



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

AI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 32 del 13/09/2019

- 1) Le news di settembre
- 2) La strategia dei controlli fiscali per il 2019
- 3) Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'IVA assolta in altri Paesi europei
- 4) Corrispettivi telematici: il trattamento dei resi merce
- 5) La cessione del credito per l'acquisto di immobili antisismici e per l'effettuazione di interventi di risparmio energetico e la disciplina del contributo sostitutivo della detrazione per gli interventi energetici e antisismici
- 6) Ulteriori chiarimenti in tema di cedolare secca

Dott. Giorgio Berta
Rag. Mirella Nembrini
Rag. Sergio Colombini

Dott. Antonio Aldeghi
Dott.ssa Marina Asperti
Dott.ssa Silvia Belotti
Dott. Alessandro Bianchi
Dott.ssa Valentina Bonomi
Dott. Valerio Chignoli
Dott. Enzo Colleoni
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott.ssa Valentina Ferri
Dott.ssa Francesca Ghezzi
Dott.ssa Silvia Gibillini
Dott. Walter Larici
Dott.ssa Elisa Marcandalli
Dott. Massimo Medici
Dott. Andrea Medolago
Dott. Luigi Nespoli
Dott.ssa Sara Nicoli
Dott. Franco Patti
Dott. Riccardo Rapelli
Dott. Massimo Restivo
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Laura Santini
Dott.ssa Clara Sterli
Dott. Guido Tisi
Dott.ssa Simona Vavassori
Dott. Federico Vicari
Dott. Massimo Zanardi

Dott. Francesco Arciprete
Dott. Virgilio Fenaroli
Dott.ssa Jessica Gambirasio
Dott.ssa Alessandra Lemmi
Dott.ssa Sara Laini
Dott. Denis Rota

1. Le news di settembre

Vendite a distanza

Entro il 31 ottobre 2019 l'invio dei dati relativi a vendite che avvengono mediante interfaccia elettronica

L'articolo 13, D.L. 34/2019 ha introdotto novità in tema di vendite di beni tramite piattaforme digitali. I soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni importati o di beni all'interno dell'Unione europea, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma digitale, un portale o mezzi analoghi, sono tenuti a trasmettere all'Agenzia delle entrate entro il mese successivo a ciascun trimestre i dati per ciascun fornitore. In sede di prima applicazione, la prima trasmissione delle informazioni relative alle cessioni a distanza di beni scade il 31 ottobre 2019. Entro la medesima data si dovranno trasmettere anche i dati riferibili al periodo compreso tra il 13 febbraio 2019 e il 30 aprile 2019.

Studio BNC | Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Legali - Consulenti del Lavoro

Bergamo Via G. Mazzini, 4 | 24128 Bergamo | T +39 035 2286999 | F +39 035 216380

Grumello del Monte Piazzetta Rota Don Geremia, 18 | 24064 Grumello del Monte (BG) | T +39 035 832026 | F +39 035 4420936

Treviglio Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G | 24047 Treviglio (BG) | T +39 0363 419330 | F +39 0363 594558

Codice Fiscale e P.IVA 02210110165 | info@studiobnc.it

studiobnc.it

STUDIO INTEGRATO
ACB GROUP

Accordo per il credito 2019

Publicato l'elenco aggiornato delle banche e degli intermediari finanziari aderenti

Il nuovo "Accordo per il Credito 2019" firmato il 15 novembre 2018 tra l'Associazione Bancaria Italiana (ABI) e le Associazioni imprenditoriali prevede l'iniziativa "Imprese in Ripresa 2.0", cioè la possibilità per le banche e gli intermediari finanziari aderenti di:

- a) sospendere il pagamento della quota capitale delle rate dei finanziamenti/leasing delle pmi;
- b) allungare la scadenza dei finanziamenti delle pmi.

È stato recentemente pubblicato l'elenco aggiornato delle banche e degli intermediari finanziari, disponibile al *link*: https://www.abi.it/DOC_Mercati/Crediti/Credito-alle-imprese/Accordo%20credito%202019/Banche%20aderenti/Lista%20banche%2030%20luglio2019.pdf, aderenti all'iniziativa in vigore fino al 31 dicembre 2020.

Interessi di mora

Comunicato il saggio degli interessi di mora da applicare nelle transazioni commerciali

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha comunicato il saggio degli interessi legali di mora, ai sensi dell'articolo 5, comma 2, D.Lgs. 231/2002, da applicare a favore del creditore nei casi di ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali per il periodo 1° luglio 2019 – 31 dicembre 2019: il saggio d'interesse è pari a zero. Il tasso effettivo da applicare per le transazioni commerciali perfezionate dopo il 1° gennaio 2013 è, dunque, pari all'8,00% (non modificato dal 1° gennaio 2017 in avanti). Si ricorda che la decorrenza automatica degli interessi moratori è prevista dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento, senza che sia necessaria la costituzione in mora; in mancanza di termine di pagamento si fa riferimento al termine legale di 30 giorni.

Credito di imposta spese pubblicità

Per il 2019 misura dell'agevolazione pari al 75% della spesa incrementale per tutti

Imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali possono beneficiare del credito di imposta per le spese di pubblicità sostenute se hanno effettuato investimenti in campagne pubblicitarie per importo superiore di almeno l'1% degli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nel periodo di imposta precedente. Per il 2019 le comunicazioni di accesso al

credito devono essere effettuate dal 1° ottobre 2019 al 31 ottobre 2019. La sezione del sito dell’Agenzia delle entrate in cui trovare tutti i chiarimenti ministeriali utili alla presentazione dell’istanza telematica è disponibile al *link* <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Schede/Agevolazioni/Credito+di+impostata+Investimenti+pubblicitari+incrementali/Scheda+informativa+Investimenti+pubblicitari+incrementali/?page=schedeagevolazioni>. Si ricorda che il credito effettivamente spettante potrà essere inferiore a quello richiesto con l’istanza, nel caso in cui l’ammontare complessivo degli importi richiesti con le istanze superi l’ammontare delle risorse stanziare.

Fattura elettronica: dal 1° ottobre anche i contribuenti mensili entrano nel regime “ordinario”

Dal prossimo 1° ottobre 2019, per i contribuenti che liquidano mensilmente l’iva (sia per obbligo che per opzione), cessano le disposizioni transitorie che permettono di emettere, senza applicazione di alcuna sanzione, la fattura elettronica fino al termine di effettuazione della liquidazione periodica dell’iva relativa al momento di effettuazione dell’operazione documentata.

2. La strategia dei controlli fiscali per il 2019

L’Agenzia delle entrate, con la circolare n. 19/E dello scorso 8 agosto, ha reso noto agli uffici periferici e ai contribuenti gli indirizzi operativi e le linee guida sulla prevenzione e contrasto all’evasione fiscale per il periodo 2019-2020.

Le indicazioni fornite sono utili almeno per 2 aspetti:

- indicano comportamenti da evitare;
- suggeriscono, in anticipo, la probabilità di cadere nel mirino dell’Amministrazione e, quindi, di poter subire un controllo.

Primaria suddivisione delle strategie di controllo è determinata sulla base delle dimensioni del contribuente, ed in particolare:

- 1) contribuenti di minori dimensioni, con volume d’affari/ricavi non superiore a 5.164.568,99 euro;
- 2) contribuenti di medie dimensioni, con volume d’affari/ricavi tra 5.164.569 e 99.999.999 euro;
- 3) contribuenti di rilevanti dimensioni, con volume d’affari/ricavi superiore a 100.000.000 di euro.

Per ciascuno di essi la circolare identifica delle specificità e delle procedure, talvolta accompagnate da specifici applicativi informatici. Vi sono poi alcuni controlli di natura trasversale, che interessano tutti i contribuenti a prescindere dalla loro dimensione.

Soggetti di minori dimensioni

Per tali soggetti si punta molto alla strategia di compliance, che si è estrinsecata mediante l'invio di comunicazioni preventive a coloro che manifestano alcuni aspetti dubbi nella loro posizione. Ne sono un esempio le comunicazioni inviate nel corso del primo semestre 2019 ai soggetti:

- che non hanno presentato la dichiarazione Iva per il periodo 2018;
- che hanno indicato nella dichiarazione Iva per il periodo 2017 un ammontare di operazioni attive inferiore a quello risultante dagli spesometri dei propri clienti;
- che presentano particolari anomalie da studi di settore nel triennio 2015-2016-2017.

Per il secondo semestre 2019 è invece in programma l'invio di comunicazioni di compliance a quei soggetti che hanno inviato fatture elettroniche per i primi due trimestri 2019, senza inviare le comunicazioni dei dati delle liquidazioni Iva per tali periodi (atteggiamento che veniva adottato nel passato nel caso in cui non si fosse provveduto al versamento dell'eventuale Iva a debito)

Oltre a seguire l'andamento delle risposte alle lettere di compliance, l'Agenzia ripone molta fiducia a nuovi strumenti dai quali ritiene di potere ricavare degli input per una tipologia di controlli di natura immediata. Si tratta, in particolare, delle ipotesi rappresentate in tabella

Situazioni che legittimano controlli di natura "immediata"	
1	Fatturazione elettronica
2	Memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi
3	Ampliamento del regime forfettario
4	Applicazione degli Isa

Per quanto attiene la trasmissione telematica di fatture e corrispettivi, i controlli "lampo" potranno, ad esempio, intercettare chi non indica nelle liquidazioni periodiche importi coerenti con quelli dei dati già transitati negli altri canali.

In relazione al regime forfettario, i controlli saranno canalizzati verso i contribuenti che adottano il regime (tanto quelli che hanno iniziato dal 2019, che quelli che già lo applicavano nel passato), al fine di verificare la presenza dei requisiti di accesso e mantenimento.

Molto più difficoltosa appare la partita degli Isa, visto l'esordio fallimentare delle elaborazioni che ha richiesto numerosi interventi di rettifica.

Infine, in senso generale e fuori dagli strumenti di cui sopra, l'attenzione del fisco sarà convogliata in capo a soggetti che manifestano uno o più elementi di rischio fiscale rappresentati nella tabella che segue.

Elementi rappresentativi di rischio fiscale	
1	Presenza di crediti Iva in apparenza non giustificabili
2	Effettuazione di acquisti da soggetti che omettono la presentazione: <ul style="list-style-type: none"> • delle dichiarazioni fiscali • delle comunicazioni delle liquidazioni Iva
3	Presenza di un elevato importo di costi residuali
4	Effettuazione di acquisti da controparti che dichiarano l'esercizio di attività rientranti nei codici ATECO residuali, quelli cioè la cui descrizione termina con la dicitura "n.c.a."
5	Presenza di bassa redditività anche a fronte di ricavi costanti o in crescita nel tempo

Soggetti di medie dimensioni

Per i soggetti di medie dimensioni i controlli automatizzati o standardizzati cominciano ad essere inadatti, evocando la necessità di attività di controllo puntuali e "su misura". La circolare non lo dice ma, ad esempio, esistono specifiche liste di soggetti che includono coloro che non hanno mai ricevuto una verifica negli ultimi 5 anni. Basterà, così, l'esistenza di ulteriori elementi per rendere quasi certa una visita.

Tale famiglia di soggetti viene suddivisa, per comodità, in ulteriori 2 gruppi:

- soggetti con volume affari/ricavi fino a 25 milioni di euro;
- soggetti con volume affari/ricavi oltre 25 milioni, sino a 100.

Per la prima categoria, l'attenzione si concentra sui seguenti fenomeni (riscontrabili dalle dichiarazioni dei redditi e/o dall'analisi dei valori del conto economico del bilancio depositato al Registro Imprese):

- omessa contabilizzazione ricavi e/o "sottofatturazione";
- deduzione di costi non documentati, non inerenti, fittizi;
- valori anomali del magazzino.

Per la seconda categoria, oltre alle casistiche di cui sopra, i riflettori vanno puntati sui fenomeni di pianificazione fiscale nazionale e internazionale che erodono la base imponibile.

Soggetti di rilevanti dimensioni

Le strategie di controllo si fondano prevalentemente sul grado di trasparenza del soggetto, con attenzione spostata sull'analisi del gruppo societario cui eventualmente appartiene; nella valutazione si tiene conto dell'effettuazione della richiesta di tutoraggio, della circostanza che siano stati presentati interpellanti, etc.. Per ciascun soggetto viene compilata una scheda di rischio che viene periodicamente aggiornata.

In tale ambito, la frequenza dei controlli sui singoli appare molto elevata.

Le movimentazioni dei conti correnti e l'uso del contante

Va segnalato l'avvio di procedure sperimentali che riguardano l'utilizzo dei dati provenienti dalla c.d. anagrafe dei conti e delle movimentazioni.

In particolare, le strutture operative faranno ricorso alla modalità istruttoria delle indagini finanziarie in relazione a specifiche tipologie soggettive a più elevato rischio evasione. Al riguardo, gli uffici avranno cura di completare, entro l'anno, la sperimentazione, in ordine al campione di posizioni selettive individuate sulla base dell'utilizzo delle informazioni comunicate all'archivio dei rapporti finanziari per le persone fisiche per il periodo d'imposta 2014.

In relazione alle società, che hanno conti movimentati e non hanno presentato la dichiarazione dei redditi, è già stata compilata una lista di 156 soggetti nello scorso mese di giugno, determinando un'apposita azione da parte della GdF.

Le prospettive future, che interesseranno anche le persone fisiche, saranno finalizzate a determinare anomalie tra i redditi dichiarati e gli incrementi dei saldi dei conti e dei depositi, presumibilmente a decorrere dal periodo 2016.

Si aggiunga, infine, che un ulteriore campanello di allarme può derivare dall'utilizzo di contanti, per effetto degli obblighi di trasparenza posti a capo di intermediari finanziari. Le banche, infatti, dovranno comunicare tutte le operazioni in contante pari o superiori a 10.000 euro effettuate nel corso del mese solare, unitamente al censimento di tutti i rapporti, compresi quelli occasionali, anche se frazionati in quote pari o superiori a 1.000 euro. Le comunicazioni riguarderanno tutte le operazioni di trasferimenti, movimentazioni di contante riferibili effettuate dal medesimo soggetto sia come cliente che come esecutore. L'inoltro dei primi dati (relativi ai mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2019) dovrà essere effettuato entro il 15 settembre 2019.

Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Le tipologie di controlli sopra rappresentate sono principalmente adattabili alle imprese, mentre i privati e i lavoratori autonomi sono selezionati sulla base di altri criteri rappresentati nella tabella che segue.

Persone fisiche, <i>input</i> di controllo	
1	Anomalie risultanti dall'analisi sperimentale dei saldi di conto corrente (periodo 2014)

2	<p>Mancata risposta a lettere di <i>compliance</i>, in particolare riferite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • omessa dichiarazione redditi fabbricati • omessa dichiarazione redditi lavoro dipendente • omessa dichiarazione assegni corrisposti dal coniuge
3	Presenza di segnalazioni in merito a redditi esteri
4	Anomalie da redditometro solo fino al periodo 2015
Lavoratori autonomi, input di controllo	
1	Dati studi di settore che evidenziano un ammontare cospicuo di costi, pur in presenza di compensi elevati
2	Incrocio dei dati dei compensi con le certificazioni uniche, con perfezionamento della ricostruzione
Enti non commerciali e onlus, input di controllo	
1	<p>Presenza di elementi non conformi alla natura non profit del soggetto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • tipologia di attività incoerente (somministrazione alimenti e bevande, organizzazione viaggi, intrattenimento e spettacolo) • presenza di conti e depositi esteri, anche intestati al legale rappresentante

Scambio di informazioni e operazioni con l'estero

Senza scendere nel dettaglio, segnaliamo infine che si sta sempre più perfezionando lo scambio di informazioni tra Paesi, con la conseguenza che si potranno evidenziare delle conseguenze negative in merito a:

- disponibilità di attività estere e produzione di redditi esteri, in capo alle persone fisiche;
- dati su transfer price, in capo alle aziende.

3. Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'IVA assolta in altri Paesi europei

Le imprese che sostengono costi in Paesi aderenti all'Unione Europea possono recuperare l'IVA pagata a fornitori comunitari su acquisti di prodotti e servizi ivi conclusi, con la presentazione di apposite istanze di rimborso, secondo il disposto della Direttiva 2008/9/UE.

Unitamente al contenuto della citata Direttiva il rimborso dell'IVA sostenuta nella Comunità Europea è disciplinato da norme del singolo Stato (per l'Italia, le regole sono contenute nell'articolo 38-*bis*1, D.P.R. 633/1972 e nel correlato provvedimento direttoriale datato 29 aprile 2010 per quanto riguarda i Paesi extra Ue con i quali sussistono rapporti di reciprocità).

Entro il termine del prossimo 30 settembre 2019 sarà quindi possibile presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate (l'ufficio competente a gestire il rimborso è il Centro Operativo di Pescara) l'istanza per il rimborso dell'IVA assolta in altro Stato membro nell'anno 2018.

Data entro la quale presentare istanza

30 settembre 2019

Le istanze di rimborso devono essere presentate esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati).

Il 30 settembre 2019 costituisce anche il termine ultimo per la presentazione delle istanze di correzione di precedenti richieste presentate dal contribuente e contenenti errori.

Ambito soggettivo

Possono chiedere il rimborso i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato che abbiano versato l'imposta in altro Stato membro per beni e servizi ivi acquistati o importati. Non possono accedere al rimborso i soggetti che non svolgono attività di impresa, arti o professioni ovvero abbiano effettuato solo operazioni esenti, o si siano avvalsi del regime dei minimi oppure del regime speciale per i produttori agricoli.

Ambito oggettivo

Rientrano tra le operazioni che danno diritto al rimborso l'acquisto e l'importazione di beni e servizi eseguite nello Stato membro estero e in generale:

- le prestazioni di servizi su beni immobili che si trovano nello Stato membro;
- le prestazioni di ristorazione e catering svolte nello Stato membro;
- le prestazioni di servizi per l'accesso a fiere e manifestazioni culturali;
- i servizi di noleggio di mezzi di trasporto;
- il trasporto di persone nello Stato membro.

Rimborso da parte di Stato estero

L'istanza va presentata distintamente per ogni periodo di imposta. L'Agenzia delle entrate ricevuta l'istanza provvederà a inoltrarla, entro 15 giorni, allo Stato membro al quale richiedere il rimborso; sarà tale Stato, secondo la propria disciplina vigente, a provvedere all'esecuzione del pagamento.

Lo Stato membro che riceve la richiesta di rimborso può richiedere al contribuente maggiori informazioni, ma deve in ogni caso notificare al richiedente la propria decisione di eseguire o meno il rimborso entro 4 mesi dalla ricezione dell'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate; una volta approvata la richiesta di rimborso lo stesso deve essere eseguito entro 10 giorni da tale data.

In presenza di cause ostative l'ufficio dell'Agenzia delle entrate non inoltrerà l'istanza al competente ufficio dello Stato estero emettendo, invece, un provvedimento di rifiuto motivato, avverso il quale è ammesso ricorso.

Al fine della corretta compilazione e invio della istanza si suggerisce di prendere contatto con lo Studio.

4. Corrispettivi telematici: il trattamento dei resi merce

Le risoluzioni n. 154/2001 e n. 219/2003 dell’Agenzia delle entrate hanno fornito chiarimenti in merito al trattamento Iva da applicare nell’ipotesi in cui l’esercente attività commerciale riconosca alla clientela la facoltà di restituire la merce entro 30 giorni dall’acquisto.

Procedura da attuare in caso di sostituzione del bene

La risoluzione n. 154/2001 individua la procedura da seguire ai fini Iva nel caso in cui l’esercente consenta al cliente di sostituire un bene il cui acquisto è stato documentato con scontrino fiscale (con un altro prodotto di uguale o maggior valore) ovvero di sostituirlo con un “buono acquisto” da spendere in un momento successivo alla restituzione del bene.

Lo scontrino fiscale dovrà indicare eventuali rimborsi per restituzione di vendite, consentendo di sottrarre il prezzo della merce restituita al dettagliante dal totale dovuto per nuovi acquisti. È necessario che l’aliquota Iva relativa al corrispettivo dei beni resi sia la stessa di quella relativa ai beni dati in sostituzione (salvo che venga applicato il metodo di ventilazione dei corrispettivi).

In alternativa, è possibile intestare al cliente un buono acquisto che attesti l’importo da rimborsare ed indichi l’aliquota Iva applicata: la somma da rimborsare andrà indicata sullo scontrino emesso per i nuovi acquisti al capoverso relativo ai rimborsi per restituzione merce venduta.

Procedura da attuare in caso di rimborso del prezzo

La risoluzione n. 219/2003 ha chiarito che, nel caso in cui si riconosca al cliente la possibilità di ottenere il rimborso integrale del prezzo pagato, si configura un’ipotesi di esercizio del diritto di recesso al quale segue la risoluzione con effetto retroattivo del contratto di vendita stipulato tra le parti con il conseguente venire meno dell’operazione imponibile. All’atto del ritiro del bene e dello scontrino fiscale sarà necessario:

- a) Aprire una pratica di reso con attribuzione di un numero di identificazione;
- b) Riprendere in carico il bene nella contabilità di magazzino, con una scrittura contenente la causale e l’identificazione del numero identificativo della pratica di reso;
- c) Emettere uno scontrino fiscale negativo contenente la causale rimborso per restituzione vendita ed indicando il numero della pratica di reso;
- d) Registrare lo scontrino fiscale negativo in diminuzione dei corrispettivi giornalieri;

- e) Restituire al cliente il prezzo pagato con sottoscrizione da parte del cliente di una ricevuta;
- f) Conservare la pratica di reso fino alla scadenza dei termini previsti per gli accertamenti.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che le procedure indicate nei documenti di prassi n. 154/2001 e n. 219/2003 restano applicabili anche in caso di emissione del documento commerciale. La procedura di reso deve fornire tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene ai documenti probanti l'acquisto originario, quali:

- Le generalità del soggetto acquirente;
- L'ammontare del prezzo rimborsato;
- I dati di riferimento del documento certificativo dell'operazione originaria;
- Il numero identificativo attribuito alla pratica di reso, che deve essere riportato su ogni documento emesso per certificare il rimborso.

5. La cessione del credito per l'acquisto di immobili antisismici e per l'effettuazione di interventi di risparmio energetico e la disciplina del contributo sostitutivo della detrazione per gli interventi energetici e antisismici

Gli articoli 8 e 10, D.L. 34/2019 hanno esteso la possibilità di cedere il credito corrispondente alla detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013, c.d. sisma bonus acquisti, e alla detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), Tuir a soggetti terzi (con esclusione degli istituti di credito e degli intermediari finanziari); è stata inoltre introdotta la possibilità per gli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico effettuati su singole unità immobiliari di ricevere, un contributo anticipato dal fornitore che ha effettuato l'intervento, sotto forma di sconto sul corrispettivo spettante.

Il provvedimento n. 660057 del 31 luglio 2019 dell'Agenzia delle entrate ha disciplinato le modalità operative per formalizzare la cessione del credito e per esercitare l'opzione per fruire dello sconto praticato dal fornitore corrispondente alla detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica e sisma bonus.

La cessione del credito per l'acquisto di immobili in zone a rischio sismico 1, 2 e 3

L'articolo 8, D.L. 34/2019 ha esteso le detrazioni normate dall'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013 anche agli immobili situati nelle zone classificate a rischio sismico 2 e 3.

L'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013 stabilisce che se gli interventi di demolizione e ricostruzione di interi edifici per la riduzione del rischio sismico sono effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, nei comuni che si trovano in zone classificate a rischio

sismico 1, 2 e 3, chi compra l'immobile nell'edificio ricostruito può usufruire di una detrazione pari, rispettivamente, al 75% o all'85% del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.

Gli interventi devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

Nel caso in cui l'acquisto dell'immobile antisismico sia avvenuto nel periodo di imposta 2018 e acquirente e fornitore si siano accordati per la cessione del credito già originariamente (per le zone a rischio sismico 1) la comunicazione telematica della cessione del credito deve essere effettuata dal 16 ottobre 2019 al 30 novembre 2019.

Il credito ceduto deve essere utilizzato dal cessionario in 5 rate annuali di pari importo esclusivamente in compensazione nel modello F24 (secondo la stessa cadenza temporale della detrazione originaria, nel caso in cui la quota di credito annuale non sia utilizzata per intero può essere riportata negli anni successivi ma non può mai essere chiesta a rimborso).

Per gli acquisti di immobili antisismici ricadenti nelle previsioni effettuati dall'anno 2019, il termine per l'effettuazione della comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate della avvenuta cessione del credito è fissato al 28 febbraio dell'anno successivo a quello del rogito di acquisto.

La comunicazione telematica deve essere effettuata dall'acquirente dell'immobile, beneficiario della originaria detrazione. Il credito di imposta potrà essere utilizzato dal cessionario solo dopo l'avvenuta accettazione con le funzionalità rese disponibili nel "Cassetto fiscale" dal successivo 20 marzo.

La cessione del credito per gli interventi di risparmio energetico che fruiscono della detrazione del 50%

L'articolo 10, comma 3-ter, D.L. 34/2019 ha introdotto la facoltà per i beneficiari della detrazione per gli interventi di realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici di cedere il proprio credito ai fornitori di beni e servizi necessari alla realizzazione dei predetti interventi.

L'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), Tuir disciplina la detrazione Irpef del 50% per gli interventi previsti dall'articolo 1 del Decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato del 15 febbraio 1992: le opere devono conseguire risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia, anche in assenza di opere edilizie. I fornitori esecutori delle opere possono a loro volta cedere il credito a propri fornitori (è esclusa la possibilità di cessione del credito ad istituti di credito e a intermediari finanziari).

La cessione del credito deve essere comunicata telematicamente dal soggetto beneficiario della detrazione originaria entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle

spese che danno diritto alla detrazione, solo successivamente a tale comunicazione il credito di imposta corrispondente alla detrazione originaria potrà essere utilizzato dal cessionario.

Il credito ceduto deve essere utilizzato dal cessionario in 10 rate annuali di pari importo esclusivamente in compensazione nel modello F24 (secondo la stessa cadenza temporale della detrazione originaria, nel caso in cui la quota di credito annuale non sia utilizzata per intero può essere riportata negli anni successivi ma non può mai essere chiesta a rimborso).

Il termine per l'effettuazione della comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate della avvenuta cessione del credito è fissato al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese che danno diritto alla detrazione. Tenuto all'effettuazione della comunicazione telematica è il soggetto beneficiario della originaria detrazione (contribuente che ha sostenuto le spese). Il credito di imposta potrà essere utilizzato dal cessionario solo dopo l'avvenuta accettazione con le funzionalità rese disponibili nel "Cassetto fiscale" dal successivo 20 marzo.

Il contributo sostitutivo della detrazione Irpef/Ires per gli interventi energetici ed antisismici

I soggetti aventi diritto alle detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico, di cui agli articoli 14 e 16, D.L. 63/2013, possono optare in luogo dell'utilizzo diretto delle stesse, per un contributo di pari ammontare sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi stessi.

Il contributo è pari alla detrazione dall'imposta lorda nella misura e alle condizioni indicate agli articoli 14 e 16, D.L. 63/2013, tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo di imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato dal medesimo. L'importo dello sconto praticato è pari al contributo e non riduce l'imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto: va però espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati (con dicitura "Sconto praticato in applicazione delle previsioni di cui all'articolo 10, D.L. 34/2019").

La novità principale introdotta dall'articolo 10, D.L. 34/2019 riguarda la possibilità di "recuperare" le detrazioni fiscali per gli interventi energetici e le detrazioni fiscali per gli interventi di adozione di misure antisismiche in accordo con i fornitori esecutori delle opere, in un arco temporale di 5 anni, senza il consenso del fornitore lo sconto in fattura non è applicabile.

L'esercizio dell'opzione va comunicato all'Agenzia delle entrate entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese che danno diritto alle detrazioni, utilizzando preferibilmente il modulo allegato al provvedimento n. 660057/2019.

Il soggetto che ha esercitato l'opzione deve effettuare il pagamento delle spese sostenute mediante bonifico dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il numero di partita Iva ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Il fornitore che ha praticato lo sconto recupererà il relativo importo sotto forma di credito di imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione a decorrere dal giorno 10 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata la comunicazione telematica, in 5 rate annuali di pari importo. A tal fine, il fornitore dovrà:

- a) preventivamente confermare l'esercizio dell'opzione da parte del soggetto avente diritto alla detrazione e attestare l'effettuazione dello sconto, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata dell'Agenzia delle entrate;
- b) presentare il modello F24 con l'utilizzo di ciascuna rata del credito di imposta esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

In alternativa all'utilizzo in compensazione il fornitore potrà cedere il credito di imposta ai propri fornitori anche indiretti di beni e di servizi, con esclusione della possibilità di ulteriori cessioni successive (è esclusa la cessione del credito a favore di istituti di credito, intermediari finanziari o P.A.).

Nel caso in cui gli interventi per cui si richiede l'applicazione del contributo al fornitore siano effettuati sulle parti comuni di edifici condominiali, la comunicazione dell'opzione deve essere effettuata dall'amministratore di condominio mediante il flusso informativo utilizzato per trasmettere i dati necessari alla predisposizione della dichiarazione precompilata, entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.

Il modello con le relative istruzioni per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico effettuati su singole unità immobiliari è disponibile al link:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/nsilib/nsi/normativa+e+prassi/provvedimenti/2019/luglio+2019+provvedimenti/provvedimento+31072019+-+eco+sisma+bonus+acquisti>.

6. Ulteriori chiarimenti in tema di cedolare secca

Dallo scorso 1° gennaio anche le locazioni di negozi, catastalmente classificati in categoria C/1, possono beneficiare della tassazione cedolare: grazie a tale apertura i canoni di locazione percepiti in relazione a tali fabbricati commerciali, posseduti da persone fisiche (il conduttore evidentemente può essere anche impresa o società), possono essere tassati con un'aliquota fissa del 21%, anziché partecipare al reddito complessivo del contribuente.

Peraltro, optando per la cedolare, vengono risparmiate anche le imposte di registro e di bollo. Questo vantaggio riguarda anche le pertinenze dei negozi se locate congiuntamente (se quindi

assieme al negozio viene locato, ad esempio, un adiacente magazzino, anche il canone relativo a questo può essere assoggettato a tassazione del 21%).

È però previsto un limite dimensionale: il negozio non deve avere una metratura non superiore a 600 metri quadrati (da verificare al netto delle pertinenze).

L'Agenzia delle entrate ha fornito alcune indicazioni di interesse circa le modalità di applicazione della cedolare secca sui negozi.

Efficacia e subentro

Con la risposta a **interpello n. 297 del 22 luglio 2019**, l'Agenzia delle entrate precisa 2 aspetti:

- il primo riguarda il caso del decesso del proprietario dell'immobile. Il **subentro *mortis causa*** nel contratto di locazione non configura una ipotesi di cessazione e nuova stipula del contratto di locazione, sicché, anche ove l'apertura della successione e il relativo subentro avvenissero nel 2019, **non è consentito agli eredi effettuare l'opzione** per la cedolare;
- il secondo chiarimento, ben più interessante in quanto di portata generale, riguarda il caso di contratto scaduto nel 2019. **In caso di contratto scaduto e prorogato nel corso del 2019 l'opzione è ammessa.**

Con la più recente risposta ad **interpello n. 364 del 30 agosto 2019**, l'Agenzia delle entrate si esprime sul tema del **subentro** in un contratto di locazione in corso.

In particolare, nel caso di specie, il subentro nel contratto di locazione avviene a seguito di affitto di azienda.

L'Agenzia osserva come il nuovo affittuario subentra nel contratto di locazione già in essere; tale situazione non può ritenersi assimilabile, alla stipula di un nuovo rapporto di locazione. Infatti, la cessione del contratto di locazione, contestuale alla cessione dell'azienda, è qualificabile come un'ipotesi di cessione "*ex lege*" del medesimo contratto di locazione.

La conseguenza è che **il subentro in un contratto in corso al 15 ottobre 2018 non permette di beneficiare della cedolare.**

Locazione a canone variabile

Con la recente risposta ad **interpello n. 340 del 23 agosto 2019**, l'Agenzia esamina il caso di una locazione di un fabbricato di categoria C/1, con superficie inferiore a 600 metri quadrati, che viene locato nel corso del 2019; la particolarità del contratto risiede nel fatto che la locazione commerciale di durata anni 6+6 prevede un canone costituito da 2 componenti:

- una quota fissa annuale;
- a cui aggiungere una quota variabile (nella fattispecie, pari al 3,4% dei ricavi del punto vendita della società conduttrice, per la sola parte dei ricavi che in ciascun anno supererà 1.000.000 euro).



Il dubbio che si pone è se tale parte variabile possa in qualche modo qualificarsi come “aggiornamento del canone, anche se prevista nel contratto a qualsiasi titolo, inclusa la variazione accertata dall’Istat” ipotesi che come detto è preclusa dalla norma istitutiva.

Sul punto l’Agenzia osserva che vi è una differenza sostanziale tra l’aggiornamento del canone di locazione per eventuali variazioni del potere di acquisto della moneta e la pattuizione di una quota del canone di locazione in forma variabile.

Deve quindi ritenersi che la previsione contrattuale presente nel contratto di locazione, che fa dipendere la quota variabile del canone dal fatturato del conduttore, non rientra nel campo di applicazione della previsione che vieta l’aggiornamento del canone.

La conseguenza è che in caso di **canone variabile che dipende dal fatturato del conduttore permette l’opzione per la cedolare secca.**

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati