

GIUGNO 2020 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1 REGISTRATORI TELEMATICI - NUOVO TRACCIATO PER L'INVIO DEI CORRISPETTIVI - ADEGUAMENTO PER LA "LOTTERIA DEGLI SCONTRINI" - RINVIO AL 2021"	4
1.1 UTILIZZO OBBLIGATORIO DEL NUOVO TRACCIATO	4
1.2 ADEGUAMENTI PER LA "LOTTERIA DEGLI SCONTRINI"	4
1.3 CONFORMITÀ DEI REGISTRATORI	5
1.4 AGGIORNAMENTO DELLA DOCUMENTAZIONE TECNICA.....	5
2 INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA) - APPLICABILITÀ PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019 - CHIARIMENTI	6
2.1 VARIABILI PRECALCOLATE E INDICATORI DI ANOMALIA.....	6
2.2 CAUSE DI ESCLUSIONE	6
2.3 SEMPLIFICAZIONI DEI MODELLI ISA	6
2.4 VARIAZIONI DEL PUNTEGGIO ISA A SEGUITO DI DICHIARAZIONI INTEGRATIVE	7
2.5 ANALISI DEL RISCHIO DI EVASIONE IN BASE AI PUNTEGGI ISA 2018 E 2020.....	7
3 "ECOBONUS" E "SISMABONUS" - SPETTANZA ALLE IMPRESE ANCHE PER GLI IMMOBILI NON STRUMENTALI.....	7
3.1 POSIZIONE DELLA CORTE DI CASSAZIONE	7

3.2 NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	8
3.3 ABBANDONO DEL CONTENZIOSO IN CORSO	8
4 NUOVO "TRATTAMENTO INTEGRATIVO DEI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI" - RECUPERO IN COMPENSAZIONE DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA.....	8
4.1 SOGGETTI BENEFICIARI	8
4.2 AMMONTARE DEL NUOVO "TRATTAMENTO INTEGRATIVO"	9
4.3 DEROGA AL REQUISITO DEL POSSESSO DI UN'IRPEF LORDA SUPERIORE ALLE DETRAZIONI D'IMPOSTA DA LAVORO	9
4.4 RECUPERO DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA DEL "TRATTAMENTO INTEGRATIVO"	10
5 CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730/2020 CON RIMBORSI - APPROVAZIONE DEI CRITERI PER INDIVIDUARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA	10
5.1 IPOTESI CHE COMPORTANO CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730	11
5.2 CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA	11
5.3 SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO	11
5.4 EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE	11
5.5 MODELLI 730 PRESENTATI MEDIANTE CAF E PROFESSIONISTI	11
6 "BONUS VACANZE" - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO - COMPENSAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA CORRISPONDENTE ALLO SCONTO RICONOSCIUTO	12
6.1 SOGGETTI BENEFICIARI	12
6.2 MISURA DELL'AGEVOLAZIONE	12
6.3 RICHIESTA DELL'AGEVOLAZIONE	12
6.4 UTILIZZO DELL'AGEVOLAZIONE	13
6.5 SCONTO SUL CORRISPETTIVO DEL SERVIZIO	13
6.6 RECUPERO DELLO SCONTO DA PARTE DEL FORNITORE DEL SERVIZIO	14
7 OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA - PROROGA DEL CONTRATTO - CHIARIMENTI	15
7.1 LOCAZIONE DI IMMOBILI COMMERCIALI	15
7.2 OPZIONE SUCCESSIVA ALLA PRIMA REGISTRAZIONE	15
8 FABBRICATI CLASSIFICABILI NEL GRUPPO CATASTALE "D" NON ISCRITTI IN CATASTO - APPROVAZIONE DEI COEFFICIENTI PER IL CALCOLO DELL'IMU E DELL'IMPI PER IL 2020	15
8.1 DETERMINAZIONE DELLA SECONDA RATA DELL'IMU 2020	16
8.2 IMPOSTA SULLE PIATTAFORME MARINE (IMPI)	16

9 “BONUS FACCIATE” - ULTERIORI CHIARIMENTI	17
9.1 AMBITO APPLICATIVO	17
9.2 SOGGETTI BENEFICIARI	17
9.3 TIPOLOGIE DI INTERVENTI	17
9.4 IMPUTAZIONE DELLE SPESE NEL 2020	18
10 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO CON STRUMENTI “TRACCIABILI” - CIRCUITO DI CREDITO COMMERCIALE.....	18
11 COMMERCIO AL DETTAGLIO - RESI MERCE - EMISSIONE DI BUONI ACQUISTO - MODALITÀ DI DOCUMENTAZIONE.....	18
11.1 TIPOLOGIA DI BUONI.....	18
11.2 PROCEDURA DI RESO	19
12 BENI AMMORTIZZABILI - ESCLUSIONE DAL PRO RATA IVA	19
12.1 NOZIONE DI BENI AMMORTIZZABILI AI FINI IVA	19
12.2 ESCLUSIONE DAL CALCOLO DEL PRO RATA	20
13 MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA - SOMMINISTRAZIONE DEL PERSONALE - RIMBORSO ONERI RETRIBUTIVI E PREVIDENZIALI - ESCLUSIONE DA IVA 20	
13.1 PROFILI IVA DEL MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA	20
13.2 RAPPORTI FRA MANDATARIO E MANDANTE	20
14 SERVIZIO DI LETTURA DEI RIPARTITORI DI CALORE POSTI ALL’INTERNO DEI CONDOMINI - ALIQUOTA IVA APPLICABILE.....	21
14.1 INSTALLAZIONE DI RIPARTITORI DI CALORE.....	21
14.2 SERVIZIO DI LETTURA DEI RIPARTITORI DI CALORE	21
15 INTERVENTI ANTISISMICI - ACQUISTO DELL’UNITÀ RISTRUTTURATA INTERAMENTE DALLE IMPRESE - ASSEVERAZIONE SUCCESSIVA ALLA RICHIESTA DEL TITOLO ABILITATIVO.....	21
16 IVA - NOTA DI VARIAZIONE DERIVANTE DAL PROGETTO DI RIPARTO MODIFICATO - TERMINE DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE.....	22
16.1 INFRUTTUIOSITÀ DELLA PROCEDURA.....	22
16.2 TERMINE DI ESERCIZIO DEL DIRITTO DI DETRAZIONE.....	22
17 SERVIZI A BREVE TERMINE RELATIVI A IMBARCAZIONI DA DIPORTO - TERRITORIALITÀ IVA - UTILIZZO AL DI FUORI DELL’UNIONE EUROPEA... 23	
17.1 TERRITORIALITÀ IVA DEI NOLEGGI “A BREVE TERMINE”	23
17.2 MEZZI DI PROVA DELL’UTILIZZO AL DI FUORI DELL’UNIONE EUROPEA	23

Dott. Paolo Alinovi
Dott. Alberto Guiotto
Dott. David John Ferrari
Dott. Stefano Mattioli

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

1 REGISTRATORI TELEMATICI - NUOVO TRACCIATO PER L'INVIO DEI CORRISPETTIVI - ADEGUAMENTO PER LA "LOTTERIA DEGLI SCONTRINI" - RINVIO AL 2021"

L'Agenzia delle Entrate, con apposito provvedimento¹, ha posticipato:

- dall'1.7.2020 all'1.1.2021 il termine a partire dal quale diviene obbligatorio l'utilizzo del nuovo tracciato telematico per l'invio dei dati dei corrispettivi;
- dal 30.6.2020 al 31.12.2020 il termine entro il quale deve essere effettuato l'adeguamento dei registratori telematici ai fini dell'attuazione della c.d. "lotteria degli scontrini".

Il differimento tiene conto delle novità del DL "Rilancio"² che, per effetto dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus, ha rinviato al 2021 sia l'applicazione "a regime" dell'obbligo di memorizzazione e invio dei corrispettivi, sia l'avvio della lotteria. Il provvedimento in esame, inoltre, aggiorna la documentazione tecnica per la

memorizzazione e l'invio dei corrispettivi, nonché per l'emissione del documento commerciale.

1.1 UTILIZZO OBBLIGATORIO DEL NUOVO TRACCIATO

Il tracciato per l'invio dei dati dei corrispettivi è stato aggiornato a dicembre 2019 al fine di consentire agli esercenti attività di commercio al minuto una rilevazione più adeguata dei corrispettivi (es. in caso di operazioni con corrispettivo non riscosso, di operazioni per le quali viene emesso prima un documento commerciale e poi una fattura, in caso di imputazione dei corrispettivi ad attività separate, ecc.). L'utilizzo del nuovo tracciato è stato ammesso in via facoltativa a partire dal mese di marzo 2020, prevedendone l'adozione obbligatoria dall'1.7.2020³. Ora, tenendo conto dei problemi connessi all'emergenza epidemiologica, l'obbligo di utilizzare il nuovo tracciato viene posticipato al 2021.

1.2 ADEGUAMENTI PER LA "LOTTERIA DEGLI SCONTRINI"

Ai fini dell'attuazione della c.d. "lotteria degli scontrini", i registratori telematici devono essere abilitati a rilevare il "codice lotteria" presentato

¹ Con il provv. 30.6.2020 n. 248558,

² artt. 140 e 141 del DL 34/2020

³ C.f.r. (provv. Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182017, come modificato dal provv. 20.12.2019 n. 1432217)

dal cliente e ad inviare i dati dei documenti commerciali validi per la partecipazione alle estrazioni (provv. Agenzia delle Entrate 31.10.2019 n. 739122). Tale adeguamento degli apparecchi era stato previsto entro il 30.6.2020. Tuttavia, poiché il termine di avvio della lotteria è stato posticipato dall'1.7.2020 all'1.1.2021, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto 6 mesi aggiuntivi anche per l'adeguamento degli apparecchi, che dovrà quindi avvenire entro il 31.12.2020.

1.3 CONFORMITÀ DEI REGISTRATORI

Il provvedimento in esame posticipa di 6 mesi anche i termini entro i quali i produttori dei registratori possono dichiarare la conformità alle nuove specifiche tecniche di un modello già approvato, nel rispetto delle modalità già individuate da precedente provvedimento⁴.

1.4 AGGIORNAMENTO DELLA DOCUMENTAZIONE TECNICA

L'Agenzia delle Entrate ha altresì aggiornato⁵:

- le specifiche tecniche per la memorizzazione e l'invio dei corrispettivi;
- il documento tecnico "Tipi Dati per i Corrispettivi", che riporta la descrizione del tracciato di invio dei dati;
- il layout del documento commerciale;
- il documento "Tipi Dati Documenti commerciali validi per la lotteria dei corrispettivi".

Procedure di reso e annullo

aggiornamenti inseriti nella nuova versione delle specifiche tecniche riguardano, in particolare, le modalità per l'emissione dei documenti commerciali di reso e annullo. Viene precisato che è possibile operare tali rettifiche anche qualora il cliente presenti all'esercente, in luogo del documento commerciale relativo all'acquisto originario, elementi probanti diversi (ad esempio, la ricevuta del POS o i vuoti a rendere). In tali ipotesi, sul documento commerciale di reso o annullo, deve essere indicata, in sostituzione della matricola del dispositivo, una sigla descrittiva (es. "POS", "VR" o "ND" nei casi residuali).

La rettifica tramite registratore telematico è ammessa anche nell'ipotesi di resi o annulli relativi a operazioni documentate mediante scontrino fiscale o mediante un documento commerciale emesso tramite la procedura web dell'Agenzia delle Entrate.

Aggiornamenti al tracciato di invio dei dati

Nell'ambito del tracciato di invio dei corrispettivi (pur lasciando immutata la struttura) sono state variate le descrizioni di alcuni campi (come quello relativo ai "beni in sospeso", alle fatture emesse tramite registratore telematico o allo "sconto a pagare"). Le modifiche riguardano, fra l'altro, l'indicazione dell'importo dei buoni o ticket eventualmente utilizzati dagli acquirenti (ossia, oltre che dei ticket restaurant, anche dei buoni promozionali, dei "buoni celiachia" o dei buoni monouso e multiuso).

⁴ provv. 28.10.2016 n. 182017

⁵ Con il provv. 30.6.2020 n. 248558

Modello di documento commerciale

Il documento "Layout documento commerciale" viene aggiornato al fine di:

- tenere conto delle novità relative alle procedure di reso e annullo sopra richiamate;
- migliorare la leggibilità del documento e ridurre il consumo di carta (viene infatti previsto un "layout compatto" oltre a quello "standard");
- riportare alcune indicazioni sulla generazione del documento (ad esempio, sono illustrate le modalità di gestione degli omaggi).

Documento commerciale valido per la lotteria

Viene aggiornato anche il tracciato per l'invio dei dati dei documenti commerciali validi per la partecipazione alla "lotteria degli scontrini". Le modifiche attengono alla classificazione delle diverse ipotesi di corrispettivo non riscosso. Anche in questo caso, le modifiche riguardano, tra l'altro, l'uso di buoni monouso o multiuso e di buoni e ticket fatturati a terzi.

2 INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA) - APPLICABILITÀ PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019 - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha illustrato per mezzo di una circolare⁶ le novità in merito all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo d'imposta 2019 (modelli REDDITI 2020).

⁶ circ. 16.6.2020 n. 16

2.1 VARIABILI PRECALCOLATE E INDICATORI DI ANOMALIA

Rispetto allo scorso anno, è stato ridotto il numero delle variabili fornite dall'Agenzia delle Entrate ai fini dell'applicazione degli ISA e, conseguentemente, anche il numero degli indicatori di anomalia ad esse correlate. Inoltre, sono state apportate correzioni a variabili e indicatori di anomalia la cui applicazione forniva frequentemente risultati anomali.

2.2 CAUSE DI ESCLUSIONE

Per il 2019 è stata introdotta una nuova causa di esclusione dagli indici riguardante i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti ad un gruppo IVA; per essi resta comunque l'obbligo di presentare il modello ISA. In relazione alla causa di esclusione per non normale svolgimento dell'attività, viene precisato che la stessa trova applicazione nei casi in cui il contribuente operi in condizioni che non sono confrontabili con le modalità di svolgimento dell'attività tipiche del contesto economico di riferimento dell'ISA. Può rientrare in tale ipotesi di esclusione il periodo di gravidanza e maternità, nella misura in cui tali eventi generino situazioni che incidono sul normale svolgimento dell'attività.

2.3 SEMPLIFICAZIONI DEI MODELLI ISA

I modelli ISA 2020 presentano alcune semplificazioni. Oltre all'accorpamento di alcune voci nel quadro F (dati contabili - imprese), nei modelli ISA relativi alle attività professionali aggiornati per il 2019 il quadro contabile H (anziché G) si presenta con una struttura e una

composizione dei righe sostanzialmente identica a quella del quadro RE del modello REDDITI.

2.4 VARIAZIONI DEL PUNTEGGIO ISA A SEGUITO DI DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

È stato chiarito che le dichiarazioni successive alla scadenza del termine ordinario di presentazione, che modifichino il punteggio ISA, sono considerate:

- non rilevanti ai fini dell'accesso ai benefici del regime premiale, se migliorano il punteggio precedentemente ottenuto;
- rilevanti ai fini della riduzione o della perdita dei benefici del regime premiale, se riducono il punteggio precedentemente ottenuto dal contribuente. La presentazione di una dichiarazione integrativa che modifichi il punteggio ISA rispetto a quello originariamente conseguito ha effetto anche ai fini dell'analisi del rischio. A tal fine, sono considerati gli esiti dell'ultima dichiarazione pervenuta all'Agenzia.

2.5 ANALISI DEL RISCHIO DI EVASIONE IN BASE AI PUNTEGGI ISA 2018 E 2020

Per effettuare l'analisi del rischio di evasione per il 2018, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza tengono conto anche del livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli ISA per il periodo 2019. Al riguardo, è precisato che, qualora il contribuente avesse ottenuto un basso punteggio ISA per il 2018 (da intendersi minore o uguale a 6), sarà valutato

anche il punteggio di affidabilità 2019; la posizione assumerà rilevanza ai fini dell'analisi del rischio se, anche per questa annualità, il punteggio non risulterà più che sufficiente. Per il periodo d'imposta 2020, sempre ai fini dell'analisi del rischio, si tiene conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli ISA per i precedenti periodi d'imposta 2018 e 2019. La circolare chiarisce che, qualora i punteggi di affidabilità 2018 e 2019 facessero emergere una sostanziale affidabilità del contribuente, la posizione risulterà di scarso interesse ai fini dell'analisi del rischio di evasione fiscale.

3 "ECOBONUS" E "SISMABONUS" - SPETTANZA ALLE IMPRESE ANCHE PER GLI IMMOBILI NON STRUMENTALI

Con una recente risposta ad interpello⁷ l'Agenzia delle Entrate ha rettificato la posizione finora assunta con riguardo alla spettanza del c.d. "ecobonus" per gli immobili delle imprese.

3.1 POSIZIONE DELLA CORTE DI CASSAZIONE

La Corte di Cassazione ha stabilito con diverse sentenze⁸ che la detrazione IRPEF/IRES del 55-65% per gli interventi di riqualificazione energetica⁹ spetta alle imprese (società comprese) per tutti gli immobili posseduti, compresi quelli concessi in locazione a soggetti terzi. Secondo la Cassazione, le norme che disciplinano l'agevolazione non pongono alcuna limitazione,

⁷ ris. 25.6.2020 n. 34

⁸ sentenze 12.11.2019 n. 29162, 29163 e 29164 e 23.7.2019 n. 19815 e 19816,

⁹ di cui ai co. 344 - 349 dell'art. 1 della L. 296/2006 e all'art. 14 del DL 63/2013

né di tipo oggettivo (con riferimento alle categorie catastali degli immobili), né di tipo soggettivo, alla generalizzata operatività della detrazione d'imposta. L'unica eccezione riguarda gli immobili in locazione finanziaria, per i quali la detrazione compete all'utilizzatore e non alla società concedente¹⁰. La Corte ha infine osservato che la distinzione tra "immobili strumentali", "immobili merce" e "immobili patrimonio" non rileva ai fini della detrazione fiscale in quanto incide soltanto dal punto di vista contabile e fiscale.

3.2 NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Sulla base dei principi espressi dalla Suprema Corte e riconosciuta la condivisibilità di tali affermazioni di principio da parte dell'Avvocatura generale dello Stato, anche l'Amministrazione finanziaria si è uniformata a quanto deciso dai giudici di legittimità, superando i chiarimenti forniti nei precedenti documenti di prassi¹¹, che limitavano la detrazione ai soli immobili strumentali.

In coerenza con detti principi, anche il c.d. "sismabonus"¹² deve essere riconosciuto per gli interventi antisismici eseguiti su tutti gli immobili delle imprese, come già affermato dall'Agenzia delle Entrate¹³. In conclusione, pertanto, le detrazioni IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli antisismici spettano ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi sugli immobili posseduti o detenuti, a prescindere dalla loro destinazione.

¹⁰ V. art. 2 co. 2 del DM 19.2.2007

¹¹ ris. 303/2008 e 340/2008

¹² co. 1-bis ss. dell'art. 16 del DL 63/2013

¹³ ris. Agenzia delle Entrate 12.3.2018 n. 22

In altre parole, le agevolazioni competono sia per gli immobili "strumentali", che per i "beni merce" e quelli "patrimoniali".

3.3 ABBANDONO DEL CONTENZIOSO IN CORSO

La ris. Agenzia delle Entrate 25.6.2020 n. 34 precisa che gli Uffici dovranno tenere conto del nuovo indirizzo di prassi e, in relazione alle controversie pendenti, provvedere ad abbandonare la pretesa erariale, sempre che non siano sostenibili altre questioni.

4 NUOVO "TRATTAMENTO INTEGRATIVO DEI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI" - RECUPERO IN COMPENSAZIONE DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

A decorrere dall'1.7.2020, è stato introdotto¹⁴ un nuovo "trattamento integrativo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati", che sostituisce il c.d. "bonus Renzi in busta paga", ampliandone l'ambito di applicazione e l'importo.

4.1 SOGGETTI BENEFICIARI

Analogamente al "bonus Renzi", oltre ai contribuenti titolari di redditi di lavoro dipendente¹⁵, con esclusione però dei pensionati, possono beneficiare del nuovo "trattamento integrativo" anche i soggetti titolari dei seguenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente¹⁶:

- compensi dei soci lavoratori delle cooperative;

¹⁴ Con gli artt. 1 e 3 del DL 5.2.2020 n. 3, conv. L. 2.4.2020 n. 21,

¹⁵ ai sensi dell'art. 49 del TUIR

¹⁶ ai sensi dell'art. 50 co. 1 del TUIR

- indennità e compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità;
- borse di studio e assegni di formazione professionale;
- compensi per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
- remunerazioni dei sacerdoti;
- prestazioni pensionistiche erogate da forme di previdenza complementare;
- compensi per lavori socialmente utili

4.2 AMMONTARE DEL NUOVO “TRATTAMENTO INTEGRATIVO”

Il nuovo “trattamento integrativo”, che deve comunque essere rapportato al periodo di lavoro, spetta a condizione che il lavoratore abbia un reddito complessivo non superiore a 28.000,00 euro ed è di importo pari a:

- 600,00 euro, per il periodo dall’1.7.2020 al 31.12.2020 (cioè 100,00 euro al mese);
- 1.200,00 euro, a decorrere dall’anno 2021 (cioè sempre 100,00 euro al mese).

Il “bonus Renzi”, che doveva anch’esso essere rapportato al periodo di lavoro nell’anno, variava invece a seconda che il lavoratore avesse un reddito complessivo:

- fino a 24.600,00 euro; in tal caso, l’importo del bonus era di 960,00 euro annui in misura “fissa” (cioè 80,00 euro al mese), non parametrato all’ammontare del reddito complessivo;
- oppure superiore a 24.600,00 euro, ma non a 26.600,00 euro; in tal caso, si applicava un meccanismo “a scalare”, al crescere del reddito complessivo, che

riduceva progressivamente l’importo del bonus effettivamente spettante, fino ad annullarlo al raggiungimento del limite di 26.600,00 euro; il bonus di 960,00 euro annui, infatti, spettava per la parte corrispondente al rapporto tra l’importo di 26.600,00 euro, diminuito del reddito complessivo, e l’importo di 2.000,00 euro.

Esclusione dal reddito

Il nuovo “trattamento integrativo”, così come il precedente “bonus Renzi”, non concorre alla formazione del reddito e, quindi, non è imponible ai fini fiscali e contributivi.

4.3 DEROGA AL REQUISITO DEL POSSESSO DI UN’IRPEF LORDA SUPERIORE ALLE DETRAZIONI D’IMPOSTA DA LAVORO

Per beneficiare del nuovo “trattamento integrativo”, così come del precedente “bonus Renzi”, è necessario che i soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente e/o dei previsti redditi assimilati abbiano un’IRPEF lorda, generata da tali redditi, superiore alle detrazioni d’imposta spettanti per lavoro dipendente e assimilato¹⁷. Tale requisito potrebbe quindi venir meno per effetto del minor reddito di lavoro dipendente o assimilato prodotto nell’anno 2020 a causa delle conseguenze connesse all’emergenza epidemiologica da Coronavirus. Per ovviare a tale inconveniente, che costituirebbe un’ulteriore penalizzazione per i lavoratori, con il c.d. “Decreto Rilancio”, è stato previsto che il datore di lavoro debba riconoscere i predetti benefici con riferimento al periodo nel quale il lavoratore fruisce delle misure di sostegno al lavoro, cioè di

¹⁷ ai sensi dell’art. 13 co. 1 del TUIR

trattamenti di cassa integrazione ordinaria o in deroga, di assegni ordinari o di congedi speciali per i genitori lavoratori, assumendo, in luogo degli importi delle predette misure di sostegno, la retribuzione contrattuale che sarebbe spettata in assenza dell'emergenza sanitaria da Coronavirus.

Riconoscimento del beneficio per il periodo di non lavoro

Il nuovo "trattamento integrativo", così come il precedente "bonus Renzi", non attribuito nei mesi in cui il lavoratore fruisce delle suddette misure a sostegno del lavoro¹⁸, deve essere riconosciuto dal sostituto d'imposta a decorrere dalla prima retribuzione utile e comunque entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio.

4.4 RECUPERO DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA DEL "TRATTAMENTO INTEGRATIVO"

Analogamente al precedente "bonus Renzi", anche il nuovo "trattamento integrativo", riconosciuto ai lavoratori dipendenti e assimilati, viene recuperato dal sostituto d'imposta mediante un corrispondente credito da utilizzare in compensazione¹⁹. Al fine di effettuare la suddetta compensazione del nuovo "trattamento integrativo", l'Agenzia delle Entrate²⁰:

- ha istituito nuovi codici tributo da indicare nei modelli F24 e F24 EP (enti pubblici);
- ha fornito le istruzioni di compilazione di tali modelli. Compensazione nel modello F24 L'utilizzo in compensazione nel modello F24 del "trattamento

integrativo" avviene mediante l'indicazione del nuovo codice tributo "1701". In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati";
- nel campo "rateazione/regione/prov./ mese rif." deve essere indicato il mese in cui è avvenuta l'erogazione del "trattamento integrativo", nel formato "00MM" (es. "0007" per luglio, "0012" per dicembre);
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del "trattamento integrativo", nel formato "AAAA" (es. "2020").

Si ricorda che i modelli F24 che contengono compensazioni di qualunque importo devono essere presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

5 CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730/2020 CON RIMBORSI - APPROVAZIONE DEI CRITERI PER INDIVIDUARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA

L'Agenzia delle Entrate ha approvato²¹ i criteri per individuare gli elementi di incoerenza da utilizzare per effettuare i controlli preventivi dei

¹⁸ di cui agli artt. 19 - 22 del DL 18/2020,

¹⁹ ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97

²⁰ Con la ris. 26.6.2020 n. 35

²¹ Con il provv. 5.6.2020 n. 225347

modelli 730/2020 che determinano un rimborso in capo al contribuente, confermando quanto era già stato previsto in relazione ai modelli 730/2017, 730/2018 e 730/2019.

5.1 IPOTESI CHE COMPORTANO CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730

L'Agenzia della Entrate, infatti, può effettuare controlli preventivi nel caso di presentazione del modello 730 direttamente da parte del contribuente, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che:

- presentano elementi di incoerenza rispetto a particolari criteri, determinati con provvedimento della stessa Agenzia;
- ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000,00 euro.

5.2 CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA

L'Agenzia delle Entrate ha quindi determinato²² i criteri cui fare riferimento per identificare i suddetti elementi di incoerenza, stabilendo che occorre individuare:

- lo scostamento per importi significativi dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle Certificazioni Uniche e nelle dichiarazioni dell'anno precedente;
- oppure la presenza di altri elementi di significativa incoerenza rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle Certificazioni Uniche.

È inoltre considerata quale elemento di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2020 con esito a rimborso, la presenza di situazioni di rischio individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.

5.3 SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO

La suddetta attività di controllo preventiva può avvenire in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro 4 mesi dal termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a tale termine. Restano comunque fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.

5.4 EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE

Al termine delle operazioni di controllo preventivo, l'Agenzia delle Entrate eroga il rimborso che risulta spettante non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.

5.5 MODELLI 730 PRESENTATI MEDIANTE CAF E PROFESSIONISTI

La suddetta disciplina in materia di controlli preventivi si applica²³ anche in relazione ai modelli 730 presentati:

- tramite i CAF e i professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale;
- a prescindere che si tratti di una dichiarazione precompilata (modificata o

²² Con il provv. 5.6.2020 n. 225347

²³ per effetto dell'art. 1 co. 4 del DLgs. 175/2014

meno) o di una dichiarazione presentata secondo le modalità ordinarie.

fornitori in relazione agli sconti praticati²⁶.

Modelli 730 con l'INPS quale sostituto d'imposta

A partire dai modelli 730/2020, ai fini dei controlli preventivi, le ordinarie procedure si estendono anche ai modelli presentati ad un CAF o professionista con l'INPS quale sostituto d'imposta. In precedenza, infatti, poiché l'INPS riceveva i risultati contabili per l'effettuazione dei conguagli (modelli 730-4) direttamente dal soggetto che aveva prestato l'assistenza fiscale, era previsto che l'attività di controllo preventiva venisse effettuata dall'Agenzia delle Entrate in cooperazione con lo stesso INPS.

6 "BONUS VACANZE" - PROVVEDIMENTO ATTUATIVO - COMPENSAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA CORRISPONDENTE ALLO SCONTO RICONOSCIUTO

A seguito dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus, è stato previsto, per il 2020, il riconoscimento ²⁴di un credito alle famiglie da utilizzare per le vacanze (c.d. "bonus vacanze"). In relazione a tale bonus:

- sono state definite le modalità attuative dell'agevolazione²⁵;
- è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione nel modello F24 del credito d'imposta spettante ai

6.1 SOGGETTI BENEFICIARI

Il "bonus vacanze" spetta ai nuclei familiari con ISEE in corso di validità non superiore a 40.000,00 euro. 6.2 MISURA DELL'AGEVOLAZIONE Il "bonus vacanze", utilizzabile da un solo componente per ciascun nucleo familiare, è riconosciuto nella misura massima di:

- 500,00 euro, per ogni nucleo familiare composto da più di due persone;
- 300,00 euro, per i nuclei familiari composti da due persone;
- 150,00 euro, per quelli composti da una sola persona.

6.2 MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Il "bonus vacanze", utilizzabile da un solo componente per ciascun nucleo familiare, è riconosciuto nella misura massima di:

- 500,00 euro, per ogni nucleo familiare composto da più di due persone;
- 300,00 euro, per i nuclei familiari composti da due persone;
- 150,00 euro, per quelli composti da una sola persona.

6.3 RICHIESTA DELL'AGEVOLAZIONE

La richiesta di accesso al "bonus vacanze" può essere effettuata:

- da uno qualunque dei componenti del nucleo familiare, in possesso dell'identità SPID o della Carta di identità elettronica

²⁴ con l'art. 176 del DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. "Rilancio")

²⁵ Con il provv. Agenzia delle Entrate 17.6.2020 n. 237174

²⁶ Con la ris. Agenzia delle Entrate 25.6.2020 n. 33

(CIE), accedendo all'applicazione per dispositivi mobili denominata IO (app dei servizi pubblici), resa disponibile da PagoPA S.p.A.;

- a decorrere dall'1.7.2020. PagoPA S.p.A., attraverso un servizio messo a disposizione dall'INPS, verifica la sussistenza dei requisiti e comunica al richiedente l'esito del riscontro. Se quest'ultimo è positivo:
- viene generato un apposito codice univoco e un QR-code;
- viene comunicato al richiedente l'importo massimo dell'agevolazione spettante al suo nucleo familiare.

PagoPA S.p.A. invia all'Agenzia delle Entrate, ai fini delle successive verifiche:

- il predetto codice univoco;
- l'importo massimo dell'agevolazione spettante;
- i codici fiscali dei componenti del nucleo familiare. In seguito alla corretta acquisizione dei predetti dati, l'Agenzia delle Entrate conferma al richiedente, per il tramite dell'applicazione IO, il riconoscimento dell'agevolazione, comunicando il codice univoco ed il QR-code nonché l'importo massimo dell'agevolazione spettante al suo nucleo familiare.

6.4 UTILIZZO DELL'AGEVOLAZIONE

Il "bonus vacanze" attribuito è utilizzabile:

- dall'1.7.2020 al 31.12.2020;
- all'80%, per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive, nonché dagli agriturismi e dai bed&breakfast in

possesso dei titoli prescritti dalla normativa nazionale e regionale per l'esercizio dell'attività turistico ricettiva

Per poter utilizzare l'agevolazione è necessario verificare preventivamente che il fornitore del servizio turistico aderisca all'iniziativa e "accetti" il bonus.

Per poter utilizzare il "bonus vacanze" è inoltre richiesto che:

- le spese siano sostenute in un'unica soluzione, per servizi resi da una singola struttura;
- il totale del corrispettivo sia documentato da fattura elettronica, ovvero da documento commerciale o scontrino/ricevuta fiscale nel quale è indicato il codice fiscale del soggetto che intende fruire del credito;
- il pagamento del servizio avvenga senza l'ausilio, l'intervento o l'intermediazione di soggetti che gestiscono piattaforme o portali telematici diversi da agenzie di viaggio e tour operator.

Detrazione IRPEF nella dichiarazione dei redditi

Il restante 20% del "bonus vacanze" attribuito è utilizzabile come detrazione IRPEF in sede di dichiarazione dei redditi per l'anno 2020 (modelli 730/2021 o REDDITI PF 2021), esclusivamente dal soggetto intestatario della fattura o del documento commerciale o dello scontrino/ricevuta fiscale.

6.5 SCONTO SUL CORRISPETTIVO DEL SERVIZIO

Per poter applicare lo sconto sul corrispettivo del servizio, il fornitore deve:

- acquisire il suddetto codice univoco (o il QR-code);
- inserirlo, unitamente al codice fiscale dell'intestatario della fattura ovvero del documento commerciale o dello scontrino/ricevuta fiscale e all'importo del corrispettivo dovuto, in un'apposita procedura web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Attraverso la suddetta procedura web, sulla base delle informazioni trasmesse all'Agenzia delle Entrate da PagoPA S.p.A., il fornitore verifica lo stato di validità dell'agevolazione e l'importo massimo dello sconto applicabile.

In caso di esito positivo della verifica:

- il fornitore conferma l'applicazione dello sconto;
- l'Agenzia delle Entrate trasmette le informazioni relative all'utilizzo dello sconto a PagoPA S.p.A.;
- il richiedente è informato dall'App IO, con apposito messaggio, dell'avvenuta fruizione dello sconto e della data di utilizzo.

A questo punto l'agevolazione si considera interamente utilizzata e non può più essere fruita da alcun componente del nucleo familiare, neanche per l'importo eventualmente residuo rispetto alla misura massima.

6.6 RECUPERO DELLO SCONTO DA PARTE DEL FORNITORE DEL SERVIZIO

Lo sconto riconosciuto dal fornitore del servizio viene recuperato, a decorrere dal giorno

²⁷ ", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 25.6.2020 n. 33,

lavorativo successivo, mediante un credito d'imposta di pari importo da utilizzare esclusivamente in compensazione nel modello F24. A tal fine:

- nel modello F24, nella colonna "importi a credito compensati" deve essere indicato l'apposito codice tributo "6915"²⁷ e nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato il valore "2020";
- il modello F24 deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- non si applica il limite annuo di crediti compensabili nel modello F24.

Cessione del credito d'imposta

In alternativa all'utilizzo in compensazione, il credito d'imposta in esame può essere ceduto dal fornitore, anche parzialmente:

- a soggetti terzi (compresi istituti di credito e intermediari finanziari);
- attraverso la piattaforma disponibile in un'apposita sezione dell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

I cessionari potranno utilizzare il credito d'imposta ricevuto esclusivamente in compensazione nel modello F24, con le stesse modalità previste per il cedente, previa conferma della cessione da comunicare attraverso la suddetta piattaforma.

7 OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA - PROROGA DEL CONTRATTO - CHIARIMENTI

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti²⁸ sulla possibilità di esprimere l’opzione per la cedolare secca, per la prima volta, in sede di proroga del contratto o di annualità contrattuali successive alla prima. Le risposte riguardano, nello specifico, l’opzione per la cedolare secca sulle locazioni commerciali stipulate nel 2019²⁹.

7.1 LOCAZIONE DI IMMOBILI COMMERCIALI

Si ricorda che legge di bilancio 2019³⁰ ha esteso la possibilità di optare per la cedolare secca³¹, con riferimento ad alcuni contratti di locazione di immobili commerciali (aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati), limitando, però, tale facoltà ai soli contratti “stipulati nell’anno 2019”. La misura non è stata estesa ai contratti stipulati nel 2020, rimanendo, quindi, circoscritta ai contratti stipulati nel solo anno 2019.

7.2 OPZIONE SUCCESSIVA ALLA PRIMA REGISTRAZIONE

Il contribuente istante si domandava se fosse possibile esprimere l’opzione per la cedolare secca su un contratto di locazione di immobile commerciale stipulato nel 2019 per il quale l’opzione non era stata espressa al momento della prima registrazione. Nel caso di specie, posto che il contribuente era in possesso di tutti i requisiti per l’applicazione della cedolare secca sui

contratti di locazione commerciale ed il contratto era stato stipulato nel corso del 2019, l’Agenzia afferma che egli può esprimere l’opzione (non avendolo fatto al momento della registrazione del contratto), presentando il modello RLI:

- in relazione ad annualità successive alla prima, entro il termine (di 30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità) per il versamento dell’imposta di registro sul canone annuo;
- nonché in sede di proroga del contratto di locazione (entro il termine di 30 giorni dalla scadenza del contratto).

8 FABBRICATI CLASSIFICABILI NEL GRUPPO CATASTALE “D” NON ISCRITTI IN CATASTO - APPROVAZIONE DEI COEFFICIENTI PER IL CALCOLO DELL’IMU E DELL’IMPI PER IL 2020

Sono stati recentemente approvati³² i coefficienti da utilizzare per il calcolo della base imponibile ai fini dell’IMU (imposta municipale propria) e dell’imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPI), dovute per l’anno 2020, sui fabbricati in possesso dei seguenti requisiti:

- classificabili nel gruppo catastale “D”;
- non iscritti in Catasto con attribuzione di rendita;
- interamente posseduti da imprese;
- distintamente contabilizzati. Tali coefficienti sono riepilogati nella seguente tabella.

²⁸ con le risposte a interpello 12.6.2020 n. 184 e 22.6.2020 n. 190

²⁹ ai sensi dell’art. 1 co. 59 della L. 145/2018

³⁰ art. 1 co. 59 della L. 145/2018

³¹ di cui all’art. 3 del DLgs. 23/2011

³² Con il DM 10.6.2020

ANNO	COEFFICIENTE
2020	1,01
2019	1,01
2018	1,01
2017	1,03
2016	1,03
2015	1,04
2014	1,04
2013	1,04
2012	1,07
2011	1,10
2010	1,12
2009	1,13
2008	1,17
2007	1,21
2006	1,25
2005	1,28
2004	1,36
2003	1,40
2002	1,45
2001	1,49
2000	1,54
1999	1,56
1998	1,58
1997	1,62
1996	1,67
1995	1,72
1994	1,78
1993	1,81
1992	1,83
1991	1,87
1990	1,95
1989	2,04
1988	2,13
1987	2,31
1986	2,49
1985	2,66

1985	2,84
1984	3,02
1982 e precedenti	3,20

8.1 DETERMINAZIONE DELLA SECONDA RATA DELL'IMU 2020

Per l'anno 2020³³, la prima rata dell'IMU da corrispondere entro il 16.6.2020 doveva essere pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019. Come precisato dal Min. Economia e Finanze³⁴, inoltre, anche ove il Comune avesse differito i termini di versamento dell'acconto IMU, detta sospensione non può riguardare la quota IMU di competenza statale che deve essere versata per gli immobili a destinazione produttiva del gruppo "D" ed è pari allo 0,76%³⁵. I coefficienti approvati dal DM 10.6.2020, pertanto, dovranno essere utilizzati nella maggior parte dei casi per la determinazione della rata a saldo dell'IMU 2020 che dovrà essere pagata entro il 16.12.2020.

8.2 IMPOSTA SULLE PIATTAFORME MARINE (IMPI)

I coefficienti approvati³⁶ rilevano anche ai fini della determinazione dell'imposta immobiliare dovuta sulle piattaforme marine destinate alla coltivazione di idrocarburi e ubicate nelle acque territoriali (IMPI), istituita a partire dal 2020 in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti³⁷. L'IMPI dovuta per l'anno 2020 dovrà

³³ Ai sensi dell'art. 1 co. 762 della L. 160/2019

³⁴ ris. Min. Economia e Finanze 8.6.2020 n. 5/DF

³⁵ ai sensi dell'art. 1 co. 753 della L. 160/2019

³⁶ con il DM 10.6.2020

³⁷ art. 38 del DL 124/2019

essere versata in un'unica soluzione entro il 16.12.2020.

9 "BONUS FACCIATE" - ULTERIORI CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti³⁸ in relazione al c.d. "bonus facciate"³⁹

9.1 AMBITO APPLICATIVO

La detrazione IRPEF/IRES spetta nella misura del 90% per:

- le spese documentate e sostenute nell'anno 2020, a prescindere dalla data di inizio dei lavori;
- gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna (sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi);
- gli edifici ubicati in zona A o B ai sensi del DM 2.4.68 n. 1444 (compresi i fabbricati rurali ove siano ubicati in dette zone).

La detrazione compete se gli edifici sono ubicati, oltre che nelle suddette zone A o B, anche nelle zone ad esse assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali (l'assimilazione alle zone A o B deve risultare dalla certificazione urbanistica rilasciata dagli enti competenti e non può essere attestata da professionisti, quali ingegneri o architetti iscritti nei rispettivi Ordini professionali).

³⁸ nelle risposte a interpello 11.6.2020 n. 179 e 182, 12.6.2020 n. 185 e 23.6.2020 n. 191

³⁹ art. 1 co. 219 - 223 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

9.2 SOGGETTI BENEFICIARI

L'agevolazione riguarda tutti i contribuenti che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati:

- residenti e non residenti in Italia;
- a prescindere dalla tipologia di reddito cui essi sono titolari e dalla natura pubblica o privatistica del soggetto;
- siano essi soggetti all'IRPEF o all'IRES.

Trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, tuttavia, la stessa non può essere utilizzata dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

9.3 TIPOLOGIE DI INTERVENTI

L'Agenzia ha precisato⁴⁰ che il c.d. "bonus facciate" riguarda gli interventi:

- finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna che devono essere realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi;
- influenti dal punto di vista termico o che interessano oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio (in questi casi gli interventi devono soddisfare i requisiti⁴¹ e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al DM 11.3.2008).

Se nello stesso edificio sono effettuati interventi che beneficiano del "bonus facciate" ed interventi che rientrano nel c.d. "ecobonus" o fra quelli di

⁴⁰ nella risposta a interpello 185/2020

⁴¹ di cui al DM 26.6.2015

recupero edilizio, il contribuente può fruire delle relative agevolazioni a condizione che le spese riferite ai diversi interventi siano distintamente contabilizzate e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

9.4 IMPUTAZIONE DELLE SPESE NEL 2020

Ai fini dell'imputazione delle spese, che devono essere sostenute nell'anno 2020, occorre fare riferimento, per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e per gli enti non commerciali, al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono. Pertanto, in relazione ad un intervento iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati sia nel 2019 che nel 2020, è possibile fruire del "bonus facciate" solo con riguardo alle spese sostenute nel 2020. Relativamente alle spese riguardanti gli interventi sulle parti comuni degli edifici, invece, rileva la data del bonifico effettuato dall'amministratore del condominio (o in sua assenza da uno dei condomini a ciò delegato), indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

10 DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO CON STRUMENTI "TRACCIABILI" - CIRCUITO DI CREDITO COMMERCIALE

Dall'1.1.2020⁴² la detrazione IRPEF del 19% per gli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre

⁴² per effetto dell'art. 1 co. 679 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020),

⁴³ previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97

disposizioni normative spetta soltanto se il pagamento è avvenuto con:

- bonifico bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento⁴³.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato⁴⁴ che per "altri mezzi di pagamento" si intendono quelli che garantiscano la tracciabilità e l'identificazione del suo autore al fine di permettere efficaci controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. Non ha questi requisiti di tracciabilità il circuito di credito commerciale attraverso cui avvengono scambi di beni e servizi e che non utilizza nessuno dei sistemi di pagamento elencati nell'art. 23 del DLgs. 241/97. Di conseguenza, dall'1.1.2020, non è possibile beneficiare della detrazione IRPEF del 19% degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative, sostenuti mediante detto sistema di scambio.

11 COMMERCIO AL DETTAGLIO - RESI MERCE - EMISSIONE DI BUONI ACQUISTO - MODALITÀ DI DOCUMENTAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito⁴⁵ chiarimenti in merito alle modalità di documentazione dei resi merce nell'ipotesi in cui l'esercente, a fronte della restituzione dei beni, rilasci al cliente un buono acquisto.

11.1 TIPOLOGIA DI BUONI

Nel caso esaminato dall'Agenzia, il buono emesso dall'esercente ricade nella disciplina dei buoni-corrispettivo. ⁴⁶ In particolare, esso può qualificarsi come buono "multiuso", in quanto, al

⁴⁴ nella risposta a interpello 11.6.2020 n. 180

⁴⁵ Con la risposta a interpello 5.6.2020 n. 167

⁴⁶ (artt. 6-bis - 6-quater del DPR 633/72).

momento dell'emissione, non è ancora determinabile la disciplina IVA applicabile alla cessione di beni cui esso dà diritto, pertanto la sua emissione non anticipa il momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA. Di conseguenza, all'atto del rilascio del buono "multiuso" al cliente, l'esercente non è tenuto a memorizzare il corrispettivo e a emettere il documento commerciale.

11.2 PROCEDURA DI RESO

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, ai fini della documentazione del reso merce, la procedura da seguire nell'ambito della nuova disciplina di certificazione delle operazioni al dettaglio⁴⁷ (che richiede la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi e l'emissione del documento commerciale) è analoga a quella indicata in precedenza per le operazioni documentate da scontrino fiscale ⁴⁸ . Operativamente, l'esercente deve documentare i resi nel modo seguente:

- al momento della restituzione del bene, deve emettere un documento commerciale per reso merce, richiamando il documento dell'operazione originaria, al fine;
- di rettificare il corrispettivo e recuperare l'imposta (conformemente a quanto avveniva in precedenza con l'emissione di uno scontrino "negativo");
- all'atto della consegna del buono, cui deve essere attribuito un numero identificativo da associare alla pratica di

reso, può non emettere alcun documento, ovvero, in via facoltativa, emettere un documento per operazione non soggetta ad IVA (codice natura "N2");

- nel momento in cui il buono viene utilizzato dal cliente per un nuovo acquisto, deve emettere un documento commerciale di vendita con la descrizione del bene, l'importo dell'IVA, e indicando come "totale complessivo" il valore della merce acquistata, mentre il buono deve risultare come mezzo di pagamento, riportando il suo "numero identificativo" all'interno del documento commerciale (o nell'ambito della c.d. "appendice").

12 BENI AMMORTIZZABILI - ESCLUSIONE DAL PRO RATA IVA

L'Agenzia delle entrate⁴⁹ ha chiarito che non sono da considerare nel computo del pro rata di detrazione IVA le cessioni di beni ammortizzabili anche qualora tali beni non perdano la propria natura "strumentale" per effetto di una continua e sistematica attività di compravendita.

12.1 NOZIONE DI BENI AMMORTIZZABILI AI FINI IVA

Come già indicato in precedenti documenti di prassi⁵⁰, per l'individuazione dei beni strumentali ammortizzabili ai fini della norma relativa al calcolo del pro rata IVA, si deve avere riguardo ai criteri disposti ai fini delle imposte dirette. Peraltro, per "beni strumentali utilizzati

⁴⁷ art. 2 del DLgs. 127/2015

⁴⁸ (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 5.10.2001 n. 154 e 5.12.2003 n. 219

⁴⁹ La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 4.6.2020 n. 165

⁵⁰ cfr. C.M. 3.8.79 n. 25

nell'esercizio dell'attività propria" sono da intendersi quelli impiegati esclusivamente come mezzo per l'esercizio di detta attività. Secondo l'Agenzia delle Entrate, per "attività propria dell'impresa" si deve ritenere quella che normalmente ed abitualmente viene esercitata dall'imprenditore e non quindi quella svolta in maniera occasionale o, comunque, di scarsa rilevanza nell'ambito dell'impresa. Nel caso in esame, l'attività propria dell'impresa, normalmente ed abitualmente esercitata, si sostanzia nel trasporto aereo non di linea di passeggeri e nell'esercizio di voli charter.

12.2 ESCLUSIONE DAL CALCOLO DEL PRO RATA

Sono quindi da escludere dal calcolo del pro rata, nel caso rappresentato nella risposta 165/2020, le cessioni di elicotteri e di altri velivoli, in quanto beni ammortizzabili per il soggetto passivo IVA. Peraltro, è irrilevante ai fini dell'esclusione dal pro rata⁵¹ la circostanza che i predetti beni siano oggetto di una continua e sistematica attività di compravendita da parte del soggetto passivo. Tale elemento non risulta incidere sul vincolo di destinazione attribuito ai beni in esame, ossia un utilizzo durevole e strumentale rispetto alla concreta attività svolta.

13 MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA - SOMMINISTRAZIONE DEL PERSONALE - RIMBORSO ONERI

⁵¹ art. 19-bis co. 2 del DPR 633/72

⁵² con il principio di diritto 19.6.2020 n. 7

⁵³ in forza di quanto disposto dall'art. 26-bis della L. 196/97

RETRIBUTIVI E PREVIDENZIALI - ESCLUSIONE DA IVA

L'Agenzia delle Entrate⁵² ha precisato che nell'ipotesi in cui, nell'ambito di un mandato senza rappresentanza, l'azienda mandataria stipuli un contratto di somministrazione di lavoro e, a sua volta, fornisca il personale alla mandante, le somme richieste a quest'ultima, a titolo di rimborso degli oneri retributivi e previdenziali sostenuti, non sono assoggettate ad IVA⁵³.

13.1 PROFILI IVA DEL MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA

L'art. 1703 del codice civile dispone che nel mandato senza rappresentanza una parte si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto dell'altra. Peculiarità dell'istituto risiede nella circostanza che il mandatario, pur agendo nell'interesse del mandante, "spende il proprio nome", assumendo in proprio gli obblighi che discendono dagli atti compiuti con i terzi.

Le "prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario"⁵⁴.

13.2 RAPPORTI FRA MANDATARIO E MANDANTE

L'Agenzia delle Entrate, richiamando propri precedenti orientamenti⁵⁵, sottolinea come la natura "oggettiva" delle prestazioni non muti nell'ambito del rapporto fra mandante e mandatario. L'esclusione da IVA riferita agli oneri del personale richiesti dall'agenzia di

⁵⁴ Ai sensi dell'art. 3 co. 3 ultimo periodo del DPR 633/72

⁵⁵ si vedano, in particolare, le R.M. 11.2.98 n. 6, 27.9.99 n. 146 e 27.12.99 n. 170

somministrazione di lavoro all'azienda mandataria⁵⁶, permane, quindi, anche all'atto del successivo riaddebito al mandante. Non altrettanto può dirsi con riferimento all'aspetto soggettivo. Come rilevato dall'Amministrazione finanziaria⁵⁷, eventuali agevolazioni spettanti a una delle parti non possono essere estese all'altra, neppure nell'ambito del mandato senza rappresentanza.

14 SERVIZIO DI LETTURA DEI RIPARTITORI DI CALORE POSTI ALL'INTERNO DEI CONDOMINI - ALIQUOTA IVA APPLICABILE

Con una risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate⁵⁸ sono stati forniti chiarimenti in merito all'aliquota IVA applicabile all'installazione di ripartitori di calore, nonché al servizio di lettura degli stessi.

14.1 INSTALLAZIONE DI RIPARTITORI DI CALORE

La prestazione di installazione di ripartitori di calore può beneficiare dell'aliquota IVA del 10%⁵⁹, nel presupposto che consista in un intervento volto "ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti".

14.2 SERVIZIO DI LETTURA DEI RIPARTITORI DI CALORE

La predetta aliquota IVA agevolata non può essere applicata, invece, alla lettura dei ripartitori di calore posti all'interno dei condomini, poiché la

prestazione non si configura come accessoria rispetto a quella dell'installazione dei ripartitori. Le due operazioni presentano, infatti, una propria distinta e autonoma funzione. Solo in caso di stipula, da parte del soggetto passivo, di un contratto di servizio energia che preveda, tra le prestazioni oggetto dello stesso, anche la lettura dei ripartitori di calore posti all'interno dei condomini, al corrispettivo può essere applicata l'aliquota IVA del 10%⁶⁰.

15 INTERVENTI ANTISISMICI - ACQUISTO DELL'UNITÀ RISTRUTTURATA INTERAMENTE DALLE IMPRESE - ASSEVERAZIONE SUCCESSIVA ALLA RICHIESTA DEL TITOLO ABILITATIVO

L'Agenzia delle Entrate⁶¹, ha precisato che il c.d. "sismabonus acquisti"⁶² spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo l'1.1.2017 ma prima dell'1.5.2019, anche se l'asseverazione⁶³ non è stata allegata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo, ma è presentata dall'impresa che ha eseguito gli interventi entro la data del rogito notarile.

Il chiarimento si è reso necessario in quanto, originariamente, l'agevolazione riguardava soltanto gli interventi realizzati nei Comuni ricadenti nella zona a rischio sismico 1, ma

⁵⁶ ai sensi del citato art. 26-bis della L. 196/97

⁵⁷ nella ris. 27.8.2009 n. 242

⁵⁸ risposta a interpello Agenzia delle Entrate 3.6.2020 n. 163

⁵⁹ di cui all'art. 7 co. 1 lett. b) della L. 488/99

⁶⁰ prevista dal n. 122 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72

⁶¹ nelle risposte a interpello 30.6.2020 n. 195 e 196

⁶² di cui al co. 1-septies dell'art. 16 del DL 63/2013

⁶³ di cui all'art. 3 del DM 58/2017

successivamente è stata estesa la detrazioni alle zone sismiche 2 e 3⁶⁴.

16 IVA - NOTA DI VARIAZIONE DERIVANTE DAL PROGETTO DI RIPARTO MODIFICATO - TERMINE DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE

L'Agenzia delle Entrate⁶⁵ ha chiarito che, in caso di modifica del piano di riparto finale dell'attivo fallimentare, il dies a quo per l'emissione della nota di variazione IVA decorre dalla data di deposito del progetto di riparto finale variato. A partire da questo momento, infatti, è possibile avere certezza sulle somme distribuite ai creditori e sull'infruttuosità della procedura concorsuale. Sembrerebbe, inoltre, che, poiché la nota di variazione per un diritto sorto nel 2019 viene emessa nel 2020, l'imposta detratta deve confluire nella dichiarazione IVA relativa all'anno 2020.

16.1 INFRUTTUIOSITÀ DELLA PROCEDURA

L'art. 26 co. 2 del DPR 633/72 subordina il diritto alla variazione IVA all'avvenuto accertamento dell'infruttuosità della procedura. Tale circostanza viene giuridicamente ad esistenza quando il soddisfacimento del creditore attraverso l'esecuzione collettiva sul patrimonio dell'imprenditore viene meno, in tutto o in parte, per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo⁶⁶. Al fine di individuare l'infruttuosità della procedura

fallimentare, è necessario fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto (art. 110 del RD 267/42) o, in mancanza, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento (art. 119 del RD 267/42). Nel caso in esame, il piano di riparto finale dell'attivo fallimentare depositato è stato successivamente variato e, quindi, ne è venuta meno l'efficacia con riguardo alla determinazione dell'ammontare definitivamente non riscosso dal creditore precedente. Conseguentemente, la data di deposito del progetto di riparto finale variato rappresenta il nuovo termine dal quale può essere emessa la nota di variazione.

16.2 TERMINE DI ESERCIZIO DEL DIRITTO DI DETRAZIONE

Secondo quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate⁶⁷, verificato il presupposto per operare la variazione, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta resta subordinato a determinate condizioni⁶⁸. La precedente circ. 17.1.2018 n. 1 (§ 1.5) ha precisato che, ai fini della variazione⁶⁹, per effetto del combinato disposto di tale norma con l'art. 19 del DPR 633/72, la procedura deve realizzarsi (e la nota di variazione deve essere emessa) entro i termini previsti dal co. 1 dell'art. 19, cioè entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione. Nel caso di specie, la data di deposito del progetto di riparto finale variato – anno 2019 – rappresenta il termine per l'emissione della nota di variazione. Ai fini dell'esercizio del

⁶⁴ art. 8 del DL 34/2019, in vigore dall'1.5.2019,

⁶⁵ con la risposta a interpello 24.6.2020 n. 192,

⁶⁶ cfr. C.M. 77/2000 e ris. Agenzia delle Entrate 155/2001, 89/2002 e 195/2008

⁶⁷ nella risposta 192/2020

⁶⁸ di cui all'art. 19 del DPR 633/72

⁶⁹ ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72

diritto alla detrazione, la variazione deve essere eseguita non oltre la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2019 in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione. Il termine⁷⁰ del 30.4.2020 per la presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2019 ⁷¹, è prorogato al 30.6.2020. Conseguentemente, la nota di variazione in diminuzione dovrebbe essere emessa e la maggiore imposta dovrebbe essere detratta al più tardi entro il 30.6.2020, mediante la dichiarazione IVA 2020 relativa all'anno d'imposta 2019.⁷² Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate,⁷³ precisa che l'imposta detratta confluirà nella dichiarazione annuale IVA 2021 relativa al periodo d'imposta 2020.

17 SERVIZI A BREVE TERMINE RELATIVI A IMBARCAZIONI DA DIPORTO - TERRITORIALITÀ IVA - UTILIZZO AL DI FUORI DELL'UNIONE EUROPEA

Sono recentemente state definite le regole attuative in merito all'individuazione delle modalità e dei mezzi idonei a dimostrare l'effettivo utilizzo delle imbarcazioni da diporto al di fuori dell'Unione europea⁷⁴, ai fini del requisito di territorialità IVA⁷⁵.

⁷⁰ In ragione dell'art. 62 co. 1 e 6 del DL 18/2020 conv. L. 27/2020

⁷¹ di cui all'art. 8 co. 1 del DPR 322/98

⁷² cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 107/2020 e circ. Agenzia delle Entrate 1/2018

⁷³ nella risposta 192/2020

⁷⁴ Con il provv. Agenzia delle Entrate 15.6.2020 n. 234483

17.1 TERRITORIALITÀ IVA DEI NOLEGGI "A BREVE TERMINE"

Ai fini della territorialità IVA delle prestazioni di servizi dipendenti da contratto di noleggio e locazione (anche finanziaria) di mezzi di trasporto, si distingue tra noleggio "a breve termine" e noleggio "a lungo termine". Per noleggio "a breve termine"⁷⁶ si intende il possesso o l'uso ininterrotto dell'imbarcazione per un periodo non superiore a 90 giorni. Sono territorialmente rilevanti in Italia le prestazioni per le quali la messa a disposizione del mezzo di trasporto avviene nel territorio dello Stato e l'utilizzo del bene avviene nel territorio dell'Unione europea. Per le operazioni effettuate a decorrere dall'1.4.2020 ⁷⁷, il luogo della prestazione dei servizi di noleggio e locazione "a breve termine" di imbarcazioni da diporto si considera al di fuori dell'Unione europea se, attraverso adeguati mezzi di prova, è dimostrata l'effettiva utilizzazione e fruizione del servizio al di fuori dall'UE⁷⁸.

17.2 MEZZI DI PROVA DELL'UTILIZZO AL DI FUORI DELL'UNIONE EUROPEA

L'Agenzia delle Entrate ha individuato ⁷⁹ le modalità e i mezzi idonei a fornire la dimostrazione dell'utilizzo dell'imbarcazione da diporto al di fuori dell'Unione europea. L'effettiva utilizzazione e fruizione del mezzo al di fuori dell'Unione europea si evince dal contratto di

⁷⁵ di cui all'art. 7-quater co. 1 lett. e) del DPR 633/72

⁷⁶ art. 7 co. 1 lett. g) del DPR 633/72

⁷⁷ Ai sensi dell'art. 7-quater co. 1 lett. e) del DPR 633/72

⁷⁸ art. 1 co. 725 - 726 della L. 160/2019

⁷⁹ Con il provv. Agenzia delle Entrate 15.6.2020 n. 234483

locazione, noleggio, e altri contratti simili, “a breve termine”, anche sulla base della dichiarazione resa dall’utente dell’imbarcazione oppure dal soggetto che ne ha la responsabilità (ad esempio il comandante). Il contratto deve essere supportato dai mezzi di prova stabiliti dal provvedimento in esame. I mezzi di prova previsti dal provvedimento sono differenziati a seconda che si tratti di “imbarcazioni da diporto equipaggiate con sistemi di navigazione satellitare” (per le quali dovrà farsi esclusivo riferimento ai dati ed alle informazioni estratte dagli stessi) o di “imbarcazioni da diporto prive di sistemi di

navigazione satellitare”, per le quali, unitamente all’esibizione del contratto riferito al particolare servizio di charter nautico, sarà necessario esibire almeno due mezzi di prova tra quelli individuati dal provvedimento stesso (ad esempio i dati del giornale di navigazione o del giornale di bordo, le fotografie digitali del punto nave per ogni settimana di navigazione, la documentazione comprovante l’ormeggio dell’imbarcazione da diporto presso porti ubicati al di fuori dell’Unione europea).

* * *

Restiamo naturalmente a Vostra disposizione per ogni approfondimento e/o chiarimento e, con l’occasione, porgiamo i nostri migliori saluti.

AGFM