

CIRCOLARE n. 10 – Ottobre 2021

Vado Ligure, lì 5 novembre 2021

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. I.V.A.	2
A.1.1) Fattura elettronica	2
A.1. VARIE	3
A.1.1) Il “Decreto Fiscale”	3
B. PRASSI	4
B.1. I.V.A.	4
B.1.1) Reverse charge e cessione PC e tablet	4
B.1.2) Liquidazione societaria ed IVA	4
B.1.3) Contratto di partenariato pubblico-privato	4
B.1.4) Abbonamento a riviste on line Open Access	5
B.1.5) Contributi versati per riduzione corrispettivo tassa rifiuti	5
B.1.6) Prestazioni educative e didattiche da parte di soggetti non residenti.	5
B.2. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	7
B.2.1) Assegno di mantenimento corrisposto all’ex convivente	7
B.2.2) Regime speciale per lavoratori rimpatriati: opzione per un ulteriore quinquennio	7
B.2.3) Dematerializzazione nota spese di trasferta	8
B.3. IMPOSTA DI REGISTRO	9
B.3.1) Espropri per pubblica utilità	9
C. GIURISPRUDENZA	9
C.1. I.V.A.	9
C.1.1) Formazione ed IVA	9
C.1.2) Formazione e riconoscimento da P.A.	9
C.2. VARIE	9
C.2.1) Diritti edificatori e convenzioni urbanistiche	9
SEZIONE II – FOCUS	11

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1.I.V.A.

A.1.1) Fattura elettronica

Dal 1° gennaio 2022 nuove regole di trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere in sostituzione dell'esterometro e utilizzo di appositi campi del tracciato Xml per comunicare le informazioni relative alle lettere di intento ricevute.

Con due distinti provvedimenti (293384 e 293390) adottati il 29 ottobre 2021, l'agenzia delle Entrate ha individuato le modalità operative di compilazione delle fatture elettroniche cui i soggetti passivi dovranno attenersi per far fronte agli adempimenti richiesti.

A tal fine è stato modificato il provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018 contenente le regole in materia di e-fattura e pubblicata anche la versione aggiornata delle relative specifiche tecniche 1.7.

Indicazione in fattura delle lettere d'intento ricevute: il provvedimento direttoriale richiede l'indicazione nel campo Natura del codice specifico «N.3.5 – Non imponibile a seguito di dichiarazioni di intento»; nel blocco «AltriDatiGestionali» andrà inoltre inserito, al campo «2.2.1.16.2. - Riferimento testo», il numero di protocollo della dichiarazione ricevuta composto da due parti e cioè le prime 17 cifre e le 6 cifre successive.

Al campo «2.2.1.16.1.- TipoDato» si dovrà riportare la dicitura «Intento» mentre al «2.2.1.16.4 – Riferimento data» quella della ricevuta telematica rilasciata dalle Entrate. A valle delle verifiche sugli esportatori abituali sulla base di analisi di rischio e controllo, l'eventuale invalidazione delle dichiarazioni ritenute illegittime, comunicata via pec, comporta lo scarto della fattura del fornitore che riporti l'indicazione della dichiarazione di intento illegittima.

Nonostante la compilazione del blocco AltriDatiGestionali risulti solitamente facoltativa, e in assenza di precisazioni sul punto, l'eventuale mancato utilizzo dei campi indicati potrebbe generare esso stesso uno scarto, impedendo a Sdi l'attivazione delle procedure di controllo automatico sugli specifici campi.

Integrazioni e autofatture su acquisti dall'estero: i dati delle operazioni verso e da soggetti non stabiliti in Italia devono obbligatoriamente essere inviati utilizzando il tracciato Xml della e-fattura. Mentre i flussi attivi di fatturazione continueranno a prevedere l'indicazione del codice convenzionale a sette «X» nell'elemento «Codicedestinatario», per le operazioni passive estere l'integrazione o l'autofattura andranno inviate utilizzando i tipi documento TD17, TD18 e TD19 entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricezione del documento o di effettuazione dell'operazione.

Ciò comporta innanzitutto la necessità di rivedere i meccanismi di contabilizzazione e gestione fattura passive, al fine di rispettare la tempistica di invio dei dati laddove l'operazione si consideri effettuata prima della ricezione del documento di spesa.

In secondo luogo, si dovrà intervenire sui tracciati Xml generati, compilandoli con i dati richiesti e indicando obbligatoriamente la propria partita Iva in qualità di cessionari/committenti pena lo scarto del documento.

Il provvedimento ricorda che, con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute, dal 1° gennaio 2022, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, gli operatori IVA residenti trasmettono i dati all'Agenzia delle entrate utilizzando il formato xml e inviando i file al Sistema di interscambio secondo le regole di compilazione previste dalle specifiche tecniche allegata al provvedimento.

La comunicazione di cui al precedente punto è facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Per le operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la trasmissione dei file è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi.

Per le operazioni ricevute da soggetti non stabiliti territorio dello Stato, la trasmissione dei file è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

(Agenzia delle Entrate – Provvedimenti del Direttore [n. 293384/2021](#) e n. [293390/2021](#) del 28 ottobre 2021). 

A.1. Varie

A.1.1) Il “Decreto Fiscale”

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge:

rottamazione ter e dal saldo e stralcio (articolo 1): previsto il differimento del versamento delle rate delle definizioni agevolate dei carichi affidati alla riscossione originariamente in scadenza a decorrere dal 2020. In particolare, potranno essere versate entro il 30 novembre 2021 le rate in scadenza nel 2020 e in scadenza dal 28 febbraio al 31 luglio 2021;

cartelle di pagamento (articolo 2): con riferimento alle cartelle di pagamento notificate dal 1° settembre al 31 dicembre 2021, viene prolungato a 150 giorni dalla notifica, in luogo di 60, il termine per l'adempimento spontaneo;

rateazione per i piani di dilazione (articolo 3): è previsto che per i piani di rateizzazione già in essere prima dell'inizio del periodo di sospensione della riscossione, venga esteso da 10 a 18 il numero delle rate che, se non pagate, determinano la decadenza dalla rateizzazione concessa

patent box (articolo 6): l'opzione per il patent box ha durata per cinque periodi d'imposta ed è irrevocabile e rinnovabile. Ai fini delle imposte sui redditi, i costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, sono maggiorati del 90%. I soggetti che intendano beneficiare della maggiore deducibilità dei costi ai fini fiscali possono indicare le informazioni necessarie alla determinazione della maggiorazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto da un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. I soggetti che esercitano l'opzione non possono fruire, per l'intera durata dell'opzione e in relazione ai medesimi costi, del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo.

[\(Decreto Legge 21 ottobre 2021, n. 146 – G.U. n. 120 del 21-05-2021\).](#) ↗

B. PRASSI

B.1.I.V.A.

B.1.1) Reverse charge e cessione PC e tablet

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i cedenti non venditori al dettaglio devono applicare sempre il reverse charge a prescindere dal fatto che l'acquirente, soggetto passivo IVA, utilizzi il bene come proprio strumentale e non per la rivendita. Il meccanismo del reverse charge, inoltre, non si estende per accessoria alle cessioni di beni non specificamente elencati come, ad esempio, monitor, adattatori e cavi di rete. Nel caso di cessionario non stabilito in Italia e di cessione territorialmente rilevante in Italia, continua ad applicarsi il reverse charge ed il cessionario, per assolvere l'IVA in Italia, dovrà qui identificarsi o nominare un rappresentante fiscale.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 643 del 1° ottobre 2021\).](#) ↗

B.1.2) Liquidazione societaria ed IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che una società che ha emesso fattura con IVA differita verso un Comune non può chiudere la partita IVA (nemmeno assegnando crediti e debito a un socio in sede di riparto finale) finché non incassa la fattura, a meno che anticipi il versamento dell'imposta.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 666 del 6 ottobre 2021\).](#) ↗

B.1.3) Contratto di partenariato pubblico-privato

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un Comune in merito al trattamento IVA di un contratto di partenariato pubblico-privato mediante proposta di locazione finanziaria di opera pubblica avente ad oggetto la progettazione esecutiva, la realizzazione, il finanziamento nonché la manutenzione (ordinaria e straordinaria) e la gestione del servizio del futuro centro natatorio (leasing in costruendo con gestione).

L’Agenzia innanzitutto premette che la concessione in locazione finanziaria di opera pubblica da parte del Comune non avviene in qualità di pubblica autorità e realizza, quindi, presupposto soggettivo IVA: trattasi di gestione del proprio patrimonio immobiliare, rilevante ai fini Iva poiché integra i criteri, relativamente al concetto di organizzazione d’impresa, propri di un’attività economica organizzata, anche in considerazione del fatto che l’intera operazione è finalizzata a svolgere un’attività economica da parte del gestore. Ne consegue che i canoni pagati dal gestore sono soggetti ad IVA così come sono soggetti ad IVA i canoni di leasing pagati dal Comune al gestore, peraltro detraibili per il Comune.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 699 dell’11 ottobre 2021](#)). ↗

B.1.4) Abbonamento a riviste on line Open Access

Il trattamento IVA della quota annuale che il committente italiano versa all’editore per vedersi garantita la possibilità di pubblicare un determinato numero di articoli in open access ad un costo predeterminato (cd. “*publishing fee*”) è quello dell’aliquota ordinaria e non quello dell’aliquota 4% in quanto non rientra tra le fattispecie previste dai nn. 18) e 35) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 701 dell’11 ottobre 2021](#)). ↗

B.1.5) Contributi versati per riduzione corrispettivo tassa rifiuti

L’Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di una Regione che, per incentivare la raccolta differenziata, ha assegnato contributi all’ATO, contributi da questo girati all’affidatario del servizio per l’acquisto di beni destinati alla raccolta differenziata. A fronte di ciò, però, vi è una contestuale riduzione del corrispettivo a carico dei Comuni per un importo corrispondente all’ammontare dei finanziamenti erogati dall’ATO al gestore del servizio. Secondo l’Agenzia, il finanziamento percepito dal gestore unico del servizio di raccolta rifiuti urbana, essendo direttamente connesso con il prezzo praticato dal predetto prestatore del servizio, costituisce un’integrazione parziale del corrispettivo dovuto al gestore e, in applicazione dei principi elaborati dai giudici comunitari e recepiti dalla Corte di Cassazione, concorrerà alla formazione della base imponibile IVA della prestazione di servizio di raccolta di rifiuti; è, quindi, soggetto ad IVA.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 734 del 19 ottobre 2021](#)). ↗

B.1.6) Prestazioni educative e didattiche da parte di soggetti non residenti.

Il caso

Ente Certificatore internazionale con sede legale nel Regno Unito, che rende, tra gli altri, servizi (test) tesi alla certificazione delle competenze in lingua inglese, di musica e arti performative.

L’Istante spiega che rende questi servizi (i.e. rilascio delle certificazioni delle competenze linguistico-comunicative in lingua inglese) assieme a materiali e corsi di formazione per i docenti, nei confronti di istituzioni formative quali scuole pubbliche di ogni ordine e grado, in particolare Istituti Comprensivi, e istituti privati, alcuni dei quali hanno ottenuto l’esenzione dell’applicazione dell’IVA, ai sensi dell’articolo

10,primo comma, n. 20. L'istante precisa di essere incluso nell'elenco degli enti certificatori che soddisfano i requisiti per il riconoscimento della validità delle certificazioni delle competenze linguistico comunicative in lingua straniera pubblicato dal MIUR

La risposta

In discussione non é il trattamento IVA di queste prestazioni quando rese ai propri alunni/discenti da soggetti "riconosciuti", stabiliti in Italia, quanto piuttosto il trattamento IVA delle medesime prestazioni che quest'ultimi acquistano da soggetti esteri. Viene richiamata la consulenza giuridica 6/E/21 ove l'Agenzia stessa aveva affermato che i servizi (test) tesi alla certificazione della conoscenza delle lingue straniere, rese da Enti certificatori con sede nel Regno Unito nei confronti di enti e agenzie di formazione continua, stabiliti in Italia, non possono beneficiare dell'esenzione IVA in commento in quanto non rispettano (detti Enti) il requisito soggettivo.

Riguardo alla sussistenza del requisito soggettivo, deve essere valutato se il fornitore estero ha ottenuto il "riconoscimento" dalle competenti autorità italiane, non potendolo "mutuare" in automatico dall'acquirente italiano, quando quest'ultimo opera in esenzione IVA perché in possesso nei necessari requisiti.

A tal proposito AdE ricorda che:

1. la ratio del regime in commento è di concedere l'esenzione esclusivamente a quei soggetti che lo Stato "riconosce" perché, sulla base dei requisiti posseduti, sono in grado di offrire prestazioni didattiche aventi caratteristiche simili a quelle erogate dagli organismi di diritto pubblico (cfr. risoluzione n. 134/E del 26settembre 2005);
2. la normativa unionale non specifica le condizioni e le procedure per il riconoscimento degli istituti o scuole private che svolgono attività di natura educativa, didattica o formativa, rinviando al legislatore nazionale la disciplina del riconoscimento.

Con riguardo al caso di specie, assumendo le informazioni fornite al riguardo dall'Istante, il "riconoscimento", discende dal fatto che l'istante stesso dichiara:

- di essere un ente riconosciuto dal MIUR con riferimento a diversi ambiti formativi;
- di aver siglato diversi protocolli di intesa, anche con il Ministero della Pubblica Istruzione per l'insegnamento della musica;
- le certificazioni dallo stesso rilasciate possono essere valutate come crediti formativi per l'esame di Stato;
- di essere indicato, tra gli enti certificatori di lingue straniere, nell'accordo tra C.R.U.I. e il MIUR del 2 maggio 2001, per la conversione delle certificazioni linguistiche in CFU.

Nel presupposto dell'attualità e validità di questi accreditamenti, nonché della sussistenza del requisito oggettivo, AdE ritiene quindi che al rilascio delle certificazioni e ai servizi di formazione forniti da ALFA possa applicarsi l'esenzione IVA *de qua*.

L'Istante potrà fatturare dette prestazioni "senza IVA" dal proprio numero identificativo estero (i.e. inglese), specificando che trattasi di servizi di certificazione o corsi di formazione per i quali ricorrono i requisiti per l'esenzione IVA di cui all'articolo 10, comma 1, n. 20), del Decreto IVA, e che sono soggetti al reverse charge obbligatorio di cui all'articolo 17, comma 2, del medesimo Decreto IVA (Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 750 del 27 ottobre 2021](#)). ↗

B.2. IRPEF – Sostituti d'imposta

B.2.1) Assegno di mantenimento corrisposto all'ex convivente

L'articolo 10, comma 1, lettera c) del TUIR dispone la deducibilità per l'assegno di mantenimento all'ex coniuge (se risulta da provvedimento dell'autorità giudiziaria) ivi compreso il cd. "contributo casa" ossia la somma corrisposta per il pagamento del canone di locazione e delle spese condominiali dell'alloggio del coniuge separato che siano disposti dal giudice, quantificabili e corrisposti periodicamente (nel caso in cui dette somme riguardino l'immobile a disposizione della moglie e dei figli, la deducibilità è limitata alla metà delle spese sostenute) come da circolare 19/E dell'8 luglio 2020. Questa disciplina è prevista espressamente per i casi di separazione o divorzio ma nulla è disciplinato per l'ex convivente *more uxorio*. L'articolo 1, comma 20, Legge n. 76/2020, equipara al matrimonio le unioni civili ma non le convivenze di fatto: ne consegue l'inapplicabilità ad essa della norma riferita al matrimonio e quindi l'impossibilità di dedurre dal proprio reddito complessivo l'importo del contributo erogato alla ex convivente per il pagamento del canone di locazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 657 del 5 ottobre 2021](#)). ↗

B.2.2) Regime speciale per lavoratori rimpatriati: opzione per un ulteriore quinquennio

L'Istante, cittadino italiano, rientrato in Italia con la famiglia il 15 aprile 2019 fa presente di avere due figlie e che la minore compie 18 anni nel luglio 2021, cioè in costanza del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione. Chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di potere accedere all'opzione prevista dall'articolo 1, comma 50, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, al fine di fruire del regime speciale per lavoratori impatriati, ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo n. 147 del 2015, per ulteriori cinque periodi d'imposta dal 2024 al 2028, esercitandola entro luglio 2021.

L'Agenzia ricorda preliminarmente che è necessaria richiesta scritta al datore di lavoro, nel termine del 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione.

Il datore di lavoro opera le ritenute sul 50 per cento o limitatamente al 10 per cento delle somme e valori imponibili di cui all'articolo 51 del TUIR, nel caso di lavoratori che, al momento dell'opzione, abbiano comunicato di essere in possesso dei requisiti e di soddisfare le condizioni per l'applicazione delle rispettive misure di detassazione del reddito di lavoro dipendente e assimilati.

Nel caso di specie, dal momento che l'anno 2023 rappresenta il periodo d'imposta in cui si conclude il primo quinquennio in cui si beneficia del regime speciale per lavoratori impatriati, l'opzione dovrà essere esercitata a partire dal 1° gennaio ed entro il 30 giugno 2024, secondo le modalità previste e sinteticamente richiamate nella risposta.

Per quanto riguarda la determinazione della misura dell'importo da versare, sarà un importo pari al 10 o 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia, oggetto dell'agevolazione relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 703 del 12 ottobre 2021](#)). ↗

B.2.3) Dematerializzazione nota spese di trasferta

Due i temi principali affrontati: accesso al sistema di caricamento documenti e formato dei file.

Nel caso prospettato, per accedere alla piattaforma di gestione delle note spese è necessaria la preventiva autenticazione, mediante inserimento del nome utente e di una password mensilmente modificata. Per ogni utente le deleghe possono essere impostate sia in modo autonomo sia dall'amministratore di sistema, previo conferimento di apposita procura (scritta) da parte dei dipendenti. Il giustificativo di spesa è acquisito come documento informatico, ovvero, se cartaceo, ne viene fatta copia per immagine o scansione - vengono, invero, utilizzati formati non modificabili PDF/TIF/JPEG - ed allegato nel portale al riepilogo mensile.

I dubbi dell'istante riguardano il fatto che i documenti caricati non sono firmati digitalmente.

L'Agenzia premette che, laddove siano garantiti i requisiti di immodificabilità, integrità ed autenticità dei documenti dematerializzati, nulla osta all'adozione del processo ipotizzato dall'istante. E ciò, non solo quando la nota spese è generata direttamente dal trasfertista mediante la procedura di accesso alla rete aziendale ma anche quando la medesima è prodotta tramite un delegato, il quale agisce su procura, in nome e per conto del delegante, in base agli articoli 1387 e seguenti del codice civile, di cui resta traccia nel sistema stesso.

Per quel che riguarda, invece, **l'obbligo di firma della nota spese**, AdE osserva che la normativa non richiede l'apposizione della firma digitale, altro tipo di firma elettronica qualificata o di una firma elettronica avanzata, ai fini della corretta formazione del documento informatico, né tantomeno ai fini della relativa rilevanza fiscale, ma solo allo scopo di riconoscerne l'efficacia e validità probatoria di scrittura privata prevista dall'articolo 2702 del codice civile (cfr. articolo 20, comma 1 bis, del CAD).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 740 del 20 ottobre 2021](#)). ↗

B.3. Imposta di registro

B.3.1) Espropri per pubblica utilità

Secondo l’Agenzia delle Entrate anche le indennità aggiuntive all’indennità di esproprio da corrispondere al coltivatore diretto sono da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale e con riferimento all’aliquota applicabile, trattandosi di terreni agricoli, l’Agenzia ritiene che per tali atti sia dovuta l’imposta di registro nella misura del 15%.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 669 del 6 ottobre 2021](#)). ↗

C. GIURISPRUDENZA

C.1.I.V.A.

C.1.1) Formazione ed IVA

La Corte ha ristretto ulteriormente il perimetro del regime di esenzione Iva previsto dall’articolo 132, paragrafo 1, lettera i) e j), della direttiva 2006/112/Ce per l’«insegnamento scolastico o universitario».

La ragione dell’esclusione, ora come nel caso delle scuole guida, è da ricercarsi nel fatto che un insegnamento specialistico – quale quello impartito da una scuola di nuoto, o di guida o di vela (sentenza C-47/19) – impartito ad hoc, non equivale, di per sé stesso, alla trasmissione di conoscenze e di competenze aventi ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie, nonché al loro approfondimento e al loro sviluppo caratterizzanti l’insegnamento scolastico o universitario.

Solo un’attività che presenti tali caratteristiche, e non ogni tipologia di insegnamento specifico – sebbene ugualmente importante «per garantire la sicurezza e l’integrità fisica delle persone» – va considerata esente ai fini Iva.

(Corte di Giustizia UE – [Causa C-373/2019 depositata il 21 ottobre 2021](#)). ↗

C.1.2) Formazione e riconoscimento da P.A.

Il riconoscimento richiesto dall’art. 10 n. 20) del Dpr 633/72 per fruire del regime di esenzione Iva deve essere riferito al singolo corso, in quanto solo così possono esercitarsi il controllo e la vigilanza da parte dell’ente pubblico che riconosce o finanzia l’attività formativa specifica.

(Commissione Tributaria regionale Lombardia, [sentenza n. 3786/20/2021, depositata il 19 ottobre 2021](#)). ↗

C.2. Varie

C.2.1) Diritti edificatori e convenzioni urbanistiche

Deve essere qualificata come «convenzione urbanistica» la cessione di un’area al Comune che l’acquisisce per finalità di interesse pubblico (ad esempio, la realizzazione di una strada) in corrispettivo dell’attribuzione di diritti edificatori di natura compensativa.

Questi i contenuti che emergono dall'ordinanza 30088 del 26 ottobre 2021 nella quale, di conseguenza, si decide che, se la cessione è effettuata da un'impresa, non è soggetta a Iva e, se è effettuata da un privato, sconta l'imposta fissa di registro, in ogni caso con l'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale (articolo 32 dpr 601/1973, non abrogato dal Dlgs 13/2011).

Queste tipologie di convenzioni, che possono risultare da un unico atto o da un insieme di atti collegati, non sono qualificabili come «contratti» ma come «accordi di diritto pubblico» (articolo 11, legge 241/1990) in quanto entrambi i partecipanti - la pubblica amministrazione e il privato - con esse perseguono un pubblico interesse, vale a dire la conformazione del territorio, mentre nel contratto ogni contraente agisce per la realizzazione di proprio individuale interesse. Se, dunque, il Comune concede diritti edificatori “in cambio” dell'acquisizione di un'area, non si ha una permuta, in quanto non si configura un sinallagma (e cioè un rapporto di corrispettività tra i partecipanti all'accordo) per la ragione che la stipula della convenzione serve a realizzare «l'interesse pubblico alla pianificazione urbanistica».

Diverso è invece il caso del contratto di cessione di cubatura con il quale un soggetto privato trasferisce la volumetria pertinente a un fondo di sua proprietà ad altro soggetto. In tal caso si ha un contratto traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale, con la conseguenza che vi si applica l'imposta di registro con l'aliquota del 3% ai sensi dell'articolo 9 della Tariffa parte prima allegata al Testo unico di cui al Dpr 131/1986 (vedasi Sezioni unite, 16080/2021).

(Corte di Cassazione, ordinanza n. 30088, depositata il 26 ottobre 2021). [!\[\]\(6e934896f25e6ce1b0dbb50c23abc197_img.jpg\)](#)

SEZIONE II – FOCUS

Le pubblicazioni “open access”

La risposta ad interpello n. 701 del 11 ottobre affronta il tema delle “Publishing fee”, ossia delle somme versate dagli autori di pubblicazioni scientifiche per ottenere la pubblicazione dei loro articoli su riviste “open access”, fattispecie molto diffusa nel mondo dell’Università e della ricerca in genere.

Il caso affrontato dall’Agenzia riguarda in sostanza un’offerta “Read&Publishing”, caratterizzata da una componente di accesso (Reading) e da una componente pubblicazione articoli in OA (Publishing), per ognuna delle quali è previsto il versamento di un’apposita fee, su base annuale. In esame è il trattamento IVA, in termini di aliquota applicabile, della Publishing fee, ossia della quota annuale che il Committente italiano versa all’Editore per vedersi garantita “la possibilità di pubblicare un determinato numero di articoli in open access a un costo predeterminato”, che varia in base allo “stock” di articoli prescelto. Il peso della Reading fee è definito dall’Agenzia come “trascurabile”. Altro elemento importante è costituito dal fatto che il processo di pubblicazione rientra interamente nella discrezionalità dei soggetti responsabili della pubblicazione stessa.

In buona sostanza, la Publishing fee rappresenta il corrispettivo pagato dal Sottoscrittore per acquistare il diritto a pubblicare un numero predeterminato di Articoli Idonei sulle riviste AO dell’Editore e che - come affermato dall’Istante - va a

coprire tutti i costi di pubblicazione (i.e. organizzazione e gestione della peer-reviewed, produzione di articoli in pdf e altri formati, diffusione della pubblicazione in diverse sedi).

A parere dell’Agenzia, questa fee non può essere soggetta all'aliquota IVA del 4 per cento in quanto non rientra tra le fattispecie previste dai nn. 18) e 35) della Tabella A, Parte II, allegata al Decreto IVA. Come chiarito dalla circolare 24 luglio 2014, n. 23/E, paragrafo 3, scopo di queste disposizioni è favorire la diffusione dei prodotti editoriali, agevolandone la commercializzazione, l'acquisto - anche mediante contratto d'opera, appalto e simili- e la realizzazione/produzione degli stessi, limitando nello stesso tempo la formazione di crediti IVA in capo agli operatori del settore. Nella fattispecie in commento, l'Editore non acquista nulla dal Sottoscrittore: è quest'ultimo che acquista una prestazione dall'Editore che con il corrispettivo ricevuto "finanzia" la pubblicazione degli articoli e quindi della rivista OA.

Secondo l’Agenzia, quindi, la Publishing fee è pertanto soggetta all'aliquota IVA ordinaria.

Criticità

Sotto il profilo Iva, si tratta quindi di una prestazione di servizi resa dall’editore all’autore (o all’ente di appartenenza), prestazione alla quale è applicabile l’Iva ad aliquota ordinaria. Si tratta infatti di una prestazione ben diversa rispetto al servizio di abbonamento on line a riviste scientifiche, casistica nella quale trova applicazione l’aliquota 4%, semprechè vi sia il codice ISSN.

Occorre quindi tenere distinta tale fattispecie rispetto a quelle in cui si opera l'acquisto di libri e riviste (quindi cessione di prodotti editoriali) mediante download: se i libri e le riviste hanno codice ISBN o ISSN rispettivamente, l'aliquota è il 4%. Diversamente, cioè se mancano tali codici, l'IVA è al 22%.

Per completezza di esposizione, si ricorda che il codice ISBN è un numero che identifica a livello internazionale in modo univoco e duraturo un titolo o una edizione di un titolo di un determinato editore. Nelle pubblicazioni elettroniche l'ISBN deve comparire nella visualizzazione del titolo o nella prima schermata equivalente (per esempio la prima schermata visualizzata al momento in cui si accede al contenuto e/o la schermata che contiene le informazioni sul copyright).

Il codice ISSN (International Standard Serial Number) è il numero internazionale che identifica le pubblicazioni in serie (i periodici, come quotidiani o riviste, le collane di libri, gli annuari, ecc.), a stampa o elettroniche, e consente un'identificazione univoca anche nel caso in cui esistano più pubblicazioni con lo stesso titolo. L'ISSN identifica il titolo dell'intera pubblicazione in serie, ma non quello del singolo fascicolo di una rivista o del singolo volume di una collana.

Le predette situazioni non devono infine confuse con una situazione tipica della realtà universitaria, normata dall'art. 3 co. 7 del DL 90/90, che dispone: non sono soggette a IVA le cessioni di pubblicazioni estere (in formato cartaceo) effettuate nei confronti delle biblioteche universitarie, nonché le importazioni dei detti beni effettuate dagli

stessi organismi. Tale disposizione riguarda infatti unicamente le pubblicazioni in formato cartaceo.

Procedura

Particolare attenzione deve essere posta nel caso di contratti con fornitori non stabiliti in Italia.

In tali situazioni, infatti, opera il reverse charge ed il debitore d'imposta – con le relative responsabilità in ordine alla corretta applicazione delle aliquote – è il cessionario/committente italiano.

Nel caso di “publishing fees”, l'Iva italiana deve essere assolta ad aliquota 22%.

Nel caso di acquisto di libri e riviste (provvisi dei codici ISBN e ISSN), l'aliquota da applicare è il 4%, sia nel caso di download (operazione qualificata come prestazione di servizi) sia nel caso di cartaceo (operazione qualificata come cessione di beni).

Nel caso di acquisti di pubblicazioni estere operati dalle biblioteche universitarie, occorre applicare l'Iva nel caso del download mentre si ha l'esclusione da imposta nel caso del cartaceo. [!\[\]\(1a2e9c86c2a63dd0890db1012b677415_img.jpg\)](#)