n. 20 | 18.05.20

Aggiornamento Professionale Settimanale

quaderno settimanale

Focus settimanale:

- **Il credito d'imposta al 60% per garantire la sicurezza nei luoghi di lavoro**
- **La riapertura di bar, ristornati e attività di balneazione**
- **L'identificazione IVA dei soggetti non residenti – prima parte**
- **Il bonus facciate e i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate**
- **Le novità del modello 730/2020**

Indice:

Flash di stampa 5

L'Agenzia interpreta 8

Il Giudice ha sentenziato 9

In breve 10

Il credito d'imposta al 60% per garantire la sicurezza nei luoghi di lavoro 10

La riapertura di bar, ristoranti e attività di balneazione 12

L'Approfondimento – 1 14

L'identificazione IVA dei soggetti non residenti – prima parte 14

L'Approfondimento – 2 26

Il "bonus facciate" e i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate 26

L'Approfondimento – 3 35

Le novità del Modello 730/2020 35

L'angolo Informatico 44

I benefici dell'adozione del c.d. modello organizzativo e di gestione del rischio ex. D.lgs. n. 231/2001 44

Le prossime scadenze

..... 49

Comitato scientifico:

Bissacco Barbara
Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa Francesco
Costa Francesco
Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
La Torre Giampiero
Lupi Flavio
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro
Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.
Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.
La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel.IT

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail. info@sercontel.it

Flash di stampa

Superbonus al 110% e gli altri già in vigore	IL SOLE 24 ORE 11.05.20	Nella bozza del decreto Rilancio è previsto il superbonus al 110% per grandi interventi di riqualificazione energetica e sismica, che si affiancherà agli attuali bonus edilizi già in vigore, ovvero: ristrutturazioni edilizie (50%), bonus verde per rifacimento giardini (36%), bonus mobili ed elettrodomestici (50%), sismabonus (fino all'85%), ecobonus (dal 50% al 75%), bonus facciate (90%)
Acconto e saldo Irap di giugno	IL SOLE 24 ORE 11.05.20	Il Ministro dell'Economia ha affermato che le imprese che hanno subito perdite di fatturato, si vedranno cancellata la rata di acconto e saldo dell'Irap di giugno 2020
Limite compensazione a un milione	IL SOLE 24 ORE 11.05.20	Nel Decreto Rilancio sarà possibile compensare orizzontalmente in F24 fino a un milione di euro all'anno
Iva per cibi e bevande da asporto	IL SOLE 24 ORE 13.05.20	Per individuare l'aliquota Iva a cui sono assoggettati alimenti e bevande da asporto, sarà necessario considerare i componenti che qualificano la preparazione alimentare, in quanto trattasi di cessione di beni e non di prestazioni di servizi
Proroga pace fiscale	IL SOLE 24 ORE 13.05.20	In base alle bozze del "Decreto Rilancio", si prevede le rate dovute per le definizioni agevolate del 2019, ossi la rottamazione (D.L. 119/2018) ed il saldo e stralcio (L. 145/2018), potranno essere effettuati entro il 10.12.2020
Approvazione del Decreto Rilancio	IL SOLE 24 ORE 14.05.20	Nel "Decreto Rilancio" è previsto: • Per quanto riguarda gli interventi edilizi, esiste la possibilità di monetizzare i bonus fiscali, trasformando la detrazione fiscale per lavori di ristrutturazione, efficientamento energetico o antisismico, o il bonus facciate, in uno sconto in fattura o cedere il credito ad altri soggetti (banche e intermediari finanziari);

		• La sospensione del versamento del saldo e del primo acconto Irap di giugno è concessa a favore di imprese e professionisti con volume di ricavi fino a 250 milioni di euro, nonché enti non commerciali; • rinvio al 16.09.2020 dei versamenti di imposte e contributi, sospesi nei mesi di marzo, aprile e maggio; • la notifica di avvisi di accertamento e cartelle esattoriali ripartirà dal 1.09.2020; • credito d'imposta sulle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro e di acquisto di dispositivi di protezione individuale e di tutela della salute, pari al 60% e fino a un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario; • la proroga della validità dei Durc, scaduti dal 31.01 al 16.05, fino al 15.06.2020; • il rinvio al 2021 della plastic tax e sugar tax; • l'inapplicabilità della compensazione prioritaria tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo e l'aumento a un milione di euro del limite annuo di crediti compensabili tramite modello F24; • rivalutare terreni e partecipazioni posseduti al 1.07.2020; • il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari è aumentato al 50%
Bonus professionisti e lavoratori autonomi	ITALIA OGGI 14.05.20	Il "Decreto Rilancio" ha disposto la proroga del bonus professionisti di 600 euro per il mese di aprile, mentre per il mese di maggio il bonus è condizionato al calo di fatturato di almeno un terzo nel mese di aprile 2020 rispetto ad aprile 2019. In questo caso il contributo viene proporzionato al calo di fatturato: 20% del calo di fatturato di aprile per i soggetti con ricavi o compensi inferiori a 400.000 euro nel 2019, 15% per quelli inferiori a un milione di euro e 10% sotto i 5 milioni di euro

Cessione credito d'imposta	ITALIA OGGI 14.05.20	Il "Decreto Rilancio", in via sperimentale fino al 31.12.2021, introduce la possibilità di cedere a terzi e alle banche i crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza Covid-19
Compensazioni	IL SOLE 24 ORE 15.05.20	Il "Decreto Rilancio" prevede di portare dal 2020 a 1 milione il limite annuo alle compensazioni orizzontali di cui all'art. 34, c. 1 della L. 388/2000
Moratoria delle sanzioni per la comunicazione dei corrispettivi	IL SOLE 24 ORE 15.05.20	Il "Decreto Rilancio" ha prorogato a tutto il 2020 la moratoria delle sanzioni per il mancato invio telematico dei dati dei corrispettivi telematici
Esenzione versamento rata Imu 2020	ITALIA OGGI 15.05.20	Il "Decreto Rilancio" ha abolito la 1^ rata dell'IMU in scadenza il 16.06.2020 a favore dei soggetti che possiedono immobili classificati nella categoria catastale D/2
Udienze tributarie da remoto	IL SOLE 24 ORE 15.05.20	Il "Decreto Rilancio" stabilisce che anche i giudici e il personale amministrativo si possono connettere da remoto durante le udienze tributarie
Definizione agevolata	IL SOLE 24 ORE 15.05.20	Il "Decreto Rilancio" ritiene validi i pagamenti delle rate in scadenza nel corso del 2020 se effettuati entro il 10.12.2020

L'Agenzia interpreta

Il pagamento delle rate estingue il pignoramento	RISPOSTA 12.05.2020 N. 128/2020	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha confermato che il pagamento della prima o unica rata della rottamazione-ter determina l'estinzione dei pignoramenti in corso. In questo modo le somme in questione sono svincolate e disponibili
Fattura nel giorno festivo	RISPOSTA 14.05.2020 N. 129/2020	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che quando il termine cade di sabato o in una delle festività, è sanzionata in quanto tardiva l'emissione di fatture (elettroniche o tradizionali) effettuata nel primo giorno lavorativo utile successivo
Erogazioni liberali	RISOLUZIONE 15.05.2020 N. 25/E	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha chiarito che è sufficiente la documentazione bancaria che attesti il versamento come erogazione liberale effettuata sul conto corrente della Tesoreria (n. 2230) per beneficiare delle agevolazioni introdotte dall'art. 66 del D.L. 18/2020
Patent box e perdite	RISPOSTA 15.05.2020 N. 130/2020	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che, ai fini del calcolo del patent box, le perdite generate dall'utilizzo degli intangibili si trasferiscono per effetto del conferimento della azienda

Il Giudice ha sentenziato

Istanza di sgravio	CORTE DI CASSAZIONE N. 8719/2020	Per poter far valere la prescrizione del credito tributario maturata dopo la notifica della cartella di pagamento, è possibile presentare all'ente titolare del credito un'istanza di sgravio in autotutela
Reato di indebita compensazione	CORTE DI CASSAZIONE N. 14763/2020	Il reato di indebita compensazione riguarda qualsiasi tributo e contributo di cui è stato omesso il versamento, e non soltanto le imposte sui redditi o l'Iva

In breve

Il credito d'imposta al 60% per garantire la sicurezza nei luoghi di lavoro

di Alberto De Stefani

Il Decreto Rilancio prevede due novità in tema di prevenzione del contagio negli ambienti di lavoro: un bonus del 60% riconosciuto ai soggetti pronti a ripartire in sicurezza e cumulabile con altre agevolazioni e un secondo bonus che va a potenziare le misure già introdotte dai due precedenti decreti, il Cura Italia e il decreto Liquidità, in tema di sanificazione e acquisti di DPI.

Vediamoli nello specifico.

La prima agevolazione consiste in un credito d'imposta che spetta ai soggetti che esercitano attività d'impresa e professionali in luoghi aperti al pubblico oltre che a bar, ristoranti, alberghi, cinema ed Enti del terzo settore riguardo alle spese sostenute per mettere in sicurezza l'ambiente di lavoro.

Tra i vari interventi, rientrano nell'agevolazione il rifacimento di spazi comuni, come spogliatoi e mense, la realizzazione di spazi medici dedicati o di ingressi comuni, oltre che la dotazione di arredi di sicurezza. Allo stesso modo anche l'acquisto di tecnologie utili a svolgere il proprio lavoro in sicurezza e l'acquisto di dispositivi necessari a verificare la temperatura dei dipendenti.

Per tali spese è riconosciuto un credito d'imposta del 60% fino ad un massimo di 80.000 euro per singolo beneficiario.

La novità di questo bonus è senza dubbio la possibilità di usufruirne senza dover rinunciare alle altre agevolazioni previste per le medesime spese, sempre tuttavia stando attenti a non superare la soglia stabilita.

Il credito è utilizzabile in compensazione per 10 anni ai quali non vanno applicati il limite annuale di utilizzo di 250.000 euro (art. 1, comma 53 L. 244/2207) e quello generale di compensabilità di crediti e contributi (art. 34 L. 388/2000).

Alternativamente a questa possibilità, è consentito cedere il credito a istituti di credito e altri intermediari finanziari.

È comunque necessario un intervento da parte dell'Agenzia delle Entrate per stabilire le modalità di utilizzo del credito.

L'altro bonus sopra anticipato ha, invece, abrogato i precedenti articoli 64 del DL. 18/2020 e l'articolo 30 del DL. 23/2020, andando a riscrivere sostanzialmente il credito d'imposta spettante per la sanificazione e l'acquisto di mascherine e DPI nei luoghi di lavoro.

Due le novità rilevanti: la prima è che se da un lato sono stati ammessi gli enti del Terzo Settore e confermati i professionisti, dall'altro si segnala l'esclusione delle imprese e la percentuale è aumentata al 60%.

Il credito spetta quindi per:

- La sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro;
- L'acquisti di DPI (mascherine, guanti, visiere, tute protettive e calzari) conformi agli standard europei e altri dispositivi come termometri o termoscanner, vaschette igienizzanti;
- L'acquisti di gel detergenti e disinfettanti;
- L'acquisto di barriere e pannelli in plexiglass per favorire il distanziamento sociale.

L'ammontare massimo del credito riconosciuto è di 60.000 euro per ciascun beneficiario mentre il limite complessivo per l'anno 2020 è di 200 milioni di euro.

Il bonus è utilizzabile, alternativamente, nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta di sostenimento della spesa o in compensazione (art.17 del D.lgs. 241/1997), senza l'applicazione dei limiti previsti anche per il precedente bonus, vale a dire l'articolo 1, c. 53 della L. 244/2007 e l'articolo 34 della L. 388/2000.

Infine, il credito d'imposta non concorre a formare il reddito né tantomeno la base imponibile IRAP e deve rispettare quanto stabilito dalla Comunicazione della Commissione europea.

Anche per questo bonus vale la regola secondo cui spetti all'Agenzia delle Entrate stabilirne modi e criteri di utilizzo.

La riapertura di bar, ristoranti e attività di balneazione

di Alberto De Stefani

Vediamo in questo breve articolo i documenti elaborati dall'INAL in collaborazione con l'ISS e approvanti dal Comitato Tecnico Scientifico in merito alla possibile riapertura delle attività di ristorazione e balneazione.

Sul sito dell'INAIL sono infatti disponibili un *"Documento sull'analisi di rischio e le misure di contenimento del contagio da SARS-CoV-2 nelle attività ricreative di balneazione e in spiaggia"* e un altro documento pensato per il settore della ristorazione.

Sul proprio comunicato stampa, l'INIAL chiarisce che tali documenti *"… hanno lo scopo di fornire elementi tecnici di valutazione al decisore politico circa la possibile rimodulazione delle misure di contenimento del contagio"*. Sono dunque documenti a carattere scientifico che analizzano da un lato la possibile riapertura delle attività economiche e dall'altro quello di salvaguardare la salute di personale e clienti.

Toccherà quindi alle legislature valutare le considerazioni proposte alla luce della sostenibilità economica.

I documenti iniziano con un'analisi del contesto per poi concentrarsi sulle misure di sicurezza che devono adottare i clienti e su quelle dedicate agli operatori.

Iniziando dal documento sulla ristorazione, le istruzioni generali suggeriscono di prevedere un limite massimo di capienza stabilito, con uno spazio di 4 metri quadrati riservati a ogni cliente e con i tavoli distanziati due metri l'uno dall'altro. Nelle indicazioni non è previsto di poter ridurre le distanze nel caso di persone che abitano sotto lo stesso tetto in quanto, si legge, *"non è possibile predeterminare l'appartenenza a nuclei in coabitazione"*.

Nel documento relativo al servizio balneare, è curioso invece notare che le persone appartenenti allo stesso nucleo familiare possono vedersi applicare distanze diverse, che possono quindi essere riviste.

In tema di sicurezza dei lavoratori, viene sottolineato che nell'ambito della ristorazione, il personale deve essere informato sul rischio del coronavirus, sulle norme igieniche da adottare durante il servizio e sull'utilizzo dei dispositivi di protezione individuale.

Nello specifico, il personale della cucina e quello addetto al servizio dei tavoli devono obbligatoriamente indossare la mascherina chirurgica e i guanti in nitrile. Per il personale incaricato al servizio cassa, oltre alla mascherina, è buona cosa che venga installato anche una barriera in plexiglass.

Il documento relativo alle attività balneari, invece, indica che la distanza tra le file di ombrelloni deve essere di 5 metri mentre quella tra gli ombrelloni della stessa fila non inferiore a 4,5 metri.

I clienti dovranno essere accompagnati all'ombrellone dal personale dello stabilimento e informati sulle regole da rispettare. Lo stesso personale dovrà inoltre vigilare sul rispetto del distanziamento sociale e provvedere alla sanificazione dell'attrezzatura e dei servizi igienici forniti dallo stabilimento.

Infine, una riflessione sulle spiagge libere. Per queste si prevede di prenotare gli spazi attraverso app dedicate e delimitare ogni spazio con del nastro.

L'Approfondimento – 1

L'identificazione IVA dei soggetti non residenti – prima parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

In perfetta sintonia con quanto stabilito dall'art. 193 della Direttiva n. 2006/112/CE[1] la vigente normativa nazionale, all'art. 17, comma 1 del DPR n. 633/1972[2], individua nel cedente/prestatore il soggetto deputato al versamento dell'IVA per le cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate.

Pertanto, in linea di principio il cedente/prestatore risulta essere al contempo debitore d'imposta e soggetto passivo dell'operazione.

A questa regola generale, applicabile alla maggioranza dei casi, sono state previste, però, alcune eccezioni. Eccezioni in base alle quali:

- il cedente/prestatore continua ad essere il soggetto passivo;
- il cessionario/committente diventa debitore d'imposta.

A tal riguardo, infatti, l'art. 194 della Direttiva IVA stabilisce che "*Se la cessione di beni o la prestazione di servizi imponibile effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, gli Stati membri possono prevedere che il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione i beni o della prestazione di servizi*".

[1] L'art. 193 della Direttiva n. 2006/112/CE afferma che: "L'IVA è dovuta dal soggetto passivo che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile, eccetto che nei casi in cui l'impo-sta è dovuta da una persona diversa in virtù degli artt. da 194 a 199 e 202".

[2] L'art. 17, comma 1 del DPR n. 633/1972 prevede che: "L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo".

Ai successivi artt. 195[3] e 196[4] la stessa Direttiva IVA prevede, inoltre, che per specifiche operazioni, l'IVA è dovuta dal cessionario/committente, se questo è un soggetto passivo IVA stabilito in uno Stato membro diverso da quello del cedente/prestatore. In particolare, si tratta:

- delle cessioni:
  - ✓ di gas naturale attraverso un sistema del gas naturale situato nel territorio dell'Unione Europea o qualsiasi rete connessa a un tale sistema;
  - ✓ di energia elettrica;
  - ✓ di calore o di freddo mediante le reti di riscaldamento o raffreddamento;
- delle prestazioni di servizi "generiche".

LA NORMATIVA NAZIONALE

Recependo il dettato normativo dell'art. 194 della Direttiva n. 2006/112/CE il Legislatore nazionale ha esteso la traslazione dell'obbligo d'imposta sul cessionario/committente, ovvero del cosiddetto "*reverse charge*", a tutte le operazioni effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti a favore di soggetti passivi stabiliti in Italia, che per questi motivi diventano a tutti gli effetti "*debitori d'imposta*".

Premesso ciò, osserviamo che nel campo di applicazione del "*reverse charge*" rientrano, oltre alle operazioni indicate dall'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972[5], anche:

[3] L'art. 195 della Direttiva n. 2006/112/CE stabilisce che: "L'IVA è dovuta dalle persone identificate ai fini dell'IVA nello Stato membro in cui è dovuta l'imposta e che sono destinatarie delle cessioni di beni alle condizioni previste dagli artt. 38 e 39, se queste sono effettuate da un soggetto passivo non stabilito in tale Stato membro".

[4] L'art. 196 della Direttiva n. 2006/112/CE afferma che: "L'IVA è dovuta dai soggetti passivi o dalle persone giuridiche che non sono soggetti passivi identificate ai fini dell'IVA a cui è reso un servizio ai sensi dell'art. 44, se il servizio è reso da un soggetto passivo non stabilito nel territorio di tale Stato membro".

[5] L'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 prevede che: "Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'art. 7-ter, comma 2, lett. b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 427/1993".

- le prestazioni di servizi "*generiche*" regolamentate dall'art. 196 della Direttiva IVA, ovvero quelle operazioni effettuate dai soggetti di cui all'art. 7-ter, comma 1 lett. a) del DPR n. 633/1972[6]. Nella specie sono assoggettate ad IVA in Italia tutte le operazioni rese a favore dei seguenti soggetti:
  - ✓ esercenti attività d'impresa, arte o professione:
  - ✓ enti, associazioni e altre organizzazioni di cui all'art. 4, comma 4 del DPR n. 633/1972[7]. Si pensi in tal senso agli enti pubblici e privati, compresi i consorzi, alle associazioni o ad altre organizzazioni senza personalità giuridica e alle società semplici, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
  - ✓ enti, associazioni e ad altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini Iva;
- le cessioni di gas naturale, energia elettrica, calore e freddo disciplinate dall'art. 195, Direttiva 2006/112/CE e che ai sensi della normativa nazionale, di cui all'art. 7-bis, comma 3 del DPR n. 633/1972 sono assoggettabili ad IVA in Italia:
  - ✓ "*quando il cessionario è un soggetto passivo-rivenditore stabilito nel territorio dello Stato. Per soggetto passivo-rivenditore si intende un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, di energia elettrica, di calore o di freddo è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile*" (art. 7-bis, comma 3, lett. a) del DPR n. 633/1972);

[6] L'art. 7-ter, comma 1, lett. a) del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "1. Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:
a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato".

[7] L'art. 4, comma 4 del DPR n. 633/1972 afferma che: "Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche , di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali".

"*quando il cessionario è un soggetto diverso dal rivenditore, se i beni sono usati o consumati nel territorio dello Stato. Se la totalità o parte dei beni non è di fatto utilizzata dal cessionario, limitatamente alla parte non usata o non consumata, le cessioni anzidette si considerano comunque effettuate nel territorio dello Stato quando sono poste in essere nei confronti di soggetti, compresi quelli che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professioni, stabiliti nel territorio dello Stato; non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni poste in essere nei confronti di stabili organizzazioni all'estero, per le quali sono effettuati gli acquisti da parte di soggetti domiciliati o residenti in Italia*" (art. 7-bis, comma 3, lett. b) del DPR n. 633/1972).

QUANDO IL CEDENTE/PRESTATORE È OBBLIGATO A IDENTIFICARSI IN ITALIA AI FINI IVA

Secondo quanto stabilito dalla vigente normativa, l'IVA non può essere assolta dalla posizione IVA italiana di un cedente/prestatore estero, se ci si trova in presenza di operazioni territorialmente rilevanti in Italia, per le quali è stata prevista la traslazione dell'obbligo d'imposta sul cessionario/committente, soggetto passivo italiano.
Per queste operazioni, in luogo del meccanismo dell'inversione contabile occorre applicare, infatti, quanto previsto dall'art. 17, comma 3 del decreto IVA. Norma che impone al soggetto non residente di provvedere agli obblighi d'imposta:

- direttamente, se identificato ai fini IVA ai sensi dell'art. 35-ter del DPR n. 633/1972;
- per mezzo di un rappresentante fiscale, residente nel territorio dello Stato, nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del DPR n. 441/1997.

A tal riguardo evidenziamo che l'obbligo di identificazione IVA in Italia per il cedente/prestatore non residente riguarda sostanzialmente le operazioni effettuate nel territorio italiano nei confronti di:

- cessionari/committenti italiani non soggetti passivi d'imposta;
- cessionari/committenti non residenti, anche se soggetti passivi.

Sulla questione è intervenuto, infine, anche l'Ufficio con la risoluzione n. 28/E/2012 precisando che per tutte quelle operazioni, riferibili a specifici settori, per i quali la normativa italiana identifica il debitore d'imposta nel cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, "*il debitore dell'imposta è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, ove soggetto passivo ai fini IVA, anche se non avente né sede né stabile organizzazione in Italia, indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo cedente abbia la sede o la stabile organizzazione in Italia e dal fatto che tale ultimo soggetto sia identificato ai fini IVA in Italia. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario - in assenza di sede o di stabile organizzazione nel territorio dello Stato - dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia oppure dovrà provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale*".

IDENTIFICAZIONE DIRETTA

A norma dell'art 35-ter del DPR n. 633/1972, disposizione introdotta in attuazione della Direttiva comunitaria n. 2000/65/CE, i soggetti passivi residenti in altri Stati membri non hanno più l'obbligo di nominare ai fini IVA un rappresentante fiscale italiano.
Alternativamente alla nomina di un rappresentante fiscale i soggetti non residenti che realizzano rilevanti volumi di operazioni nel territorio dello Stato italiano possono, infatti, identificarsi direttamente, seguendo le modalità indicate dall'art. 35-ter del DPR n. 633/1972.
Da un punto di vista operativo i soggetti non residenti che possono avvalersi della identificazione diretta sono coloro che svolgono attività d'impresa, arte o professione in un altro Stato membro, ovvero in un altro Paese con il quale esistono strumenti giuridici che regolamentano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, in modo del tutto analogo a quanto previsto dalle Direttive n. 76/1977/CEE e n. 77/1977/CEE.
Da tutto ciò si deduce chiaramente che l'identificazione diretta ai fini IVA per:

- i soggetti residenti in altri Stati membri avviene in modo automatico;

- i soggetti residenti al di fuori della UE necessità di un'ulteriore condizione. Nella specie devono essere stipulati accordi di cooperazione amministrativa analoghi a quelli vigenti in ambito comunitario. Ad ogni modo, si fa presente che attualmente non sono stati stipulati accordi di questo genere con nessun Paese extra UE. Pertanto, nessun operatore extracomunitario può utilizzare l'identificazione diretta ex art 35-ter del DPR n. 633/1972.

IL MODELLO AN3

Sotto un profilo operativo per ottenere l'identificazione diretta occorre presentare il modello AN3.

Di fatto, a norma dell'art. 17, comma 3 del decreto IVA:

- il soggetto non residente che intende identificarsi direttamente ai fini IVA in Italia deve anzitutto chiudere la partita IVA del rappresentante fiscale, se precedentemente veniva utilizzata questa forma di identificazione. Sul punto si evidenzia che:
  - ✓ per la chiusura della partita IVA si deve predisporre, a seconda dei casi, il modello AA7 o AA9;
  - ✓ solo a seguito della chiusura della partita IVA del rappresentante fiscale è possibile identificarsi direttamente;
- se si è in presenza di una stabile organizzazione in Italia, per le operazioni direttamente effettuate dalla casa madre non è possibile ricorrere alla identificazione diretta o alla identificazione tramite rappresentante fiscale. Queste operazioni devono, infatti, essere ricondotte alla posizione IVA attribuita alla stabile organizzazione operante nel territorio italiano.
- prima di effettuare qualsiasi operazione territorialmente rilevante in Italia è necessario presentare il modello AN3 al Centro operativo di Pescara:
  - ✓ direttamente all'Ufficio, anche per mezzo di persona appositamente delegata;
  - ✓ tramite raccomandata, avendo cura di allegare la fotocopia di un documento di identificazione del dichiarante e la certificazione attestante la posizione IVA posseduta nello Stato di appartenenza. Si evidenzia, inoltre, che in caso di invio per mezzo posta, la dichiarazione di identificazione si considera presentata dal giorno della spedizione.

Alternativamente alle modalità sopra elencate è possibile presentare le dichiarazioni di variazione dati e di cessazione dell'attività in via telematica:

- ✓ direttamente dal soggetto non residente;
- ✓ mediante intermediari abilitati.

GLI EFFETTI DELLA TARDIVA IDENTIFICAZIONE DIRETTA SUL DIRITTO DI DETRAZIONE O DI RIMBORSO DELL'IVA

Il soggetto non residente che si identifica direttamente ai fini IVA, successivamente al compimento di operazioni territorialmente rilevanti in Italia ha diritto al rimborso dell'imposta relativa alla posizione IVA italiana. Ciò si ricava dalla prassi amministrativa, che:

- ammette questa modalità alternativa di identificazione;
- riconosce la non operatività della responsabilità solidale prevista, invece, nel caso della identificazione per mezzo del rappresentante fiscale.

Assodato questo occorre, però, ricordare che la tardiva identificazione vìola quanto prescritto dall'art. 35-ter, comma 1 del DPR n. 633/1972[8]. In base a questa diposizione, infatti, i soggetti non residenti che vogliono beneficiare dei diritti in materia di IVA hanno l'obbligo di dichiararlo prima di compiere qualsiasi operazione territorialmente rilevante in Italia.

Tuttavia, sul piano sostanziale è ammesso il rimborso ex art. 38-bis del decreto IVA, a patto che il contribuente sia in grado di dimostrare di aver effettuato gli acquisti per un'attività economica avviata.

Per queste ragioni:

- la tardiva identificazione non può pregiudicare in alcun modo l'esercizio dei diritti collegati all'attività svolta;
- la violazione commessa è soggetta a sanzioni. Più precisamente, la mancata identificazione diretta fa presumere:
  - ✓ la mancata emissione di fatture;
  - ✓ l'omessa tenuta dei registri IVA,

[8] L'art. 35-ter, comma 1 del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "I soggetti non residenti nel territorio dello Stato, che, ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, intendono assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di imposta sul valore aggiunto direttamente, devono farne dichiarazione all'Ufficio competente, prima dell'effettuazione delle operazioni per le quali si vuole adottare il suddetto sistema.".

- ✓ l'omessa comunicazione di inizio attività, di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del Dlgs n. 471/1997.

Tutti comportamenti che potrebbero portare all'applicazione delle sanzioni per la violazione degli obblighi relativi:

- alla documentazione, registrazione e indicazione delle operazioni soggette a IVA, di cui all'art. 6 del Dlgs n. 471/1997;
- alla contabilità, ex art. 9 del Dlgs n. 471/1997;
- all'omessa presentazione della dichiarazione IVA, di cui all'art. 5 del Dlgs n. 471/1997.

IL RAPPRESENTANTE FISCALE

Come stabilito dall'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972[9] il rappresentante fiscale deve essere:

- un soggetto residente nel territorio italiano;
- nominato sulla base di una delle forme previste dall'art. 1, comma 4 del DPR n. 441/1997[10].

A ciò si deve aggiungere che il rapporto di rappresentanza deve risultare:

- da atto pubblico, scrittura privata registrata o lettera annotata nell'apposito registro[11] istituito presso l'ufficio dell'Agenzia delle entrate, competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante;

[9] L'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972 prevede che: "Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'art. 35-ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del DPR n. 441/1997. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto. La nomina del rappresentante fiscale è comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione dell'operazione. Se gli obblighi derivano dall'effettuazione solo di operazioni non imponibili di trasporto ed accessorie ai trasporti, gli adempimenti sono limitati all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione di cui all'art. 21".

[10] L'art. 1, comma 4 del DPR n. 441/1997 afferma che: "Il rapporto di rappresentanza risulta da atto pubblico, da scrittura privata registrata, da lettera annotata, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, in apposito registro presso l'ufficio IVA competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato, ovvero da comunicazione effettuata all'ufficio IVA con le modalità previste dall'art. 35 del DPR n. 633/1972, sempre che di data anteriore al passaggio dei beni. L'annotazione delle lettere commerciali in appositi registri presso l'ufficio IVA è consentita solo per il conferimento di incarichi che comportano passaggio di beni".

[11] Si tratta del modello VI.

- dalla comunicazione presentata all'Agenzia delle entrate in sede di dichiarazione di inizio attività o di variazione dati, ex articolo 35 del DPR n. 633/1972.

Dello stesso avviso è la giurisprudenza di legittimità che ha confermato che la nomina del rappresentante fiscale può risultare sia dalla comunicazione resa in sede di dichiarazione di inizio attività o di variazione dati, che dà atto pubblico, scrittura privata registrata o lettera annotata in apposito registro.

Come si può facilmente intuire il fine normativo è quello di portare, tempestivamente e con le dovute certezze, a conoscenza dell'Amministrazione Finanziaria l'esistenza del rapporto di rappresentanza.

Tutto ciò, secondo la Corte di Cassazione [12], deve ritenersi conseguito con la dichiarazione anagrafica di cui all'art. 35 del DPR n. 633/1972.

LA POSIZIONE DELL'UFFICIO PER LA TARDIVA NOMINA DEL RAPPRESENTANTE FISCALE

Con la risoluzione n. 301/E/2002 l'Amministrazione Finanziaria ha risposto ad una domanda di interpello posta da un operatore estero che aveva effettuato acquisti territorialmente rilevanti in Italia prima di nominare un rappresentante fiscale.

In particolare, il contribuente chiedeva se, a seguito della nomina del rappresentante fiscale e previa registrazione da parte di quest'ultimo delle fatture passive, fosse possibile portare in detrazione l'imposta sugli acquisti effettuati in precedenza.

LA TESI DEL CONTRIBUENTE

A parere del contribuente la nomina preventiva del rappresentante fiscale non costituisce un elemento essenziale al fine della detrazione IVA degli acquisti precedentemente effettuati. Per queste ragioni, l'imposta sugli acquisti può essere recuperata nei modi ordinari annotando le fatture passive nel registro IVA acquisti, tenuto dal rappresentante fiscale successivamente nominato.

[12] Depongono in tal senso le sentenze di Cassazione n. 5400/2015 e n. 5558/2015.

A supporto di questa tesi il contribuente ha rilevato che:

- le modifiche introdotte dal Dlgs n. 313/1997 agli artt. 19 e 25 del DPR n. 633/1972 hanno di fatto superato quanto precisato con la risoluzione n. 370573/1981, dove era stato chiarito che l'IVA relativa alle operazioni effettuate precedentemente alla nomina del rappresentante fiscale era da considerare indetraibile. Ebbene, per il contribuente questa affermazione deve intendersi superata dato che:
  - ✓ non è più previsto l'obbligo di annotazione delle fatture di acquisto entro il mese successivo a quello in cui le stesse sono state ricevute;
  - ✓ la registrazione è un adempimento propedeutico all'esercizio del diritto di detrazione, che come noto deve avvenire, a pena di decadenza, entro due anni dal momento in cui lo stesso diritto sorge;
- esistono alcune sentenze di merito, tra cui CTC sentenza n. 7781/1989, che hanno specificato che:
  - ✓ le comunicazioni rese all'Amministrazione Finanziaria hanno valore dichiarativo e non costitutivo;
  - ✓ il ritardo nella comunicazione all'Amministrazione finanziaria è una irregolarità formale e come tale non può comportare la decadenza dal diritto alla detrazione dell'imposta;
- a norma dell'art. 17, della VI Direttiva CEE le irregolarità formali, tra cui la mancata comunicazione di inizio attività, non possono essere sanzionate con la decadenza dal diritto di detrazione dell'imposta;
- la Corte di Giustizia ha ribadito in più occasioni che le sanzioni applicate dagli Stati membri per punire le irregolarità devono rispettare il principio di proporzionalità;
- con la Direttiva 2000/65/CE è stata concessa la possibilità ai soggetti residenti in altri Paesi membri di identificarsi direttamente, ai fini Iva, in altro Stato membro senza l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale.

LA TESI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

Nel rigettare in toto le osservazioni sollevate, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato che la questione posta dal contribuente non configura un'ipotesi di tardiva comunicazione della nomina all'Ufficio, ma bensì un caso di mancata nomina del rappresentante fiscale, precedente agli acquisti effettuati.

Pertanto, attraverso la posizione IVA del rappresentante fiscale, aperta successivamente agli acquisti effettuati, non è possibile né detrarre l'imposta e né chiederne il rimborso.
A giustificazione di questa conclusione l'Ufficio rileva, infatti, che:

- il rapporto di rappresentanza deve essere precedente al passaggio dei beni. Ciò lo si ricava dall'art. 1, comma 4 del DPR n. 633/1972 a cui rinvia espressamente l'art. 17, comma 3 dello stesso decreto IVA;
- l'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972 prevede la responsabilità solidale tra rappresentante e rappresentato per tutti gli obblighi derivanti dalla normativa IVA. Di conseguenza, rispondendo della veridicità e della sussistenza dei presupposti formali dell'imposta, il rappresentante, essendo obbligato in solido con il contribuente, non può rispondere anche per le operazioni poste in essere anteriormente alla sua nomina.

Detto questo, l'Amministrazione Finanziaria conclude la sua risposta affermando che la mancata nomina del rappresentante fiscale non preclude, però, il diritto del soggetto non residente a richiedere "*direttamente*" il rimborso, seguendo le modalità prescritte dagli artt. 38-bis2 e 38-ter del decreto IVA.
In buona sostanza, quindi, il rimborso dell'IVA può essere chiesto dal soggetto non residente e non dal rappresentante fiscale, se il contribuente è stabilito:

- in uno Stato membro;
- in uno Stato extra UE, che ha sottoscritto un accordo di reciprocità. Allo stato attuale un accordo di tal genere sussiste solo con la Svizzera, la Norvegia e Israele.

La procedura di recupero dell'imposta appena descritta, che la risoluzione n. 31/E/2005 ha reso applicabile fino al giorno antecedente alla nomina del rappresentante fiscale non deve ritenersi, però, più attuale.
Con il Dlgs n. 18/2010 il Legislatore ha, infatti, rinnovato la normativa dei rimborsi IVA dei soggetti non residenti, stabilendo che l'identificazione del soggetto estero per mezzo del rappresentante fiscale non è più una condizione preclusiva alla restituzione dell'imposta tramite questa figura.
Qualcuno potrebbe obiettare, richiamando quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nelle faq pubblicate sul proprio sito internet, aggiornate al 12.7.2010, dove è stato rilevato che il rimborso dell'IVA non è consentito quando il richiedente viene identificato in Italia per mezzo di un rappresentante fiscale.

Ad ogni modo, come ha giustamente osservato Assonime nella circolare n. 29/2010 si deve ritenere che il rimborso dell'imposta possa essere escluso solo quando il contribuente estero utilizza la posizione IVA italiana per effettuare operazioni rilevanti diverse da quelle consentite. In tal senso si è espressa, infatti, anche la Corte di Giustizia comunitaria nella causa C-233/12 del 6.2.2014.

L'Approfondimento – 2

Il "bonus facciate" e i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

di Francesco Capodicasa

PREMESSA

Tra le tante novità previste dalla legge di bilancio per l'anno 2020, di particolare interesse risulta essere la detrazione prevista dai commi da 219 a 223 che introducono e regolano la detrazione per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, conosciuta anche come "bonus facciate".
Considerata la portata della detrazione e la novità rispetto al passato, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto opportuno intervenire con una circolare apposita, la numero 2/E del 14 febbraio 2020, fornendo in tale sede importanti chiarimenti che a breve andremo ad analizzare.

IL BONUS FACCIATE

Come già accennato in premessa, con l'articolo 1 commi dal 219 al 223 della legge di bilancio 2020 è stato introdotto il c.d. "bonus facciate".
In particolare, il comma 219 prevede che "per le spese documentate, sostenute nell'anno 2020, relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti […], spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 90 per cento". Nei successivi commi 220 e 221 viene precisato che, nell'ipotesi in cui tali interventi siano "influenti" dal punto di vista termico, occorre porre in essere gli stessi adempimenti previsti per gli interventi di riqualificazione energetica ad oggi vigenti, con particolare riferimento alla scheda descrittiva da inviare all'Enea nei 90 giorni successivi alla fine dei lavori.

Gli ultimi due commi stabiliscono poi la modalità di recupero della detrazione (comma 222) e dispongono il rinvio ai regolamenti di cui al decreto del Ministro delle finanze 18 febbraio 1998 n. 41 (comma 223) in merito alle procedure di controllo da attuare in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia.
Fatta questa dovuta introduzione sulla tipologia di detrazione in commento, passiamo ora ai chiarimenti posti in essere con la citata circolare 2/E dell'Agenzia delle Entrate.

LE PREMESSE DELLA CIRCOLARE 2/E

Le premesse dell'intervento dell'Agenzia delle Entrate richiamano quanto già esposto nella parte introduttiva del presente articolo. L'Ufficio, però, approfondisce immediatamente un punto cruciale, specificando che "i contribuenti interessati al bonus facciate, in assenza di una disposizione normativa, non possono optare per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante né, in alternativa, all'utilizzo diretto della predetta detrazione, per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi".
In tal senso, dunque, la posizione dell'Agenzia è chiara ed inequivocabile: non sarà possibile effettuare cessioni di detto credito a soggetti terzi o direttamente al fornitore per usufruire di uno sconto immediato sulla fattura. Tale precisazione risulta di tutto rilievo in quanto esclude, in buona sostanza, la possibilità di cessione del credito, possibilità invece prevista per gli interventi di riqualificazione energetica ad oggi conosciuti.

AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE: I SOGGETTI AMMESSI

Nella circolare in analisi, con riferimento ai soggetti legittimati ad usufruire della detrazione, l'Agenzia specifica che hanno diritto all'accesso alla detrazione tutti i soggetti che percepiscono redditi purché gli stessi siano assoggettati ad IRPEF o IRES, escludendo i redditi che vengono assoggettati a tassazione separata. Tale ultimo assunto indica, chiaramente, che i contribuenti esercenti arte o professione in regime forfettario non possono accedere a tale detrazione qualora percepiscano esclusivamente redditi prodotti in tale regime.
La platea, dunque, che può disporre di tale detrazione annovera i seguenti soggetti:

- persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni (ad esclusione della sopra menzionata eccezione);
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- le società semplici;
- le associazioni tra professionisti;
- i soggetti che conseguono reddito di impresa.

Per tale ultima categoria si intendono le persone fisiche, gli enti, le società di persone o di capitali.

Superato tale primo requisito di accesso, la circolare si preoccupa di identificare quali immobili, in relazione alle predette categorie, possono ritenersi idonei alla detrazione in commento. L'Agenzia specifica che "i soggetti beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento, in base a titolo idoneo, al momento dell'avvio dei lavori, o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente al predetto avvio".

Ne consegue, dunque, che, ai fini della detrazione, i soggetti beneficiari devono essere proprietari dell'immobile o, in alternativa, nudi proprietari oppure ancora essere titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie.

Anche il mero utilizzatore dell'immobile, seppur privo dei diritti appena specificati, può usufruire della detrazione, purché l'immobile sia detenuto in locazione o in comodato e che il contratto risulti regolarmente registrato alla data di inizio dei lavori o alla data in cui vengono sostenute le prime spese. Questa distinzione risulta molto importante in quanto può succedere che all'atto dei primi anticipi ai fornitori, precedenti all'inizio dei lavori, il contratto non sia ancora registrato. Bisogna, pertanto, fare molta attenzione perché in questo caso la detrazione, per le spese sostenute antecedentemente alla data di registrazione del contratto, sarebbe preclusa.

Esempio

Il Sig. Rossi, tra il 5 gennaio ed il 31 gennaio, sostiene degli anticipi a fornitori per la ritinteggiatura della facciata esterna dell'immobile in cui andrà ad abitare, in qualità di inquilino, per euro 10.000. In data 2 febbraio stipula contratto di locazione regolarmente registrato. Per le spese sostenute tra il 5 ed il 31 Gennaio, il Sig. Rossi non potrà esercitare il diritto alla detrazione in quanto le spese sono state sostenute prima che il contratto di locazione fosse stato stipulato.

Esempio

Il Sig. Rossi stipula contratto di locazione in data 2 gennaio. Tra il 5 gennaio ed il 15 gennaio, Il Sig. Rossi sostiene degli anticipi a fornitori per la ritinteggiatura della facciata esterna dell'immobile in cui andrà ad abitare, in qualità di inquilino, per euro 10.000. In data 20 gennaio, viene registrato il contratto di locazione stipulato il 2 gennaio. Per le spese sostenute tra il 5 ed il 15 Gennaio, il Sig. Rossi non potrà esercitare il diritto alla detrazione in quanto le spese sono state sostenute prima che il contratto di locazione, seppur stipulato, fosse stato registrato.

Esempio

Il Sig. Rossi stipula contratto di locazione in data 2 gennaio. Il contratto di locazione viene registrato in data 3 gennaio. Tra il 5 gennaio ed il 31 gennaio, il Sig. Rossi sostiene degli anticipi a fornitori per la ritinteggiatura della facciata esterna dell'immobile in cui andrà ad abitare, in qualità di inquilino, per euro 10.000. Per le spese sostenute tra il 5 ed il 31 Gennaio, il Sig. Rossi ha diritto alla detrazione in quanto le spese sono state sostenute dopo l'avvenuta registrazione del contratto.

Possono usufruire della detrazione anche i familiari del possessore o detentore dell'immobile purché, gli stessi, risultino conviventi con il possessore o detentore dell'immobile alla data di inizio lavori o di sostenimento delle spese se antecedenti a tale data. Si considerano agevolate, in questa circostanza, le spese sostenute anche su immobili diversi dall'abitazione principale purché gli aventi diritto risultino avere la piena disponibilità dell'immobile. Ciò vuol dire che, l'immobile oggetto di intervento, non deve essere locato o concesso in comodato d'uso.

La circolare, a scanso di ogni dubbio, identifica i familiari ritenuti tali dall'articolo 5 comma 5 del TUIR e che pertanto possono fruire dell'agevolazione, ovvero:

- il coniuge;
- il componente dell'unione civile;
- i parenti entro il terzo grado;
- gli affini entro il secondo grado.

Per poter fruire dell'agevolazione, i familiari, come sopra appena identificati, sono esonerati dalla stipula di apposito contratto di comodato.

AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE: INTERVENTI AMMESSI

Il secondo punto della circolare si preoccupa di identificare, con chiarezza, quali siano gli interventi che possono godere del beneficio della detrazione.

Innanzitutto, si ribadisce che le sole spese agevolabili sono quelle finalizzate al recupero o al restauro dell'immobile. Resta, pertanto, esclusi dall'agevolazione in commento gli interventi effettuati in fase di costruzione ed anche gli interventi effettuati a seguito di demolizione finalizzata alla ricostruzione. L'immobile, dunque, deve essere già esistente.

Punto cruciale poi è che l'immobile sia ubicato in zona A o B del suolo comunale. Questa specifica, che può sembrare banale, è in vero cruciale in quanto è il citato comma 219 che identifica in maniera netta come gli edifici oggetto dell'intervento debbano essere "ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 Aprile 1968, n. 1444". Il menzionato decreto identifica quale zona A gli immobili siti in "parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestano carattere storico, artistico e di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi", mentre identifica quale zona B gli immobili siti in "parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A; si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta dagli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona […]. Restano esclusi dal bonus tutti gli immobili situati nelle zone identificate come C o D.

Il consiglio è quello di rivolgersi preventivamente all'ufficio tecnico del comune ove l'immobile risulta ubicato, ai fini di avere l'assoluta certezza che la zona di riferimento sia A o B.

La circolare, nel suo proseguito, identifica poi con maggiore chiarezza quali siano gli interventi di recupero o restauro agevolabili specificando, però, che tali interventi devono essere effettuati sulle facciate esterne o laterali purché visibili dal manto stradale. Di conseguenza, tutti gli interventi effettuati su facciate interne non visibili dalla strada restano escluse dalla agevolazione in commento.

Esempio

Il Sig. Rossi, proprietario di un immobile posto all'interno del territorio urbano di categoria A, decide di effettuare un intervento di recupero su tutto il perimetro dell'abitazione. Tale intervento risulta essere rientrante tra quelli oggetto dell'agevolazione. Il Sig. Rossi trascura, però, il fatto che la facciata posteriore dell'immobile versa su un cortile interno non visibile dalla strada. In tale circostanza, il Sig. Rossi non vedrà agevolate le spese sostenute per la sistemazione della facciata interna in quanto tale facciata non è visibile da alcun punto esterno della strada comunale che l'attraversa.

Fatta questa doverosa precisazione, si elencano gli interventi agevolabili:

- interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata;
- interventi sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico che interessano oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura e tinteggiatura, su balconi ornamenti o fregi;
- il consolidamento, il ripristino, il miglioramento delle caratteristiche termiche anche in assenza dell'impianto di riscaldamento e il rinnovo degli elementi costitutivi della facciata esterna dell'edificio, costituenti esclusivamente la struttura opaca verticale, nonché la mera pulitura e tinteggiatura della superficie;
- il consolidamento, il ripristino, inclusa la mera pulitura e tinteggiatura della superficie, o il rinnovo degli elementi costitutivi dei balconi, degli ornamenti e dei fregi;
- lavori riconducibili al decoro urbano quali quelli riferiti alle grondaie, ai pluviali, ai parapetti, ai cornicioni e alla sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata;
- spese inerenti quali quelle sostenute per l'acquisto di materiali, la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse;
- gli eventuali costi strettamente legati alla realizzazione degli interventi quali, ad esempio, le spese per l'installazione di ponteggi, lo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori e l'imposta sul valore aggiunto, qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione (quest'ultima, pertanto, per i soggetti persone fisiche che effettuano l'intervento non in qualità di esercenti arte, professionisti o impresa).

Restano esclusi gli interventi sulle superfici "confinanti" e gli interventi per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli.

Infine, gli interventi che non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna ma che siano anche rilevanti da un punto di vista termico e che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, devono soddisfare i requisiti minimi energetici del D.M. 26.6.2015 (che definisce le modalità di applicazione della metodologia di calcolo delle prestazioni energetiche degli edifici), ed anche i valori limite della trasmittanza termica delle strutture competenti l'involucro edilizio ai sensi del D.M. 11.03.2008 (sempre in materia di riqualificazione energetica).

LA DETRAZIONE SPETTANTE

A riguardo della detrazione spettante, la prima novità interessante è che non viene stabilito alcun tetto massimo di spesa ammissibile. Pertanto la detrazione spetta sul 90% dell'intera spesa sostenuta e rimasta effettivamente a carico del contribuente. Attenzione a questo ultimo inciso (rimaste effettivamente a carico) in quanto esso chiaramente esclude le spese che sono state rimborsate, anche se tali rimborsi sono stati percepiti in anni successivi a quello di sostenimento della spesa. I contributi percepiti negli anni successivi, dovranno dunque essere assoggettati a tassazione separata.
Quindi le spese sostenute ma rimborsate da enti assicurativi o in forza di altre polizze non potranno essere assoggettate alla detrazione in questione.
Si considerano, invece, rimaste a carico le spese rimborsate per effetto di contributi che hanno concorso a formare il reddito in capo al contribuente.
La detrazione spettante deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo.
Riguardo poi ai criteri per l'individuazione del momento di sostenimento della spesa, l'Agenzia precisa che:
per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni e per gli enti non commerciali, il criterio è quello di cassa;
per le imprese individuali, le società e per gli enti commerciali il criterio è quello di competenza.

Essendo ricompresa nella platea dei beneficiari sia le persone fisiche che quelle giuridiche, la detrazione di imposta può essere fatta valere sia ai fini IRPEF che ai fini IRES. Si ricorda che le persone fisiche percipienti esclusivamente redditi soggetti ad imposta sostitutiva sono escluse dal suddetto beneficio.

È importante infine, a conclusione dell'analisi di questo punto della circolare, sottolineare come l'Agenzia, in assenza di qualsivoglia tetto di spesa per l'intervento, si riservi di "verificare la congruità tra il costo delle spese sostenute"; attenzione quindi anche a questa precisazione che trasmette un messaggio subliminale.

ADEMPIMENTI E CONTROLLI

Al fine di essere correttamente preparati per gli eventuali controlli che l'Agenzia potrebbe porre in essere, è sempre consigliato effettuare il pagamento delle spese inerenti (siano esse di fornitori, professionisti o ulteriori oneri strettamente connessi) attraverso bonifico bancario dal quale risulti la causale di versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e la partita Iva, ovvero il codice fiscale del soggetto percettore della somma.
Nella dichiarazione dei redditi poi, così come per gli interventi di ristrutturazione edilizia, sarà necessario indicare i dati catastali dell'immobile oggetto dell'intervento. Se l'intervento è anche influente dal punto di vista termico, risulta fondamentale, entro il novantesimo giorno dal termine dei lavori, comunicare all'ENEA la relazione illustrativa dei lavori svolti.
La circolare specifica inoltre, come lecito aspettarsi, che nel caso di ditte individuali e società non è obbligatorio il pagamento a mezzo bonifico bancario in quanto, in applicazione del principio di competenza, a nulla rileva il momento dell'effettivo pagamento.
Le citate indicazioni, appena menzionate, sono quelle principiali, la cui dimostrazione è assolutamente indispensabile per il buon esito della verifica.
L'Agenzia delle Entrate, nell'ultima parte della circolare in commento, illustra tutta una serie di precisazioni che qui si riportano testualmente, al fine di fornire una panoramica completa delle "raccomandazioni" rivolte al contribuente:
disporre il pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Su tali bonifici, le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento - autorizzati in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 11 del 2010 e al decreto legislativo n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010; a tal fine possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;

indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione. Tale adempimento non è richiesto per gli interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;

comunicare preventivamente la data di inizio dei lavori all'azienda sanitaria locale territorialmente competente mediante raccomandata, qualora tale comunicazione sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri;

conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici, le fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e la ricevuta del bonifico di pagamento;

conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici, le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare, ovvero, nel caso in cui la normativa edilizia non preveda alcun titolo abilitativo, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrino tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente;

conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici per gli immobili non ancora censiti, copia della domanda di accatastamento;

conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici, le ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti;

conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici, copia della delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali e tabella millesimale di ripartizione delle spese;

in caso di lavori effettuati dal detentore dell'immobile, se diverso dai familiari conviventi, dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori.

L'Approfondimento – 3

Le novità del Modello 730/2020

di Federico Camani

PREMESSA

Come ben sappiamo, dal 5 maggio scorso è possibile consultare il Modello 730 precompilato messo a disposizione sul sito web dell'Agenzia delle Entrate. A partire dal 19 maggio, i contribuenti possono accettare, modificare e inviare la dichiarazione dei redditi, con la possibilità di effettuare modifiche nei quadri previsti dal Modello, con particolare riferimento al quadro E (oneri detraibili e deducibili).

In virtù dell'emergenza sanitaria generata dal Coronavirus, la scadenza per l'invio della dichiarazione 730 è slittata al 30 settembre. La scadenza, invece, per l'invio della dichiarazione integrativa è stata spostata al 26 ottobre (possibile solo mediante CAF o intermediario abilitato). La dichiarazione precompilata può, invece, essere consultata a partire dal 05.05.2020 mentre il relativo invio dal 19.05.2020.

Il modello 730/2020 contiene alcune novità, tra le quali si segnalano:

- la possibilità per l'erede di poter presentare il Modello 730 per il de-cuius se il decesso è avvenuto nel 2019 o entro il 23.7.2020;
- il nuovo limite reddituale di 4.000 Euro per poter considerare fiscalmente a carico i figli di età non superiore a 24 anni;
- la possibilità di assoggettare a cedolare secca i redditi derivanti dalla locazione di immobili commerciali (C/1);
- l'aumento a 800 Euro del limite di detraibilità delle spese di istruzione non universitaria;
- l'introduzione della nuova detrazione per la c.d. "pace contributiva" e per le "colonnine di ricarica" di veicoli elettrici;
- l'introduzione dei nuovi crediti d'imposta "sport-bonus" e per la bonifica ambientale.

Andiamo, dunque, ad analizzare le novità sopracitate.

LE PRINCIPALI SCADENZE

Con il Provvedimento 15.01.2020 dell'Agenzia delle Entrate, è stato approvato il Modello 730/2020, con le relative istruzioni, utilizzabile per la predisposizione della c.d. dichiarazione dei redditi. Se con l'articolo 16-bis, D.L. 124/2019 (c.d. "Collegato alla Finanziaria 2020"), erano stati rivisti, a partire dal 2021, i termini per la presentazione e l'invio della dichiarazione 730, con l'articolo 1, D.L. 9/2020 (c.d. "Decreto Coronavirus"), allo scopo di far fronte all'emergenza sanitaria generatasi, tali novità trovano applicazione già a decorrere dal 2020 (quindi dal Modello 730/2020), anticipando, di fatto, quanto già previsto dall'articolo 16-bis per il 2021.

In applicazione delle citate disposizioni, il Modello 730 può essere presentato e inviato a partire dal 14.05.2020 ma, comunque, entro e non oltre il 30.09.2020, tramite sito web dell'Agenzia delle Entrate, intermediario abilitato o CAF.

Come per l'anno scorso, anche quest'anno l'intermediario abilitato o il CAF devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate le dichiarazioni predisposte e consegnare la relativa copia al contribuente entro termini differenziati in base alla data in cui il contribuente ha presentato la dichiarazione stessa. In merito ai suddetti termini, si ricorda che:

- assume rilevanza la data riportata nel Modello 730-2;
- il contribuente può comunque inviare autonomamente la propria dichiarazione dei redditi entro e non oltre il 30.09.2020;
- l'addebito o l'accredito delle somme dovute si perfeziona con tempistiche diverse in base alla data di invio della dichiarazione tenendo presente che, in linea di massima, lo stesso deve effettuarsi nella prima retribuzione utile e comunque sulla retribuzione di competenza del mese successivo a quello in cui il sostituto riceve il prospetto di liquidazione (secondo mese successivo per gli enti che erogano pensioni).

Si rammenta, che a seguito della recente emergenza sanitaria, il D.L. 23/2020 (c.d. "Decreto Liquidità") ha previsto la possibilità di ricorrere all'assistenza fiscale "a distanza" che consentirà al contribuente di ottenere una copia telematica della delega consegnata all'intermediario per l'accesso alla dichiarazione precompilata e per la consultazione della documentazione a supporto per la compilazione della dichiarazione.

Si ricorda, infine, che a partire da quest'anno il Modello 730 non sarà più distribuito cartaceo, come previsto dall'articolo 3-bis, D.L. 34/2019.

I SOGGETTI CHE POSSONO PRESENTARE IL 730

A partire dal 2020, oltre alla consueta platea di contribuenti che possono presentare la dichiarazione 730, sono compresi, altresì:

- gli eredi dei soggetti deceduti nel 2019 ovvero nel 2020, entro il 23.07.2020. In tal caso, il Modello 730 può essere presentato dall'erede in modo diretto, oppure per il tramite di un intermediario abilitato o di un CAF. L'erede è tenuto a compilare la dichiarazione utilizzando due moduli separati, il primo con i dati del de-cuius e il secondo con i propri dati anagrafici, senza indicazione del sostituto d'imposta. In questo caso, oltre alla corretta compilazione del frontespizio (che a tale scopo è stato opportunamente aggiornato), il rimborso/conguaglio viene effettuato sul proprio conto corrente (previa comunicazione del proprio IBAN), direttamente dall'Agenzia delle Entrate. Diversamente, gli eredi dei soggetti deceduti a partire dal 24.07.2020, dovranno presentare il Modello Redditi PF.
- i soggetti con contratto di lavoro a tempo determinato alla triplice condizione che il contratto sia stato stipulato almeno dal mese di presentazione della dichiarazione, che lo stesso prosegua per i tre mesi successivi e che siano conosciuti i dati del sostituto d'imposta che dovrà effettuare il conguaglio;
- i docenti di ruolo che hanno percepito compensi per ripetizioni e/o lezioni private e che, in luogo dell'assoggettamento del reddito all'imposta sostitutiva del 15% (con compilazione del quadro aggiuntivo RM, Modello Redditi PF), vogliono assoggettare detti redditi alla tassazione ordinaria IRPEF (quadro D, Modello 730/2020).

Si rammenta, inoltre, che i soggetti fiscalmente a carico di altri possono inviare il proprio Modello 730 compilando l'apposita casella presente nel secondo rigo del Frontespizio. In questo senso, a decorrere dal 2019 sono considerati a carico:

- i figli di età non superiore ai 24 anni (anche compiuti nel corso del 2019) con reddito complessivo non superiore a 4.000 Euro, al lordo degli oneri deducibili;
- la moglie o i figli di età superiore a 24 anni, con reddito complessivo non superiore a 2.840,51 Euro, al lordo degli oneri deducibili.

La casella presente nel secondo rigo del Frontespizio deve contenere il codice "2", qualora i figli siano di età non superiore a 24 anni e con reddito lordo non superiore a 4.000 Euro; codice "1", nei restanti casi.

Si ricorda, infine, che i soggetti che percepiscono pensioni estere e hanno trasferito la propria residenza da uno Stato Estero ad un comune del Mezzogiorno con popolazione non superiore a 20.000 abitanti, non possono presentare il Modello 730 per assoggettare tali redditi alla tassazione agevolata del 7% ma devono utilizzare il Modello Redditi PF.

IL QUADRO "A"

Il quadro "A" non ha subito alcuna modifica. Ai soli fini della compilazione, si ricorda che, ai sensi dell'articolo 1, comma 705, Legge 145/2018, anche i familiari coadiuvanti dei coltivatori diretti e IAP iscritti alla previdenza agricola godono della possibilità di non assoggettare il reddito agrario e domenicale al reddito imponibile. Tale deroga è prevista per i familiari coadiuvanti di coltivatori diretti e IAP a condizione che gli stessi:

- appartengano al medesimo nucleo familiare del titolare dell'impresa agricola;
- siano iscritti alla gestione assistenziale o previdenziale agricola, quali coltivatori diretti;
- partecipino attivamente all'esercizio dell'impresa familiare.

IL QUADRO "B"

Anche il quadro "B" non ha subito alcuna variazione. Ai fini di una corretta compilazione, si ricorda che:

- a tutti i contratti di locazione riferiti a immobili commerciali di categoria catastale C/1 con superficie non superiore a 600 mq, stipulati nel 2019, è possibile applicare la tassazione sostitutiva a cedolare secca con aliquota fissa al 21%. Tale regime è applicabile anche alle pertinenze collegate con detti immobili, a condizione che il locatore sia una persona fisica "privato" che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione;
- tra i "Casi Particolari" da indicare a colonna 7 con il codice "1" rientrano anche i fabbricati oggetto di ordinanze di sgombero adottate a seguito del crollo del Ponte Morandi a Genova.

IL QUADRO "C"

Diversamente dai primi due, il quado "C" ha subito alcune modifiche sostanziali. In particolare, si rammenta quanto segue:

- con il D.L. 119/2018 è stato riformulato l'articolo 188-bis, TUIR, prevedendo una nuova modalità di tassazione dei redditi prodotti per il 2019 dai residenti del Comune di Campione d'Italia. Ciò ha comportato l'eliminazione dei codici 5, 6 e 8 utilizzabili a colonna 1 del rigo C1 ed è stato conseguentemente istituito il codice 5 da indicare a colonna 4 "Altri dati";
- con riferimento ai lavoratori c.d. "impatriati" si rammenta che il D.L. 34/2019 ha apportato alcune modifiche al regime agevolato applicabile ai soggetti rientrati in Italia a decorrere dal 30.4.2020. Per tali soggetti, che intendono fruire dell'agevolazione spettante in dichiarazione dei redditi, in aggiunta ai codici "2" e "4" già previsti lo scorso anno, sono stati istituiti i seguenti 3 nuovi codici da esporre nel campo "Casi particolari" della Sezione I:
  - ✓ codice 6, per i lavoratori "impatriati" rientrati in Italia dall'estero dal 30.4.2019. Ai sensi dell'art. 16, comma 1, D.lgs. 147/2015, il reddito di lavoro dipendente ed eventuali redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 30% del loro ammontare;
  - ✓ codice 8, per i lavoratori "impatriati" rientrati in Italia dall'estero dal 30.4.2019, i quali hanno trasferito la residenza in Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna o Sicilia. Ai sensi dell'art. 16, comma 5-bis, D.lgs. 147/2015, il reddito di lavoro dipendente ed eventuali redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 10% del loro ammontare;
  - ✓ codice 9, per i lavoratori "impatriati" rientrati in Italia dall'estero dal 30.4.2019, con la qualifica di sportivo professionista. Ai sensi dell'art. 16, comma 5-quater, D.lgs. 147/2015, il reddito da lavoro dipendente ed eventuali redditi assimilati concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50% del loro ammontare. L'opzione per tale regime comporta il versamento di un contributo pari allo 0,5% della base imponibile. Le relative modalità saranno stabilite con apposito Decreto.

- nella Sezione II “Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente” è presente la nuova colonna 3 “Altri dati” nella quale vanno esposti il codice “1”, per i compensi corrisposti per l’attività libero professionale intramuraria svolta dal personale dipendente del S.S.N., se nella CU 2020 è indicato il codice “R”; il codice “5”, per i redditi prodotti in Euro dai residenti a Campione d’Italia, se nella CU 2020 sono compilati i punti 765 e 766 oppure qualora si fosse in possesso dei requisiti per fruire della relativa agevolazione;
- è stata inserita la nuova Sezione VI composta dal solo rigo C15, dedicata alle detrazioni per i lavoratori del comparto sicurezza e difesa. In merito si rammenta che tali detrazioni sono riservate al personale militare delle Forze armate, compreso il Corpo delle capitanerie di porto il personale delle Forze di polizia ad ordinamento civile e militare, in servizio costante nel 2019, che hanno percepito un reddito di lavoro dipendente non superiore a € 28.000. In tal senso, la riduzione d’imposta è determinata dal datore di lavoro sul trattamento economico accessorio erogato (punto 381 della CU 2020) ed il relativo importo, nel 2019, non può essere superiore a 507 Euro (limite fissato dal D.P.C.M. 7.2.2020). Se il beneficio non è stato riconosciuto dal sostituto e nelle Annotazioni della CU 2020 è presente il codice “BO”, il beneficio stesso può essere indicato direttamente in dichiarazione;
- al rigo C14 è stata eliminata la colonna 5, in cui andava indicata la quota TFR erogata mensilmente in busta paga al dipendente (punto 478 della CU 2020) da scorporare dal reddito per determinare l’imponibile di riferimento per il riconoscimento del c.d. “Bonus IRPEF”. Si evidenzia che, per consentire a chi presta l’assistenza fiscale di calcolare correttamente il bonus spettante, tutti i lavoratori dipendenti devono compilare il rigo C14; nello specifico caso dei docenti e ricercatori rientrati in Italia, le quote di reddito esenti IRPEF concorrono alla formazione del reddito per il riconoscimento del c.d. “Bonus IRPEF”.

A tal scopo, si illustrano graficamente le novità de quadro C.

IL QUADRO "D"

Il quadro "D" ("altri redditi") non ha subito modifiche sostanziali se non per:

- la compilazione dei righi D1 e D6, col. 1, "Tipo di reddito", i cui codici sono stati aggiornati per recepire le modifiche apportate alla tassazione degli utili e dividendi generatesi a partire dal 2018;
- la compilazione dei righi D3 e D5, nei quali è presente la nuova casella "Altri dati" nella quale indicare il codice "5" per i redditi prodotti dai soggetti residenti nel Comune di Campione d'Italia. Per tali soggetti, a rigo D4 "Redditi diversi" è altresì presente il codice "11;
- l'indicazione dei compensi derivanti da attività di lezioni private e/o ripetizioni, non esercitata abitualmente da docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado che, come già accennato, se assoggettati a tassazione ordinaria (in luogo di quella sostitutiva), vanno esposti a colonna 1 di rigo D5 con il nuovo codice "5".

IL QUADRO "E"

Il quadro "E" (oneri e spese) ha subito alcune modifiche, tra cui si segnala:

- l'eliminazione, nel rigo E1, del riferimento all'acquisto di alimenti a scopi medici speciali in quanto la detrazione non è stata riproposta per il 2019;
- l'aumento a 800 Euro del limite di spesa di istruzione non universitaria detraibile;
- l'eliminazione dalle specifiche disposizioni agevolative previste a favore degli studenti universitari "fuori sede" residenti in zone montane o disagiate, per la detrazione dei canoni di locazione dell'immobile locato nel Comune in cui ha sede l'Università ovvero in un Comune limitrofo, in quanto applicabili soltanto nel 2017 e 2018 (codice 18 nei righi da E8 a E10);
- l'inserimento della nuova colonna 2 a rigo E36, per poter riportare la parte delle erogazioni liberali in favore di ONLUS, ODV e APS non dedotte nel 2019 a causa di incapienza;
- la possibilità di fruire del c.d. "Sisma bonus" in caso di acquisto di case demolite e ricostruite ai sensi dell'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013, oltre che nei comuni situati in zone a rischio sismico 1, anche nei comuni situati in zona a rischio sismico 2 e 3;

- l'introduzione del nuovo rigo E56 per la fruizione della detrazione spettante per il riscatto agevolato di periodi non coperti da contribuzione (c.d. pace contributiva), per il quale va indicato il codice "1";
- l'introduzione, al medesimo rigo E56, della detrazione spettante per l'acquisto e la posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati a energia elettrica (c.d. colonnine di ricarica), per la quale va indicato il codice "2";
- l'aumento della detrazione spettante per le spese di mantenimento dei cani guida per ciechi e sordomuti, la cui detrazione forfetaria passa da 516,46 a 1.000,00 Euro.

Si rammenta che non sono state riscontrate novità in merito alle detrazioni spettanti per le spese di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica, le cui percentuali di detrazione sono state riconfermate anche per l'anno 2019. Inoltre, è stato evidenziato che le spese per le quali si è scelto di optare per la cessione del corrispondente credito, ovvero per il c.d. "sconto in fattura", non vanno esposte nel quadro "E".

IL QUADRO "G"

Nel quadro "G" ("crediti d'imposta") sono stati eliminati i righi G13 e G14, i cui dati sono confluiti nel nuovo rigo G15, utilizzabile per usufruire di ulteriori 2 crediti rispetto a quelli già previsti.

In particolare, il nuovo rigo va compilato per indicare:

- il credito d'imposta per mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali, risultante dalla comunicazione del Ministero della Giustizia ricevuta entro il 30.5.2020 (codice "1");
- il credito d'imposta APE così come attestato nella CU 2020 (codice "2");
- il credito d'imposta c.d. "sport-bonus" (codice "3");
- il credito d'imposta per bonifica ambientale (codice "4").

LA DESTINAZIONE DELL'8 PER MILLE

Nel caso in cui il contribuente intenda destinare l'8 per mille allo Stato, è stata prevista la possibilità di indicare una specifica finalità tra 5 possibili opzioni. In tal senso, si segnala che l'8 per mille destinato allo Stato può confluire alla lotta per la fame nel mondo (codice "1"), alle calamità naturali (codice "2"), all'edilizia scolastica (codice "3"), all'assistenza ai rifugiati (codice "4") e ai beni culturali ("5").

L'angolo Informatico

I benefici dell'adozione del c.d. modello organizzativo e di gestione del rischio ex. D.lgs. n. 231/2001

di Oscar Ugo

Giova premettere che i modelli organizzativi e di gestione di cui all' art. 6 del d.lgs. n. 231/2001, "Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica[13]" sono finalizzati a prevenire e contrastare i possibili reati commessi nell'interesse e nel vantaggio dell'ente.

In breve, può dirsi che tali modelli sono funzionali all'adozione di tutte le misure di prevenzione necessarie per contrastare le possibili condotte costituenti criminose, al fine di "instillare" in coloro che operano al suo interno, o in suo nome e per conto, i concetti di legalità nei comportamenti e di rispetto delle norme di legge.

Nello specifico, infatti, l'adozione del modello implica (i) la redazione di specifici protocolli, diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai fini di prevenire la commissione di reati, (ii) l'introduzione di modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati, (iii) l 'obbligo di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli (ODV[14]), (iv) l'individuazione delle attività in cui è insito un maggior grado di rischio e (v) l'adozione di un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello, (vi) l'introduzione dell'organismo di vigilanza.

[13] Con enti la legge intende società di capitali, società di persone, associazioni riconosciute, fondazioni ed enti pubblici.

[14] Il soggetto o l'organo collegiale indipendente che ricopre il predetto ruolo assume l'obbligo di (i) vigilare sulla corretta applicazione del modello organizzativo, (ii) analizzare i flussi informativi da parte dei soggetti destinatari dei protocolli di prevenzione, (iii) verificare periodicamente la diffusione del modello tra i suoi destinatari, (iv) curare l'aggiornamento e l'implementazione del modello, (v) comunicare eventuali falle o distorsioni nell'applicazione dei modelli organizzativi da parte dei destinatari. Si sottolinea che all'ODV non vengono conferiti diretti poteri "impeditivi": qualora dovesse riscontrare anomalie criticità, può soltanto riferire all'organo amministrativo, sul quale graverà, dunque, l'onere di provvedere.

In particolare, tra le figure criminose sanzionate dal D. Lgs. n. 231/2001 le più significative possono essere individuate nei reati relativi alla sicurezza dei lavoratori, nei reati ambientali, nei reati societari (false comunicazioni sociali, indebita restituzione conferimenti), nonché quelli commessi nei confronti della pubblica amministrazione (truffa e corruzione), e contro la personalità individuale (schiavitù), nonché, infine, a seguito di una recente novella legislativa, nei cd. reati fiscali.

La responsabilità amministrativa può sorgere in capo all'ente se una persona fisica, appartenente alla sua struttura organizzativa, commette uno dei reati precedentemente evidenziati.

I criteri di imputazione oggettivi e soggettivi, funzionali ad accertare la responsabilità dell'ente, sono previsti dall'art. 5 del Dlgs. n. 231/2001.

In particolare, il criterio oggettivo di imputazione stabilisce che l'ente deve considerarsi responsabile per i reati commessi nel suo interesse, o a suo vantaggio, da persone appartenenti alla sua struttura organizzativa.

Il cd. criterio soggettivo di imputazione stabilisce, invece, che i cd. reati-presupposto[15] devono essere stati commessi da soggetti in posizione di vertice[16] nell'organigramma aziendale – ovvero i soggetti che rivestono funzioni di rappresentanza, direzione o di amministrazione della società o di una sua unità organizzativa, dotata di autonomia finanziaria e funzionale[17] – o da quelle sottoposte alla loro direzione e vigilanza[18].

Il cd. criterio oggettivo, come anticipato, fa riferimento alle le nozioni di "interesse" e "vantaggio", ai sensi dell'art. 5, comma, comma primo, d. lgs. n. 231/2003.

Richiamando i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità[19], si evidenzia che i concetti di "interesse" e "vantaggio" per l'ente rappresentano dei criteri di imputazione oggettiva riferiti alla condotta, alternativi e concorrenti tra loro.

---

[15] Il d. lgs. 231/2000, utilizza la tecnica del reato presupposto, funzionale a sanzionare in via amministrativa (cioè, con una sanzione diversa da quella detentiva, propria del diritto penale) l'ente che ha consentito la realizzazione, da parte di uno dei suoi membri, di un reato, con la conseguenza che la condotta di rilevanza penale posta in essere dal singolo, si ripercuoterà, quindi, in forma di sanzione amministrativa, sull' ente.

[16] Trattasi del Presidente, dell'Amministratore delegato, dei membri del CdA nonché dei membri di eventuali Comitati esecutivi, e, infine, il Direttore Generale ed i Procuratori.

[17] In quest'ipotesi, l'ente potrà andare esente da responsabilità se prova (i) di aver adottato un efficace modello organizzativo, (ii) di aver attribuito la vigilanza sul medesimo ad un organo interno dotato di poteri autonomi di iniziativa e controllo e che (iii) il soggetto agente abbia commesso il reato eludendo fraudolentemente i controlli previsti dal modello.

[18] Qualora il reato sia imputabile ad un soggetto sottoposto alla direzione di soggetti ed organi di rilevanza apicale nell'ente, quest'ultimo, per andare esente da responsabilità, dovrà provare che la commissione dell'illecito non deriva dall'inosservanza degli obblighi di direzione e vigilanza.

[19] Cfr. Cass. SS. UU n. 38343/2014, Cass. n. 43656/2019, Cass. n. 38343/2014.

In particolare, *"il criterio dell'interesse esprime una valutazione teleologica del reato, apprezzabile 'ex ante', cioè al momento della commissione del fatto e secondo un metro di giudizio marcatamente soggettivo, mentre quello del vantaggio ha una connotazione essenzialmente oggettiva, come tale valutabile 'ex post', sulla base degli effetti concretamente derivati dalla realizzazione dell'illecito"*; *"astrattamente (...) il reato può essere commesso nell'interesse dell'ente, senza procurargli in concreto alcun vantaggio"*.
Ricorre così il requisito dell'interesse nelle ipotesi in cui l'autore del reato abbia consapevolmente violato la normativa cautelare al precipuo scopo di conseguire un'utilità per l'ente; sussiste, invece, il requisito del vantaggio qualora il soggetto abbia violato sistematicamente le norme prevenzionistiche consentendo all'ente una riduzione dei costi, con conseguente massimizzazione del profitto.
L'accertamento dei criteri oggettivi e soggettivi di imputazione spetta al pubblico ministero che deve dimostrare, quindi, (i) la configurazione di uno dei reati summenzionati nonché che (ii) il reato sia stato commesso nell'interesse o a vantaggio dell'ente.
Ciò premesso, l'ente che non abbia adottato ed efficacemente attuato un modello organizzativo e di gestione del rischio *ex* d. lgs. n. 231/2000 rischia di incorrere in gravi sanzioni, qualora si verifichi un cd. reati presupposto di cui si è dato precedentemente conto.
Deve rilevarsi che il sistema sanzionatorio in questione si differenzia da quello generalmente previsto dal nostro sistema penale, incentrato sulla distinzione tra pene e misure di sicurezza, nonché tra pene principali e pene accessorie.
Le sanzioni conseguenti all'avvenuto accertamento della responsabilità dell'ente si distinguono, infatti, tra sanzioni pecuniarie e sanzioni interdittive; al di fuori di tale perimetro, invece, si collocano la confisca e la pubblicazione della sentenza.
In particolare, le sanzioni interdittive[20] in cui può incorrere l'ente sono: (i) l'interdizione dall'esercizio dell'attività, (ii) la sospensione o la revoca di autorizzazioni, licenze, concessioni funzionali alla commissione dell'illecito, (iii) il divieto di contrattare con la Pubblica Amministrazione, (iv) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi e sussidi oltreché l'eventuale revoca di quelli già concessi, (v) il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

[20] Le sanzioni interdittive possono essere applicate, anche in via cautelare nel corso delle indagini, qualora sussistano gravi indizi circa la responsabilità dell'ente per un illecito amministrativo dipendente da reato, oltreché il concreto pericolo di reiterazione di illeciti della stessa indole.

Inoltre, si specifica che, quando l'ente venga ritenuto responsabile è sempre applicata anche una sanzione pecuniaria, determinata dal giudice attraverso un sistema basato su "quote": l'importo di una quota va da un minimo di 258 € ad un massimo di 1.549 €. La sanzione pecuniaria viene applicata in un numero non inferiore a 100 quote né superiore a 1000 quote.

Quanto alla confisca, l'art. 9, comma primo, lett. c) del d. lgs. n. 231/01 prevede la confisca come sanzione, il cui contenuto e i cui presupposti applicativi sono precisati dal successivo art. 19, comma primo, secondo cui *"nei confronti dell'ente è sempre disposta, con la sentenza di condanna, la confisca del prezzo o del profitto del reato"*.

Si specifica che il d.lgs. n. 231/2001 non prevede alcuna obbligatorietà circa l'adozione del modello organizzativo, lasciando alle imprese la libertà di scegliere se adottare o meno tale strumento di controllo e prevenzione: in base a mere considerazioni di tipo "aziendalistico", i vertici delle società potrebbero quindi decidere di non adottare modelli organizzativi di prevenzione dei reati sulla base della constatazione che i benefici derivanti dall'introduzione del modello, in termini di riduzione del rischio di commissione del reato, sono inferiori ai costi diretti e indiretti derivanti dall'implementazione del modello stesso.

Tuttavia, il modello organizzativo deve considerarsi un vero e proprio strumento di *governance* societaria, rappresentativo della volontà dell'azienda di operare in conformità alle norme, che non solo permettere di non incorrere nelle pesanti sanzioni sopra specificate, ma determina altri significativi benefici.

Deve infatti evidenziarsi che è in crescita il numero di Enti Pubblici che per il rilascio di autorizzazioni, accreditamenti, partecipazioni a bandi ad evidenza pubblica, concessioni di contributi e simili, prevedono, tra i requisiti necessari, anche l'adozione del modello nonché la nomina dell'ODV.

In tale prospettiva, la sua adozione non può essere considerata per l'ente soltanto "una perdita di tempo e di denaro", ma una visione più lungimirante potrebbe identificare nello stesso un mezzo attraverso il quale è possibile acquisire un maggior vantaggio competitivo rispetto ai diretti concorrenti.

Il modello 231 permette, inoltre, all'ente, di ricevere un ulteriore vantaggio, ovvero ottenere un punteggio maggiore in termini di Rating di Legalità[21], sussistendone i requisiti[22], che si traduce in maggiori benefici nei rapporti con le pubbliche amministrazioni e con le banche, in termini accesso al credito.

[21] Il Rating di Legalità è un indicatore sintetico del rispetto di elevati standard di legalità da parte delle imprese e può essere identificato in uno strumento premiale che consente alle imprese, che ne siano in possesso, di avere benefici in termini reputazionali.

[22] Ovvero, (i) sede operativa in Italia, (ii) fatturato minimo di due milioni di euro nell'esercizio chiuso nell'anno precedente a quello di richiesta del Rating, (iii) iscrizione al Registro delle Imprese da almeno due anni.

Le prossime scadenze

ATTENZIONE: I termini e le scadenze di questo periodo sono soggetti alle sospensioni e alle modifiche previsti dal D.L. 18/2020 “Cura Italia”, dal D.L. 23/2020 e dal Decreto Rilancio.