correlate operazioni accessorie quali la custodia e l'amministrazione dei suddetti strumenti finanziari, nonché la raccolta ed esecuzione dei relativi ordini;

- il mero collocamento di quote di Organismo d'Investimento Collettivo del Risparmio, salvo che non si tratti di **strumenti finanziari** creati appositamente per una singola categoria di investitori.

Ne consegue che le operazioni svolte dal depositario di OICR possano rientrare tra le transazioni bancarie e finanziarie di **routine** al verificarsi di particolari condizioni.

In ogni caso l'Amministrazione finanziaria ha sottolineato come le transazioni bancarie e finanziarie di routine sono qualificabili come tali "salvo prova contraria".

#### Riduzione d'imposta: come si determina

Ai fini della determinazione della riduzione potenziale d'imposta occorre porre a confronto gli effetti fiscali in presenza del **meccanismo** con quelli che si verificherebbero in sua assenza.

Ciò determina che il **confronto** debba essere effettuato con l'ipotesi in cui il meccanismo non sia attuato, non rilevando a tal fine altre operazioni alternative.

#### Effetti fiscali prodotti dalle ritenute d'imposta "in uscita"

L'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che qualora un meccanismo determini un **pagamento deducibile** in Italia e un corrispondente componente positivo di reddito soggetto a tassazione in un altro Stato UE, ai fini del calcolo del vantaggio fiscale del contribuente collegato con il territorio italiano dovranno essere considerate anche le **imposte pagate all'estero**.

Tanto premesso, occorre rilevare che il Considerando 2 della Direttiva DAC6 riconosce nella necessità di **proteggere le basi imponibili** nazionali degli Stati Membri uno dei principi generali su cui poggia la disciplina riguardante l'obbligo di comunicazione dei meccanismi transfrontalieri soggetti a notifica.

Quindi il sistema delle **ritenute alla fonte**, operate da uno Stato UE sui redditi pagati a soggetti residenti in Paesi terzi, appare coerente con detto principio e può



essere valorizzato ai fini dell'applicazione delle disposizioni rilevanti.

Pertanto, nel caso di ritenute pagate a titolo **definitivo** sui redditi corrisposti a soggetti esteri da parte di un contribuente italiano, dette ritenute possono essere considerate nel calcolo da operare ai fini della determinazione del vantaggio fiscale ancorché il beneficiario sia residente o localizzato in uno Stato non MDR.

### Calcolo del vantaggio principale (MBT)

Ai fini della determinazione dei vantaggi extrafiscali per il calcolo **dell'MBT**, occorre considerare i benefici connessi agli aspetti economici dell'impresa oggettivamente determinabili al lordo delle imposte.

In particolare, la **verifica dell'MBT** è affidata ad una formula matematica che pone in relazione il vantaggio fiscale conseguibile con **l'insieme dei vantaggi** (fiscali ed extrafiscali) derivanti dall'attuazione del meccanismo.

I vantaggi di natura extrafiscale devono essere **oggettivamente determinabili** al momento in cui sorge l'obbligo di comunicazione e comprovabili attraverso adeguata documentazione contabile o extracontabile.

La modalità di esecuzione dell'MBT test non soffre alcuna eccezione, e quindi anche il fornitore di servizi sarà tenuto alla verifica dello stesso sulla base delle informazioni disponibili in ragione dell'attività di assistenza o consulenza espletata nei confronti del cliente. Ne consegue che non potrà costituire elemento valido ai fini di attestare il superamento o meno dell'MBT test una mera dichiarazione del cliente che dichiara la prevalenza di vantaggi extrafiscali.

### Presentazione del meccanismo transfrontaliero: quali termini

Il termine per la comunicazione del meccanismo transfrontaliero in caso di fornitore di servizi decorre dal giorno seguente a quello in cui è stata fornita, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione. Pertanto, rileva la circostanza che il mandato fiduciario fosse in essere nel momento in cui è sorto l'obbligo di comunicazione.

I fornitori di servizi sono tenuti alla comunicazione all'Agenzia delle entrate **entro 30 giorni** a decorrere dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza riguardo all'elaborazione, commercializzazione, messa a disposizione ai fini dell'attuazione o gestione dell'attuazione del meccanismo da comunicare.

Ne consegue che il momento rilevante ai fini della de-

correnza dei termini per la comunicazione è da individuare esclusivamente con riferimento all'atto conclusivo della **attività di consulenza** o assistenza.

### Sanzioni per i contribuenti in regime di adempimento collaborativo

Nell'ambito del regime di **adempimento collaborativo**, un contribuente potrebbe ritenere non comunicabile un **meccanismo transfrontaliero** diversamente dalla posizione dell'Amministrazione.

In tali casi, laddove sia contestata l'omessa o incompleta comunicazione è da ritenersi applicabile l'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo n. 128 del 2015, a condizione che il rischio fiscale sul quale si è incorso nella violazione risulti **"mappato"** nella versione della "Mappa dei rischi" comunicata all'Ufficio Adempimento collaborativo in data antecedente all'omessa o incompleta comunicazione ai sensi della disciplina DAC6.

Parimenti, risulterà necessario che la "Mappa dei rischi" fornisca evidenza degli **specifici presidi** ricollegabili alla fattispecie concreta o, qualora questi siano ricompresi in un'apposita procedura, indichi, con esattezza, i riferimenti della medesima.

Le violazioni connesse a rischi non individuati in "Mappa dei rischi" in modo puntuale, per i quali all'interno della stessa non siano indicati gli specifici presidi e/o le relative procedure, restano, quindi, esclusi dal regime di favore previsto.

Tra l'altro, il beneficio della riduzione sanzionatoria risulterà spettante solo per le violazioni incorse che impattano su periodi di imposta inclusi nel **regime di Adempimento collaborativo**. Ne consegue che per le eventuali violazioni che impattano in periodi di imposta non inclusi nel regime non si potrà beneficiare della **riduzione a metà** delle sanzioni amministrative, anche se il relativo rischio fiscale risulti regolarmente mappato nella versione della "Mappa dei rischi" comunicata in data antecedente alla violazione.

### Sanzioni in caso di mancata conservazione della documentazione

Nel caso di violazione dell'obbligo di **conservazione della documentazione** trova applicazione la disposizione di cui all'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo n. 471 del 1997 per cui chi non tiene o non conserva secondo le prescrizioni le scritture contabili, i documenti e i registri previsti dalle leggi in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto ovvero i libri, i documenti e i registri, la tenuta e la conservazione dei quali è imposta da altre disposizioni della legge tributaria, è punito con la sanzione amministrativa da euro 1.000 a euro 8.000»

Non sono sanzionate le ipotesi in cui l'intermediario non comunichi la **causa di esonero** ad altri intermediari o, in assenza di questi ultimi, al contribuente interessato; di contro è sanzionabile il contribuente che violi l'obbligo di notifica del meccanismo all'Agenzia delle entrate, in assenza di comunicazioni da parte dell'intermediario.

Qual è l'oggetto della comunicazione

Non esiste una **nomenclatura ufficiale** dei meccanismi transfrontalieri. Tuttavia, nella prassi è stata riscontrata la presenza di alcune **denominazioni ricorrenti**, utilizzate per identificare specifici meccanismi. La comunicazione del "nome" del meccanismo ha lo scopo di fornire un nome comprensibile alla disclosure, con evidenti vantaggi in termini di trasparenza sia per il contribuente che per l'Amministrazione.

In tema di meccanismo potenzialmente idoneo ad aggirare il funzionamento dello scambio automatico di informazioni sui **conti finanziari**, deve essere effettuata una comunicazione per ogni singolo conto. Conseguentemente il valore da dichiarare è quello riferibile al singolo conto finanziario.

E' importante evidenziare che in caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi il contribuente non è tenuto a presentare la dichiarazione al solo fine di comunicare il numero di riferimento del meccanismo transfrontaliero.

In tema di rilevanza del **saldo dei conti finanziari** ai fini della configurabilità di un meccanismo transfrontaliero, non sono soggetti ad obbligo di comunicazione i meccanismi che determinano il trasferimento di attività finanziarie di valore non superiore al **50% della giacenza media** annuale registrata dal singolo conto finanziario al 31 dicembre dell'anno solare precedente o, in caso di conto aperto successivamente alla predetta data, di altro adeguato periodo di rendicontazione alla clientela.

Questa soglia non è riferibile alla singola operazione bensì al **meccanismo**, per cui il superamento della stessa potrebbe avvenire in virtù di **più operazioni** effettuate nel corso dell'anno solare di riferimento.

In tema di **trasferimento transfrontaliero infragruppo** di funzioni e/o rischi e/o attività, è stato chiarito che ai fini della comunicabilità del meccanismo transfrontaliero rilevano esclusivamente le previsioni, ragionevolmente attendibili, riguardanti l'EBIT effettuate entro i termini di comunicazione del meccanismo previsti e con riferimento ai **tre anni successivi** a quello in cui avviene il trasferimento (n+1, n+2, n+3). Non assumono invece rilevanza gli eventi riguardanti l'attività del dante causa successivi a questo periodo.

## Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, circolare 13/05/2022, n. 12

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi per bike sharing

In tema di servizio di bike sharing il contribuente ha l'onere di certificare il servizio mediante scontrino o ricevuta fiscale, ovvero a partire dal 2020 mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione del documento commerciale. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a consulenza giuridica n. 5 del 13 maggio 2022, con cui ha specificato che il servizio di bike sharing è riconducibile alla locazione onerosa di cosa mobile cui si sommano "gli ulteriori servizi di manutenzione, collegamenti telematici, gestione dei parchi biciclette ecc., realizzando di fatto un "servizio complesso".

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a consulenza giuridica n. 5 del 13 maggio 2022 in tema di attività di **sharing di veicoli** e memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Il servizio di **bike sharing** è riconducibile alla locazione onerosa di cosa mobile cui si sommano "gli ulteriori servizi di manutenzione, collegamenti telematici, gestione dei parchi biciclette ecc., realizzando di fatto un "servizio complesso". Ne deriva, quindi, che l'istante ha l'onere di certificare il servizio di bike sharing mediante scontrino o ricevuta fiscale, ovvero a partire dal 2020 mediante **memorizzazione elettronica** e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione del documento commerciale.

Si aggiunge che l'istante, qualora in possesso del codice fiscale del cliente, potrebbe sempre procedere alla **certificazione del corrispettivo** mediante fattura elettronica indipendentemente dalla preventiva richiesta del cliente stesso.

La normativa prevede sì la possibilità di avvalersi di strumenti diversi dalle **fatture** - ricevute e scontrini fiscali, ovvero memorizzazione ed invio telematico dei dati - ma solo in via di eccezione e dunque in **ipotesi tipizzate** (i.e., in generale, quelle del citato articolo 22 e dei decreti che vi hanno dato attuazione), rispetto

alle quali l'esclusione da qualsiasi forma di certificazione costituisce ulteriore deroga che, in quanto tale, è di strettissima applicazione e non può prescindere da una precisa indicazione normativa.

Ne deriva che laddove il **bike sharing** o altro servizio di locazione, più o meno complesso, di beni materiali avente similari caratteristiche (si pensi alla condivisione, "sharing", di vari veicoli quali automobili, moto, monopattini, ecc.) non rientrasse nel novero delle operazioni di cui all'articolo 22 del decreto IVA, i relativi corrispettivi andrebbero necessariamente certificati tramite **fattura** (ordinaria o semplificata, ex articolo 21-bis del decreto IVA), anche in assenza di una specifica richiesta da parte dei clienti.

Va comunque osservato, come in applicazione della richiamata regola generale nulla osta a che si possa ricorrere a forme di documentazione riepilogative quali quelle di cui all'articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA.

Così, a fronte di **accordi** con gli utenti che prevedano **addebiti** nel medesimo mese al raggiungimento di determinate soglie (di importo/temporali), essi potranno essere documentati con **un'unica fattura** (ordinaria o semplificata) da emettere entro il giorno 15 del mese successivo a quello del pagamento (momento rilevante ai fini dell'imposta in base all'articolo 6, comma 3, del decreto IVA).

Parimenti legittime, peraltro, risulterebbero soluzioni in cui gli abbonamenti, al momento del rilascio (o successivamente), siano precaricati con somme cui attingere per l'addebito dei vari importi. Ipotesi nelle quali il momento rilevante ai fini dell'imposta, laddove il servizio usufruibile sia solo quello di bike sharing, sarà la ricarica, con corrispettivi da certificare secondo quanto già indicato nei paragrafi precedenti.

A cura della Redazione

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, consulenza giuridica 13/05/2022, n. 5

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Iva ordinaria per le cessioni di lettiera per gatti e piccoli animali domestici composta da carta di scarto riciclata

Le cessioni dei prodotti come lettiera per gatti e pic-

coli animali domestici composta da carta di scarto riciclata sono soggette all'aliquota IVA ordinaria. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 263 del 13 maggio 2022, con cui ha evidenziato che il bene in questione non risulta riconducibile al n. 18), della Parte II, della Tabella A, allegata al Decreto IVA che prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4 per cento non per il bene "carta".

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 263 del 13 maggio 2022 in tema di **iva per lettiera per gatti** e piccoli animali domestici composta da carta di scarto riciclata.

In base al parere tecnico reso dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, questa lettiera è costituita da cilindretti (pellet) di colore grigio, compatti e si sgretolano a fronte di leggere sollecitazioni meccaniche. Si tratta di pellet ottenuto da carta riciclata (giornali, depliant, riviste) che attraverso una lavorazione con acqua viene pellettizzata.

Pertanto, ADM ritiene che il prodotto di cui trattasi possa essere classificato, nel rispetto delle Regole Generali per l'interpretazione della Nomenclatura Combinata, nell'ambito del Capitolo 48 della Tariffa Doganale: "**Carta e cartone**; lavori di pasta di cellulosa, di carta o di cartone" ed in particolare alla sottovoce 48239085: "Altra carta, altro cartone, altra ovatta di cellulosa e altri strati di fibre di cellulosa, tagliati a misura; altri lavori di pasta di carta, di carta, di cartone, di ovatta di cellulosa o di strati di fibre di cellulosa" - "altri"; -- "altri".

A sostegno di questa classificazione riporta "quanto indicato nelle Note Esplicative del Sistema Armonizzato che relativamente al campo di applicazione del capitolo 48 indicano al punto III) come classificati in questo capitolo, tra gli altri, anche **gli articoli in pasta di carta**, cartone, ovatta di cellulosa o strati di fibre di cellulosa. Questi prodotti rientrano nelle voci 4816 a 4823. Le medesime Note Esplicative relativamente alla voce 4823 indicano al punto B) come in essa siano classificati tutti i lavori di pasta di carta, carta, cartone, ovatta di cellulosa o strati di fibre di cellulosa, che non sono da classificare in una delle voci precedenti e che non sono esclusi da questo capitolo.

Per quanto concerne l'**aliquota IVA** applicabile al prodotto in esame, si osserva che la voce doganale individuata non risulta richiamata in nessuna voce della Tabella A, allegata al Decreto IVA, che individua tassativamente i beni le cui cessioni possono beneficiare delle **aliquote IVA ridotte**.

Inoltre, il bene descritto non risulta riconducibile al n. 18), della Parte II, della Tabella A, allegata al Decreto

IIVA che prevede l'applicazione **dell'aliquota ridotta del 4 per cento** non per il bene "carta" in generale, bensì solo ed esclusivamente per le cessioni di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, ad esclusione dei giornali e periodici pornografici e dei cataloghi diversi da quelli di informazione libraria, edizioni musicali a stampa e carte geografiche, compresi i globi stampati; carta occorrente per la stampa degli stessi e degli atti e pubblicazioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica; materiale tipografico e simile attinente le campagne elettorali se commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica.

Ne consegue che le cessioni del prodotto descritto siano soggette **all'aliquota IVA ordinaria**.

A cura della Redazione

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 13/05/2022, n. 263

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Trasferimento di categorie di quote mortis causa: quale trattamento fiscale

In tema di trasferimento di categorie di quote, nel caso in cui la partecipazione di controllo, posseduta dal dante causa, sia frazionata tra più discendenti, l'agevolazione spetta esclusivamente per l'attribuzione che consente l'acquisizione o l'integrazione del controllo da parte del discendente; nel caso in cui il trasferimento della partecipazione di controllo avvenga a favore di più discendenti in comproprietà, il beneficio viene riconosciuto a condizione che i diritti dei comproprietari siano esercitati da un rappresentante comune che disponga della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 262 del 13 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 262 del 13 maggio 2022 in tema di **trasferimento** di categorie di **quote** fornite di diritti diversi. L'articolo 3, comma 4-ter, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (TUS), dispone che i trasferimenti, effettuati anche **tramite i patti di famiglia** di cui agli articoli 768-bis e seguenti del codice civile a favore dei di-

scendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta. In caso di **quote sociali** e azioni di soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il **controllo** ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano **l'esercizio dell'attività d'impresa** o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso.

Il mancato rispetto della condizione di cui al periodo precedente comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, della sanzione amministrativa prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata.

Con la richiamata disposizione, il legislatore ha inteso favorire il **passaggio generazionale** delle aziende di famiglia, a condizione, tuttavia, che i beneficiari del trasferimento proseguano l'attività d'impresa o mantengano il controllo della società, per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento. Il predetto trattamento agevolativo spetta, quindi, esclusivamente ai beneficiari (discendenti o coniuge del disponente) sempreché rendano, contestualmente alla presentazione della **dichiarazione di successione** o all'atto di donazione, apposita dichiarazione di proseguire **l'esercizio dell'attività d'impresa** o detenere il controllo dell'attività d'impresa. Il mancato rispetto dell'impegno assunto in tal senso comporta la decadenza dall'agevolazione concessa e il conseguente recupero dell'imposta dovuta, nonché l'applicazione delle relative sanzioni e degli interessi.

Al riguardo, la Corte Costituzionale, con la sentenza 23 giugno 2020, n. 120, ha recentemente chiarito che la finalità della norma in argomento è quella di **agevolare**, attraverso l'eliminazione dell'onere fiscale correlato al trasferimento per successione o donazione, la **continuità generazionale** dell'impresa nell'ambito dei discendenti nella famiglia in occasione della successione mortis causa, rispetto alla quale il trasferimento a seguito di donazione può rappresentare una vicenda sostanzialmente anticipatoria.

La predetta sentenza precisa che lo scopo della norma



è innanzitutto evincibile dal suo tenore letterale che, da un lato, riguarda esclusivamente **complessi aziendali**, partecipazioni sociali e azioni; dall'altro, subordina la fruizione del beneficio alla condizione che i discendenti proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo di almeno cinque anni. In particolare, secondo la Consulta l'agevolazione in esame non è destinata **direttamente all'impresa** ma ad agevolare la continuità a favore dei discendenti nel momento del passaggio generazionale. Con la circolare 22 gennaio 2008, n. 3/E nonché con precedenti documenti di prassi (circolare 16 febbraio 2007, n. 11/E, risoluzione 26 luglio 2010, n. 75/E), l'Agenzia delle entrate ha fornito istruzioni in ordine all'ambito applicativo della riportata disposizione, nonché alle **condizioni** richieste dalla norma per l'accesso al regime agevolativo.

Per quanto qui d'interesse, è stato chiarito, in particolare, che nell'ipotesi in cui oggetto del trasferimento siano **quote** o azioni emesse dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lett. a), del TUIR e cioè società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato **l'esenzione** spetta per il solo trasferimento di partecipazioni che consenta ai beneficiari di acquisire oppure integrare il controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile, con la finalità di proseguire l'esercizio dell'attività d'impresa.

Nel caso in cui la **partecipazione di controllo**, posseduta dal dante causa, sia frazionata tra più discendenti, l'agevolazione spetta esclusivamente per l'attribuzione che consente l'acquisizione o l'integrazione del controllo da parte del **discendente**; nel caso in cui il trasferimento della partecipazione di controllo avvenga a favore di più discendenti in comproprietà, il beneficio viene riconosciuto a condizione che, ai sensi dell'articolo 2347 del codice civile, i diritti dei comproprietari siano esercitati da un rappresentante comune che disponga della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria.

A cura della Redazione

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 13/05/2022, n. 262

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Iva al 4% per le lenti a

## contatto correttive

A tutte le lenti a contatto correttive, in quanto destinate a sopperire a menomazioni visive permanenti, deve comunque ritenersi applicabile la medesima aliquota del 4 per cento, ai sensi del n. 41-quater della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 264 del 13 maggio 2022, con cui ha evidenziato che le lenti a contatto, le lenti oftalmiche graduate e gli occhiali da vista sono da considerare quali ausili in quanto destinati a sopperire a menomazioni visive permanenti.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 264 del 13 maggio 2022 in tema di **iva per lenti a contatto** correttive.

L'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legge 29 maggio 1989, n. 202 ha stabilito che tutti **gli ausili** e le protesi relativi a menomazioni funzionali permanenti sono assoggettati all'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 4 per cento.

Tale norma è stata successivamente tradotta nel n. 41-quater della Tabella A, parte II, allegata al decreto IVA, in base al quale sono soggette **all'aliquota del 4 per cento** le cessioni di protesi e ausili inerenti a menomazioni di tipo funzionale permanenti.

In relazione a tale disposizione, con la circolare del Ministero delle Finanze n. 50 del 18 luglio 1990, è stato chiarito che le lenti a contatto, le lenti oftalmiche graduate e gli occhiali da vista essendo destinati a sopperire a menomazioni visive permanenti, sono da considerare quali **ausili** e pertanto alle relative cessioni e importazioni torna applicabile l'IVA nella misura del 4 per cento.

Nello stesso documento di prassi è stato precisato che le cessioni e importazioni delle sole **montature degli occhiali** vanno assoggettate all'IVA sulla base dell'aliquota ordinaria, in quanto le medesime solo quando sono assemblate con le lenti graduate rappresentano un ausilio nei sensi suesposti e, dunque, solo le cessioni dei **prodotti finiti** rappresentati dagli occhiali da vista, realizzati mediante l'assemblaggio della montatura e delle lenti oftalmiche graduate, per quanto esposto in precedenza, sono soggetti all'aliquota ridotta del 4 per cento.

ADM ha ritenuto che la merce in parola possieda caratteristiche tali da poter essere classificata, nel rispetto delle Regole generali per l'interpretazione della Nomenclatura Combinata nell'ambito del Capitolo 90 della Tariffa doganale: Strumenti ed **apparecchi di ottica**, per fotografia e per cinematografia, di misura, di controllo o di precisione, strumenti ed apparecchi



medico-chirurgici; parti ed accessori di questi strumenti o apparecchi, in particolare alla voce 9001 Fibre ottiche e fasci di fibre ottiche; cavi di fibre ottiche diversi da quelli della voce 8544; materie polarizzanti in fogli o in Pagina 4 di 5 lastre; lenti (comprese le lenti oftalmiche a contatto), prismi, specchi ed altri elementi di ottica, di qualsiasi materia, non montati, diversi da quelli di vetro non lavorato otticamente, sottovoce 9001 30 00 - Lenti oftalmiche a contatto.

Al riguardo, per quanto concerne **l'aliquota IVA applicabile**, si ritiene che la modifica della normativa di settore non faccia comunque venir meno la validità di quanto affermato nella richiamata circolare n. 50 del 1990, secondo cui le lenti a contatto, le lenti oftalmiche graduate e gli occhiali da vista "sono da considerare quali ausili" in quanto destinati a sopperire a menomazioni visive permanenti.

Ne consegue che a tutte le lenti a contatto correttive, in quanto destinate a sopperire a **menomazioni visive permanenti**, deve comunque ritenersi applicabile la medesima aliquota del 4 per cento, ai sensi del n. 41-quater della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA.

A cura della Redazione

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 13/05/2022, n. 264

#### Fisco

In G.U.

## Isa 2022: chi sono i nuovi soggetti esclusi

Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, gli indici sintetici di affidabilità fiscale, in vigore per il medesimo periodo d'imposta, non si applicano, tra gli altri, nei confronti dei soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche di commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle; trasporto con taxi; attività di proiezione cinematografica. Lo ha previsto il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 29 aprile 2022, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 111 del 13 maggio 2022.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 111 del 13 maggio 2022 è stato pubblicato il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 29 aprile 2022, riguardante l'approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta

2021.

Queste modifiche rilevano ai fini dell'accesso al regime premiale e delle attività di analisi del rischio di evasione fiscale.

Con il nuovo decreto è stata approvata la revisione congiunturale straordinaria degli indici sintetici di affidabilità fiscale, per cui la metodologia statistico-economica utilizzata ed i relativi interventi correttivi in relazione al solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, tengono conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19.

Inoltre sulla base della nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 2 al Decreto, sono individuati gli indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale, necessari per tener conto, ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, di situazioni di differente vantaggio competitivo, ovvero, di differente svantaggio competitivo, in relazione alla collocazione territoriale.

Questi indici sono individuati anche sulla base della metodologia statistico-economica utilizzata per la revisione congiunturale straordinaria degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Le misure di ciclo settoriale, necessarie per tener conto, ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, degli effetti dell'andamento congiunturale, sono individuate sulla base della nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 3.

Inoltre è stato previsto l'aggiornamento dell'analisi territoriale del «Livello del reddito medio imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF» a seguito della istituzione, modifica e ridenominazione di alcuni comuni nel corso dell'anno 2021.

In particolare, le modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale CK04U, relative all'aggiornamento delle aggregazioni comunali, a seguito delle variazioni amministrative occorse nel 2021, sono individuate sulla base della nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 7.

Le modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale CM05U, relative all'aggiornamento della «Territorialità dei Factory outlet center», sono individuate sulla base della nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 8.

Ovviamente anche il programma informatico, realizzato dall'Agenzia delle entrate, di ausilio all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, deve tener conto delle modifiche agli stessi indici previsti

con il nuovo decreto.

Nuove esclusioni

Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, gli indici sintetici di affidabilità fiscale, in vigore per il medesimo periodo d'imposta, non si applicano nei confronti dei soggetti che:

-Esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nell'allegato 11, tra cui rientrano:

- Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle;
- Confezione di articoli in pelliccia;
- Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle;
- Trasporto con taxi;
- Attività di proiezione cinematografica;
- Attività di tour operator;
- Corsi di danza;
- Gestione di stadi;
- Gestione di piscine;
- Gestione di palestre;
- Gestione di parchi di divertimento, tematici e acquatici.

-Hanno aperto la partita I.V.A. a partire dal 1° gennaio 2019

In ogni caso tali contribuenti esclusi dall'applicazione degli indici sono comunque tenuti alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e Finanze, Decreto 29/04/2022 (G.U. 13/05/2022, n. 111)

## Fisco

Dalle Associazioni Nazionali

# Commercialisti, il termine del 30 giugno per la dichiarazione degli aiuti di stato Covid-19 è in violazione dello Statuto del Contribuente

Il termine del 30 giugno, stabilito dall'Agenzia delle Entrate per l'invio della dichiarazione sostitutiva da parte dei soggetti che hanno beneficiato degli aiuti di stato durante l'emergenza Covid-19, non solo è contrario a qualsiasi logica, ma costituisce soprattutto una palese violazione dello Statuto del Contri-

bute. Lo hanno evidenziato le Associazioni Nazionali a l i ADC – AIDC – ANC – ANDOC – FIDDOC – UNAGRACO – SIC – UNGDCEC – UNICO che hanno indirizzato una lettera ai Garanti del Contribuente, ai quali è stato chiesto di intervenire, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate affinché la stessa si adoperi per un agire che sia pienamente rispettoso delle norme dello Statuto del Contribuente.

Le Associazioni Nazionali ADC – AIDC – ANC – ANDOC – FIDDOC – UNAGRACO – SIC – UNGDCEC – UNICO hanno indirizzato in data 13 maggio 2022 una lettera ai Garanti del Contribuente, ai quali è stato chiesto di intervenire, ancora una volta, nei confronti del comportamento adottato dall'Agenzia delle Entrate affinché la stessa si adoperi per un agire che sia pienamente rispettoso delle norme dello Statuto del Contribuente.

In particolare, l'adempimento in scadenza al 30 giugno si manifesta illegittimo, ragione per la quale le Associazioni ribadiscono l'opportunità di una sua abrogazione, fermo restando che la scadenza prevista è comunque inadeguata e rende opportuno, come già sostenuto, un provvedimento di proroga.

Infatti, il termine del 30 giugno, stabilito dall'Agenzia delle Entrate per l'invio della dichiarazione sostitutiva da parte dei soggetti che hanno beneficiato degli aiuti di stato durante l'emergenza Covid-19, non solo è contrario a qualsiasi logica, ma costituisce soprattutto una palese violazione dello Statuto del Contribuente.

I dati da riportare nel modello di autodichiarazione sono quelli relativi agli aiuti ricevuti dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022, ciò significa che l'arco temporale oggetto della comunicazione si conclude il giorno stesso della scadenza dell'adempimento e inoltre la finestra per l'invio telematico specificata sul modello, ossia dal 28 aprile al 30 giugno, non è in linea con il periodo al quale devono riferirsi i dati da comunicare.

Tra l'altro l'Agenzia delle Entrate richiede la comunicazioni di dati che sono già nella sua disponibilità, esponendo anche il denunciante al rischio di errori e conseguenti sanzioni civili e penali.

A cura della Redazione

## Lavoro e previdenza

L'Editoriale di David Trotti

## PNRR e parità di genere nelle aziende: perché le norme non bastano

di David Trotti - Professore a contratto di Selezione e valutazione delle Risorse Umane presso l'Università europea di Roma

La parità di genere è in relazione diretta con il PNRR: il suo rispetto è elemento indispensabile affinché le aziende (dai 15 a 50 dipendenti, e oltre i 50) possano partecipare alle gare pubbliche e ai bandi, con una serie di adempimenti da eseguire. Le norme previste dal PNRR sono state quasi tutte varate. Ma, contemporaneamente, occorre investire sul cambio culturale ed educativo e sul riconoscimento e la valorizzazione della diversità di genere nel mercato del lavoro. Infatti, solo quando le nostre organizzazioni aziendali saranno costituite da persone che si realizzano nel lavoro attraverso lo sviluppo delle loro diversità e competenze avremo raggiunto la vera "pari opportunità".

Il **PNRR**, tra i principi che contiene per raggiungere un'omogeneità nella società europea, include anche un percorso che, attraverso impulsi economici e sanzionatori, avvicini sempre più alla **parità di genere**. Questo cammino è sicuramente importante, ma deve essere seguito da strumenti che incidano su fattori culturali e educativi, in un cambiamento che faccia dell'utilizzo delle risorse e della diversità un cammino progressivo volto al raggiungimento dell'eccellenza per le nostre **organizzazioni aziendali**.

Prima di approfondire i temi del **cambiamento culturale** è necessario analizzare come il tema della **parità di genere** sia in relazione con il **PNRR**, con la consapevolezza che c'è una origine diretta con il rispetto degli **obblighi comunitari**.

**Leggi anche** Parità di genere sul lavoro e PNRR: il rapporto aziendale fa la differenza

Il **rispetto della parità di genere** è elemento indispensabile per la partecipazione alle **gare pubbliche** anche in vista della nascita della certificazione del suo rispetto, sebbene, per essa, si è in attesa dei decreti attuativi. Oltre a ciò, ricordiamo che il possesso della certificazione conferisce **vantaggi premiali** ai fini dei punteggi delle gare. Vi è poi un altro obbligo, relativo alle pari opportunità, che incide sulle gare pubbliche: quello dell'invio del **rapporto (biennale)** sulla **parità di genere** che, attualmente, si rivolge alle **aziende con più di 50 dipendenti** (prima erano 100), con il conseguente coinvolgimento anche delle **piccole aziende**, che rappresentano una parte importantissima del tessuto produttivo italiano. Bisogna ricordare, per completezza, che anche le **aziende sotto i 50 dipendenti** possono inviare **su base volontaria** il rapporto e che l'omessa o falsa o mendace trasmissione del rapporto è sanzionata pesantemente (si può arrivare anche alla sospensione dei benefici contributivi).

Ritornando al **PNRR**, in relazione alle **modalità ob-**

**bligatorie di partecipazione alle gare**, vi è un duplice percorso: da un lato le **aziende da 15 a 50 dipendenti** che, qualora non abbiano presentato il rapporto, debbono presentare una relazione (entro sei mesi dalla conclusione del contratto di appalto) nella quale, sostanzialmente, devono essere inclusi gli stessi dati che interessano il rapporto biennale. Questo documento, inoltre, deve essere trasmesso alle RSA (rappresentanze sindacali aziendali) e alla consigliera di parità. Per le aziende **sopra i 50 dipendenti**, invece, è previsto che nelle gare vada consegnato il rapporto biennale (che deve essere stato inviato nei termini), unitamente ad un'attestazione che specifichi come l'invio sia stato effettuato anche alle RSA e alla consigliera di parità. Ricordiamo, a questo proposito, che il **4 aprile** è stato emanato il **decreto** con le **scadenze** e le seguenti **regole per la strutturazione del rapporto**: le aziende dovranno redigere il rapporto esclusivamente in modalità telematica, attraverso l'utilizzo del portale del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, entro e non oltre il 30 settembre 2022 per il biennio 2020-2021; mentre per i successivi bienni il rapporto dovrà essere inviato entro il 30 aprile dell'anno successivo alla scadenza di ciascun biennio. Al termine della procedura informatica il Ministero rilascerà una ricevuta attestante la corretta redazione del rapporto. Una copia del rapporto, unitamente alla ricevuta dovrà essere trasmessa dal datore di lavoro anche alle rappresentanze sindacali aziendali. Si evidenzia che il servizio informatico del Ministero attribuisce alla consigliera o al consigliere regionale di parità un identificativo univoco per accedere ai dati contenuti nei rapporti trasmessi dalle aziende, al fine di poter elaborare i relativi risultati e trasmetterli alle sedi territoriali dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, alla consigliera o al consigliere nazionale di parità, al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, al Dipartimento per le Pari Opportunità

della Presidenza del Consiglio dei Ministri, all'ISTAT e al CNEL.

Precisato il **quadro giuridico**, che è cogente sia dal punto di vista delle sanzioni, che economico con l'impossibilità di partecipare ai bandi PNRR, è necessario approfondire anche le **implicazioni culturali** che questo impulso richiede (comporta).

Il problema della **parità di genere** è parte di un problema più ampio. Infatti, tutte le volte che una società, un'associazione no profit o la Pubblica amministrazione **"discriminano"** e selezionano la **tipologia di risorse** di cui necessitano, soprattutto quelle umane, e autolimitano l'uso delle eccellenze di cui dispongono, ottengono un **abbassamento della qualità dell'organizzazione dell'azienda**. La discriminazione fatta per il colore della pelle o per sesso (sia per le donne che per gli uomini) è di per sé inefficiente e allontana delle opportunità. Una **azienda efficiente** è quella che utilizza le persone secondo le loro predisposizioni, le loro aspirazioni, le loro competenze. In questo contesto la **selezione del personale** in ambito lavorativo dovrà avere, nel futuro, un ruolo assolutamente preminente nell'inserimento delle risorse all'interno delle organizzazioni. "Avere le giuste risorse al posto giusto" dovrà essere un mantra ineludibile. In futuro, speriamo, **non** ci dovrà essere bisogno di **norme di legge** per poter utilizzare le migliori risorse a disposizione della società.

Questa è la grande **scommessa** del **PNRR** e del nostro **legislatore**.

Il PNRR, inteso come stimolo economico, e le leggi possono sicuramente aiutare a raggiungere la parità di genere, ma contemporaneamente occorre **investire** nell'**educazione** e nello **sviluppo delle competenze**. Tutto il nostro futuro si giocherà sul riconoscimento e la valorizzazione della diversità.

Il **PNRR** oggi ci obbliga ad **equiparare uomini e donne** perché non può essere diversamente; ma la speranza è che, in futuro, anche senza il PNRR, si valorizzino le competenze con la perfetta coscienza della ricchezza della diversità.

Una volta che le **nostre organizzazioni aziendali**, anche grazie al PNRR, saranno costituite da persone che si **realizzano nel lavoro** attraverso lo sviluppo delle loro **diversità e competenze**, avremo raggiunto la vera "pari opportunità"!

## Finanziamenti

Dal 16 maggio

## Bonus export digitale: come presentare le domande

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Il 16 maggio scatta il via alla presentazione delle domande per accedere al bonus export digitale. La trasmissione delle richieste è consentita esclusivamente attraverso il portale Invitalia PA Digitale. Il termine ultimo per l'invio delle istanze è fissato al 15 luglio 2022, ma lo sportello potrebbe chiudersi prima per esaurimento delle risorse disponibili. I fondi complessivamente stanziati ammontano a 30 milioni di euro. L'iniziativa è rivolta alle microimprese manifatturiere con sede in Italia, anche costituite in forma di reti o consorzi, che intendono avviare e consolidare l'attività di internazionalizzazione, attraverso soluzioni digitali. Quali sono le spese ammesse?

Scatta la corsa per richiedere il **bonus export digitale**. A partire dalle **ore 10 del 16 maggio 2022** sarà possibile presentare formalmente la domanda per accedere alla misura di aiuto, istituita con delibera del Direttore generale di ICE/Agenzia n. 21/21 del 25 novembre 2021 ed attuata con provvedimento del Responsabile Incentivi e Innovazione Invitalia del 12 aprile 2022.

Ai fini dell'invio, è necessario che la domanda, firmata digitalmente, sia **già caricata** sul portale Invitalia PA Digitale (<https://padigitale.invitalia.it/>).

La procedura per la compilazione delle domande è disponibile dallo scorso 10 maggio 2022.

Il **termine ultimo** per l'invio delle istanze è fissato al **15 luglio 2022**, ma lo sportello potrebbe chiudersi prima in caso di esaurimento della dotazione finanziaria disponibile.

I fondi complessivamente stanziati ammontano a 30 milioni di euro.

**Leggi anche** Bonus export digitale: dal 10 maggio la compilazione delle domande

## Che cos'è il Bonus export digitale

Il bonus export digitale è un **contributo a fondo per-**

**duto** per l'acquisto di **prestazioni consulenziali**, fornite da imprese iscritte nell'elenco delle società abilitate, finalizzate ad avviare e consolidare l'attività di esportazione e internazionalizzazione delle microimprese italiane manifatturiere mediante l'impiego delle **soluzioni digitali** per l'export disponibili sul mercato. Possono richiedere il contributo le **imprese** con meno di **10 dipendenti** e fatturato annuo o totale di bilancio non superiore a **2 milioni di euro**, aventi codice **ATECO** primario appartenente **categoria C**, anche costituite in forma di **reti** o **consorzi**.

Alle reti e ai consorzi devono aderire almeno **5 microimprese**. Ciascuna microimpresa può aderire ad una sola rete o consorzio beneficiario dell'intervento. Le microimprese aderenti alle reti o ai consorzi non possono presentare domanda come impresa singola.

Il numero minimo di 5 microimprese deve sussistere sia al momento della domanda di concessione del contributo sia al momento della richiesta di erogazione. Tra la data della concessione del contributo e la data di richiesta di erogazione (e previa richiesta a Invitalia), le microimprese aderenti alle reti possono essere sostituite da altre microimprese.

**Attenzione**

Le microimprese (anche aderenti alle reti o ai consorzi), sia alla data di presentazione della domanda di concessione che alla data di richiesta di erogazione del contributo, devono:

- aver avviato, da almeno un anno, la **fatturazione di prodotti commerciali**;
- risultare attive ed iscritte al **Registro delle imprese**;
- non essere sottoposte a **procedura concorsuale** e non si trovano in stato di **fallimento**, di **liquidazione** anche volontaria, di **amministrazione controllata**, di **concordato preventivo** o in qualsiasi altra situazione equivalente ai sensi della normativa vigente;
- essere iscritte presso **INPS** o **INAIL** e hanno una **posizione contributiva regolare**, così come risultante dal documento unico di regolarità contributiva (**DURC**), valido alla data di presentazione della domanda;
- essere in regola con gli **adempimenti fiscali**;
- non essere destinatarie di **sanzioni interdittive** ai sensi dell'art. 9, c. 2, D.Lgs. n. 231/2001.

## Come si presenta la domanda

Le domande devono essere presentate **esclusivamente online**, tramite il portale <https://padigitale.invitalia.it>.

Dalle **ore 10 del 16 maggio 2022** fino alle **ore 17 del 15 luglio 2022**, le imprese che hanno caricato le istan-

ze, devono:

- **accedere** al portale Invitalia PA Digitale;
- **inserire** l'"identificativo della domanda" e il "codice di predisposizione della domanda", rilasciati a conclusione della fase di compilazione della domanda.



Se l'invio viene effettuato con successo, si otterrà l'attestazione di avvenuta presentazione della domanda, recante il giorno e l'orario di acquisizione della medesima e il suo codice identificativo.

### Chiusura sportello e concessione contributo

**Invitalia**, tenuto conto delle domande pervenute, può chiudere lo sportello per la presentazione delle domande anticipatamente al termine ultimo del 15 luglio 2022.

Ai fini della concessione del contributo, Invitalia verifica la completezza e la regolarità della domanda di agevolazione, compreso il rispetto dei massimali previsti dal regolamento "de minimis" tramite consultazione dei dati contenuti sul Registro Nazionale degli aiuti di Stato.

Invitalia valuterà **prioritariamente** le microimprese che abbiano partecipato o partecipino ad iniziative e programmi governativi per l'inserimento delle aziende italiane nelle piattaforme e-commerce internazionali e per la transizione digitale delle aziende esportatrici per consolidarne il radicamento sui mercati esteri.

Le concessioni sono disposte con uno o più provvedimenti cumulativi pubblicati nella sezione "Bonus Export Digitale" del sito internet di Invitalia ([www.invitalia.it](http://www.invitalia.it)).

### Importo contributo

L'agevolazione consiste in un contributo in regime "de minimis" concesso:

- alle microimprese, per un importo pari a **4.000 euro** a fronte di spese ammesse di importo non inferiore, al netto dell'IVA, a **5.000 euro**.
- alle reti soggetto e ai consorzi, per un importo pari a **22.500 euro** a fronte di spese ammesse di importo non inferiore, al netto dell'IVA, a **25.000 euro**.

### Spese ammissibili

I contributi sono riconosciuti a fronte di prestazioni di **consulenza specialistica** finalizzate a sostenere i processi di **internazionalizzazione** delle **microimprese manifatturiere** rese da imprese iscritte nell'elenco delle società abilitate. L'elenco sarà pubblicato sul sito di Invitalia e consultabile esclusivamente dalle imprese beneficiarie del contributo.

Si considerano ammissibili al contributo le spese sostenute per:

- la **realizzazione** di sistemi di e-commerce verso l'estero, siti e/o app mobile, compresi eventuali investimenti atti a garantire la sincronizzazione con **marketplace** internazionali forniti da **soggetti terzi**;
- la **realizzazione** di sistemi di e-commerce che prevedano l'automatizzazione delle operazioni di **trasferimento**, aggiornamento e gestione degli articoli da e

verso il web nonché il raccordo tra le funzionalità operative del canale digitale di vendita prescelto e i propri sistemi di Customer Relationship Management - CRM (ad esempio i sistemi API - Application Programming Interface);

- la **realizzazione** di **servizi accessori** all'e-commerce quali quelli di smart payment, predisposizione di portfolio prodotti, traduzioni, shooting fotografici, video making, web design e content strategy;

- la **realizzazione** di una **strategia di comunicazione**, informazione e promozione per il canale dell'export digitale, con specifico riferimento al portafoglio prodotti, ai mercati esteri e ai siti di vendita online prescelti;

- **digital marketing** finalizzato a sviluppare attività di internazionalizzazione: campagne di promozione digitale, Search Engine Optimization (SEO), costi di backlink e di Search Engine Marketing (SEM), campagne di content marketing, inbound marketing, di couponing e costi per il rafforzamento della presenza sui canali social; spese di lead generation e lead nurturing;

- servizi di **CMS** (Content Management System): re-styling di siti web siano essi grafici e/o di contenuti volti all'aumento della presenza sui mercati esteri;

- l'iscrizione e/o l'abbonamento a **piattaforme SaaS** (Software as a Service) per la gestione della visibilità e spese di content marketing, quali strumenti volti a favorire il processo di esportazione;

- spese per servizi di consulenza per lo sviluppo di **processi organizzativi** e di **capitale umano** finalizzati ad aumentare la presenza sui mercati esteri;

- l'**upgrade** delle **dotazioni di hardware** necessarie allo sviluppo di processi organizzativi di cui al punto precedente;

- ogni **altra spesa** per servizi strettamente connessi con le finalità dell'accordo.

### Richiesta erogazione

La richiesta di erogazione del contributo potrà essere presentata dai soggetti beneficiari esclusivamente tramite la procedura informatica dalle **ore 10:00 del 30 novembre 2022** alle ore **17:00 del 30 settembre 2023**, unitamente:

- alla **documentazione** di spesa (file .xml delle fatture elettroniche idonee per il sistema di Interscambio);

- copia delle **contabili bancarie** dei pagamenti connessi alla realizzazione dell'intervento oggetto della richiesta di erogazione;

- copia dell'**estratto del conto corrente** dal quale sia possibile riscontrare l'evidenza dei pagamenti effettuati;

- **liberatoria** sottoscritta dalla società fornitrice atte-

stante il pagamento dei titoli di spesa a carico dei beneficiari;

- **relazione** sulle spese sostenute e risultati raggiunti nell'ambito di internazionalizzazione d'impresa;

- **documentazione** attestante la **partecipazione** a iniziative e programmi governativi per l'inserimento delle aziende italiane nelle piattaforme E-Commerce internazionali e per la transizione digitale delle aziende

esportatrici per consolidarne il radicamento sui mercati esteri (se dichiarata in sede di presentazione della domanda);

- **dichiarazione sostitutiva** di atto notorio sulle norme di prevenzione dell'antiriciclaggio (D.lgs. n. 231/2007 e alle successive disposizioni attuative emesse dalla Banca d'Italia in data 23 dicembre 2009).

#### Cosa ricordare

Ciascuna impresa, singolarmente o tramite una rete o consorzio, può presentare **una sola** domanda di accesso al contributo.

I pagamenti dei titoli di spesa oggetto di richiesta di erogazione devono essere effettuati attraverso un conto corrente **intestato** al **sogetto beneficiario** ed esclusivamente per mezzo di bonifici bancari ovvero SEPA Credit Transfer con indicazione nella **causale**: "Bonus Export Digitale – ICE Agenzia".

Il contributo è erogato in **unica soluzione** a seguito di rendicontazione delle spese sostenute presso le società fornitrici abilitate.

## Finanziamenti

Dal MISE

## Investimenti innovati in agricoltura: dal 23 maggio al via le domande

A partire dalle ore 10:00 del 23 maggio 2022 ed entro le ore 17:00 del 23 giugno 2022, le imprese agricole possono presentare le domande di concessione dei Fondi per gli investimenti innovativi, destinato a favorire gli investimenti in beni materiali e immateriali. A stabilirlo il Ministero dello Sviluppo Economico con decreto 13 maggio 2022 con cui stabilisce altresì che le domande devono essere trasmesse, esclusivamente e a pena di improcedibilità, tramite posta elettronica certificata. Ciascuna impresa agricola può presentare un'unica domanda di concessione del contributo.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato il decreto 13 maggio 2022 con cui stabilisce che le imprese agricole possono presentare le domande di concessione dei Fondi per gli investimenti innovativi, destinato a favorire gli investimenti in beni materiali e immateriali devono essere trasmesse, esclusivamente e a pena di improcedibilità, tramite posta elettronica certificata, inviando il modulo di domanda al seguente indirizzo [contributofia@pec.mise.gov.it](mailto:contributofia@pec.mise.gov.it), a partire **dalle ore 10:00 del 23 maggio 2022 ed entro le ore 17:00 del 23 giugno 2022**.

È utile ricordare che il modulo di domanda di concessione è redatto in forma di DSAN, con riferimento ai presupposti e ai requisiti previsti dal decreto del 30 luglio 2021 e dal provvedimento del 2 maggio 2022 ai fini della concessione, secondo lo schema di cui all'allegato 1 reperibile sul sito del Ministero ([www.mise.gov.it](http://www.mise.gov.it)) che costituisce parte integrante e sostanziale del decreto.

La domanda deve essere **firmata digitalmente** dal rappresentante legale o dal titolare dell'impresa agricola.

Ciascuna impresa agricola può presentare **un'unica domanda** di concessione del contributo. La presentazione di una ulteriore domanda prima dell'adozione del provvedimento di concessione ed entro i termini di chiusura dello sportello per la presentazione delle domande implica la rinuncia alla precedente domanda.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto direttoriale 13/05/2022

## Finanziamenti

Dal MITE

## Bonus idrico: richieste di rimborso entro il 30 giugno

Il Ministero della Transizione Ecologica ricorda che è stato fissato al 30 giugno prossimo il termine per poter inoltrare le domande di rimborso delle spese sostenute nel corso dell'anno 2021 per gli interventi di efficientamento dei consumi idrici, come previsto dall'iniziativa 'Bonus idrico'.

Con un comunicato stampa del 13 maggio 2022, il Ministero della Transizione Ecologica ricorda che è stato fissato al **30 giugno** prossimo il termine per poter inoltrare le domande di rimborso delle spese sostenute **nel corso dell'anno 2021** per gli interventi di **efficientamento dei consumi idrici**, come previsto dall'iniziativa **"Bonus idrico"** dello stesso Ministero (DM n. 395 del 27/9/2021).

Fino a quella data, collegandosi all'indirizzo <https://www.bonusidricomite.it> sarà possibile accedere al rimborso che può arrivare **fino a 1.000 euro** per ciascun beneficiario, per gli interventi (effettuati nel 2021) di sostituzione di vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto e di apparecchi di rubinetteria, soffioni doccia e colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua.

*A cura della Redazione*

## Impresa

In Gazzetta Ufficiale

## Rami danni: la comunicazione di dati e informazioni all'IVASS entro il 30 giugno

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il regolamento 3 maggio 2022 dell'Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni recante disposizioni relative alla comunicazione all'IVASS di dati e informazioni sui premi danni raccolti dalle imprese attraverso i singoli intermediari e tramite attività direzionale. Le informazioni sull'attività assicurativa svolta in Italia devono essere inviate annualmente all'IVASS, entro il termine del 30 giugno e deve essere fornita evidenza specifica dei premi e delle corrispondenti polizze relativi ai rami RC auto (ramo 10), RC generale (ramo 13) e cauzioni (ramo 15), mediante la compilazione della sola sezio-

ne «Intermediari» del documento richiesto alle imprese che operano nei rami Vita.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n 111 del 13 maggio 2022 il regolamento 3 maggio 2022 dell'Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni recante disposizioni relative alla **comunicazione all'IVASS di dati e informazioni sui premi danni** raccolti dalle imprese attraverso i singoli intermediari e tramite attività direzionale.

In particolare il regolamento stabilisce che le disposizioni in esso contenute si applicano alle imprese operanti **nei rami Danni**.

#### Informazioni sull'attività assicurativa

Le imprese operanti nei rami Danni devono inviare annualmente all'IVASS, **entro il termine del 30 giugno** informazioni sull'attività assicurativa svolta in Italia.

Nello specifico devono trasmettere le informazioni relative ai premi nei rami danni riferiti a ciascun intermediario assicurativo e quelli raccolti tramite attività direzionale, fornendo altresì evidenza specifica dei premi e delle corrispondenti polizze relativi ai rami **RC auto** (ramo 10), **RC generale** (ramo 13) e **cauzioni** (ramo 15), mediante la compilazione della sola sezione «**Intermediari**» del documento richiesto alle imprese che operano nei rami Vita.

I dati devono essere organizzati e trasmessi secondo le istruzioni che saranno pubblicate, esclusivamente in caso di modifiche a quelle emanate in relazione ai precedenti esercizi, con lettera al mercato **entro il 30 novembre** dell'anno cui si riferiscono i dati da trasmettere. In sede di prima applicazione valgono le istruzioni per la compilazione e l'invio impartite con le lettere al mercato pubblicate nel 2021.

Le imprese operanti in Italia nei rami Danni in **regime di libera prestazione di servizi** possono inviare tramite **posta elettronica certificata** i dati e la relativa lettera di trasmissione, sottoscritta da chi ha i poteri di rappresentanza dell'impresa. Tali imprese possono utilizzare la casella di posta elettronica certificata utilizzata per l'accreditamento al Sistema di interscambio flussi dati (SID) dell'Agenzia delle entrate. Qualora ai fini della registrazione tali imprese si avvalgano di un intermediario, possono delegare nella lettera di trasmissione tale soggetto ad inviare i dati e la lettera tramite la propria casella di posta elettronica certificata.

La **comunicazione di non aver distribuito polizze** in Italia nell'anno precedente, ovvero l'invio del file compilato con le informazioni, può essere effettuata tramite posta elettronica ordinaria nel caso in cui l'impresa sia sprovvista di posta elettronica certificata. In tal caso, la comunicazione si considera pervenuta nella

data in cui il messaggio di posta elettronica ordinaria viene **protocollato** nel sistema di gestione della corrispondenza dell'IVASS.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni, regolamento 03/05/2022 (Gazzetta Ufficiale 13/05/2022, n. 111)

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.