



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Rinvii a fine marzo i versamenti da cartelle di pagamento
- Il cumulo giuridico per l'invio tardivo delle dichiarazioni
- La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – seconda parte
- Dichiarazione IVA 2021: tutte le novità
- La Circolare 30/E sul Superbonus – prima parte

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



13

Il Giudice ha sentenziato



15

In breve	18
Rinviati a fine marzo i versamenti da cartelle di pagamento	18
Il cumulo giuridico per l'invio tardivo delle dichiarazioni	20
L'Approfondimento – 1	22
La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – seconda parte.....	22
L'Approfondimento – 2	35
Dichiarazione Iva 2021: tutte le novità	35
L'Approfondimento – 3	47
La Circolare 30/E sul Superbonus – prima parte	47

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
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



Dichiarazione per la digital tax	ITALIA OGGI 25.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile il nuovo modello dichiarativo per la Digital services tax, o imposta sui servizi digitali, da utilizzare per comunicare i dati relativi all'imposta dovuta e versata per il 2020. Il modello dovrà essere inviato entro il 30.04.2021.
	IL SOLE 24 ORE 26.01.2021	
Registro delle opposizioni	IL SOLE 24 ORE 25.01.2021	Il registro delle opposizioni che sarebbe dovuto entrare in vigore il 1.12.2020 dovrebbe perfezionarsi nell'estate 2021. Infatti la bozza del Dpr del Ministero dello Sviluppo Economico che sostituirà la precedente norma modificherà il funzionamento del registro ha appena ricevuto il via libera delle commissioni parlamentari. Quando tutto sarà operativo i cittadini potranno chiedere di essere protetti dal marketing aggressivo non solo telefonico ma anche quello cartaceo depositato nelle cassette postali.
Congruità e capienza del superbonus	IL SOLE 24 ORE 26.01.2021	Ai fini del superbonus 110% dell'ecobonus e del sismabonus è previsto un duplice controllo di congruità dei costi e di capienza della spesa. La verifica di congruità si effettua al netto di Iva e spese professionali; il tecnico abilitato deve trasmettere all'Enea il computo metrico e asseverare il rispetto dei costi per tipologia di intervento. La verifica di capienza è riferita al limite di spesa agevolabile, comprensiva di Iva, spese professionali, oneri per la sicurezza e accessori.
Nuovi limiti dal 2022 – cessione e sconto in fattura	IL SOLE 24 ORE 26.01.2021	Per le spese sostenute nel 2022 per il bonus facciate e per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio non sarà possibile effettuare l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura. L'art. 121 c. 7-bis del D.L. 34/2020 ha limitato la proroga di questa opzione solo "ai soggetti che sostengono nell'anno 2022 spese per gli interventi individuati dall'art. 119 del D.L. 34/2020" ossia ecobonus, sismabonus, fotovoltaico,

sistemi di accumulo e colonnine.

Visto di conformità per 110% apposto dai Caf

ITALIA OGGI
26.01.2021

In una delle Faq riportata sul sito della Presidenza del Consiglio dei Ministri dedicate al superbonus si evidenzia che l'apposizione del visto di conformità per la fruizione del 110% rientra ed è equiparata alle apposizioni di visto di conformità che si appongono sulle dichiarazioni e sui libri contabili. Queste operazioni possono essere effettuate anche da un Caf.

Esportazioni verso Regno Unito

ITALIA OGGI
26.01.2021

Per esportare verso il Regno Unito è possibile utilizzare una procedura semplificata acquisendo online l'iscrizione nella banca dati degli esportatori registrati Rex, che consente di autocertificare l'origine preferenziale dei beni ai fini dell'azzeramento dei dazi al confine UK. È operativo dal 25.01.2021 il nuovo Portale dell'operatore per il Rex un sistema totalmente informatizzato per ottenere lo status di esportatore registrato mediante il quale l'impresa può dichiarare direttamente in fattura o in altro documento che identifichi la merce l'origine preferenziale dei prodotti. Il Rex è un sistema di rilascio della prova dell'origine preferenziale dei beni previsto anche dagli accordi di libero scambio tra Unione Europea e il Canada, il Giappone e il Vietnam.

Decreto giustizia

ITALIA OGGI
26.01.2021

Il Ministro della giustizia sta predisponendo la bozza di un nuovo decreto legge destinato ad integrare da una parte delle riforme del processo civile del processo penale e dell'ordinamento giudiziario pendenti in Parlamento prima dell'emergenza Covid-19; dall'altra a supportare le misure organizzative di rafforzamento delle risorse negli uffici giudiziari prevista dalla legge di Bilancio 2021. Nello specifico è previsto l'ampliamento dell'utilizzo di sistemi di Adr (risoluzione alternativa delle controversie) incentivandoli fiscalmente l'ammissibilità delle misure cautelari nell'arbitrato, l'introduzione nel codice di procedura civile del principio di sinteticità e chiarezza degli atti di parte e del giudice e l'introduzione di

		meccanismi premiali se le parti in casi specifici concorrono a snellire la fase decisoria in Cassazione.
Autoliquidazione Inail 2020/2021	ITALIA OGGI 25.01.2021	Entro il 16.02.2021 deve essere versato il premio di assicurazione a saldo per l'anno 2020 e il premio in acconto per il corrente anno. Entra lo stesso termine inoltre qualora si preveda nel corso dell'anno di erogare retribuzioni inferiori rispetto allo scorso anno, deve essere presentata l'istanza di riduzione delle retribuzioni presunte: solo così è possibile versare una rata di premio in acconto d'importo inferiore. Entro il 1.03.2021 deve essere inviata online la dichiarazione delle retribuzioni dell'anno 2020.
Misura di sostegno regione Lombardia	ITALIA OGGI 26.01.2021	La giunta della regione Lombardia ha approvato un provvedimento con cui determina l'ampliamento dei soggetti che possono beneficiare della misura "Si! Lombardia – Sostegno Impresa Lombardia". Le nuove risorse sono a beneficio dei lavoratori autonomi con partita Iva attiva non iscritti al Registro delle imprese, in conseguenza alle restrizioni imposte per il contenimento del contagio del Covid-19, con la concessione di un indennizzo una tantum di 1.000 euro che completa e integra i ristori previsti dai provvedimenti statali e da quelli già attivati a livello regionale.
Comunicazioni Enea per i lavori del 2021	IL SOLE 24 ORE 27.01.2021 ITALIA OGGI 27.01.2021	L'Agenzia Nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile, ha reso operativi sul portale detrazionifiscali.enea.it i siti ecobonus 2021 per le riqualificazioni energetiche del patrimonio edilizio e bonuscasa 2021 per le ristrutturazioni edilizie per la trasmissione dei dati relativi agli interventi per accedere alle detrazioni con fine lavori nel 2021.
Nuova possibilità di rateazione dei carichi pendenti	IL SOLE 24 ORE 27.01.2021	L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha ritenuto legittimo in base a quanto previsto dall'art. 13-decies D.L. 137/2020 richiedere un nuovo piano di rientro anche da parte dei soggetti decaduti a fine 2019 da una

		qualsiasi rottamazione delle cartelle che avessero dilazioni pregresse scadute senza l'obbligo di pagare le quote pregresse.
Detassazione degli utili del Terzo settore	IL SOLE 24 ORE 27.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha affermato che è possibile beneficiare della detassazione degli utili da parte degli enti non commerciali, ma solo se si svolgono esclusivamente o prevalentemente attività di interesse generale. Queste attività devono essere verificate tassativamente nell'elenco indicato all'art. 1 c. 45 della Legge di Bilancio 2021.
Residenza fiscale	ITALIA OGGI 27.01.2021	L'Ocse il 21.01.2021 ha pubblicato un aggiornamento delle linee guida volte a dirimere nell'ambito dell'emergenza Covid-19 le possibili criticità in materia di stabile organizzazione, residenza fiscale e tassazione dei redditi di lavoro dipendente. In particolare con riferimento alle attività svolte in smart working transfrontaliero la temporanea introduzione di un nuovo criterio di collegamento basato sulla "presenza virtuale" in luogo dell'ordinaria "presenza fisica" rappresenta una soluzione per salvaguardare i poteri impositivi delle singole giurisdizioni, durante tutto il periodo emergenziale.
Aumento detrazione spese veterinarie	ITALIA OGGI 27.01.2021	La L. 178/2020 all'art. 1 c. 333 dispone attraverso la modifica dell'art. 15 c. 1 lett. c-bis Tuir che per le spese veterinarie sostenute dal 1.01.2021 per la cura dei animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per la pratica sportiva, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 19% fino all'importo massimo di 550 euro (anziché 500 euro) limitatamente alla parte che eccede 129,11 euro.
Bandi ristori regionali	IL SOLE 24 ORE 27.01.2021	In ambito regionale si segnalano bandi dedicati ai ristori per le imprese. Attualmente è possibile presentare le domande in Lombardia, Lazio ed Emilia-Romagna e a breve si aprirà una nuova opportunità anche in Veneto.

<p>Prova del trasferimento del bene in altro Stato UE</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.01.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che in caso di cessione intracomunitarie il trasferimento dei beni in un altro Stato deve essere provato tramite il Cmr firmato (documenti di trasporto internazionale) oppure mediante altra documentazione che deve essere valutata dagli uffici. Tali documenti devono essere conservati con le fatture di vendita, gli attestati di pagamento, la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e gli elenchi Intrastat.</p>
<p>Pace fiscale via Pec</p>	<p>ITALIA OGGI 28.01.2021</p>	<p>Possono essere depositate per posta elettronica certificata le domande per la rottamazione-ter delle liti tributarie pendenti in Cassazione. Nell’oggetto occorre indicare “istanza di trattazione – articolo 6, comma 13 decreto legge 119/2018” oltre al numero di ruolo generale del procedimento: il messaggio deve essere indirizzato all’account condono119.cassazione@giustiziacert.it predisposto dalla sezione tributaria della Suprema Corte. Senza istanza di trattazione presentata entro il 31.12 dalla parte interessata il processo è dichiarato estinto con decreto del presidente.</p>
<p>Invio dati al STS per pagamenti parziali frazionati</p>	<p>ITALIA OGGI 28.01.2021</p>	<p>Assosoftware ha fornito un’interpretazione in merito all’obbligo di invio dei dati al Sistema tessera sanitaria nel caso di pagamenti parziali delle prestazioni sanitarie alla luce dei chiarimenti contenuti sul sito del Ministero dell’Economia in relazione al nuovo obbligo di invio mensile imposto dal D.M. 9.10.2020. Quando una prestazione per la quale sussiste l’obbligo di invio al sistema tessera sanitaria è oggetto di più pagamenti parziali frazionati è necessario procedere a tanti invii quanti sono i pagamenti stessi. Solo se l’intero importo risultante dalla fattura o altro documento di spesa equipollente risulterà pagato all’interno dello stesso anno solare, si potrà procedere con un unico invio coincidente con quello del mese in cui è avvenuto il pagamento a saldo della prestazione. Assosoftware conferma che nelle faq presenti sul sito del Mef è</p>

specificato che sebbene l'art. 7 D.M. 19.10.2020 imponga nuovi termini per la trasmissione dei dati di spesa, per l'anno 2021 resta valida la logica di cassa che prevede come discriminante la data di pagamento.

**Adeguamento
statutario Onlus**

IL SOLE 24 ORE
28.01.2021

L'adeguamento statutario della Onlus ai fini dell'iscrizione al Runts può avvenire con le seguenti modalità:

- Prima del 31.03.2021 agli enti in forma associativa sono consentite modifiche di mero adeguamento con le maggioranze previste per l'assemblea ordinaria;
- Dopo il 31.03.2021 è prevista l'iscrizione al Runts dopo che l'Agenzia delle Entrate ha comunicato al Registro l'elenco degli enti iscritti all'Anagrafe delle Onlus acquisendo la nota qualifica di Ets;
- Mantenimento dell'attuale qualifica fino all'abrogazione della disciplina. Si rinvierà l'efficacia delle modifiche statutarie di adeguamento al termine dell'art. 104 c. 2 del Cts.

**Precisazioni
Superbonus 110%**

ITALIA OGGI
29.01.2021

L'Agenzia delle Entrate durante videoforum del 28.01.2021 ha fornito delle precisazioni aventi ad oggetto la detrazione del 110% (di cui all'art. 119 D.L. 34/2020 ulteriormente modificato dalla L. 178/2020). In particolare ha chiarito che la detrazione maggiorata del 110% non è fruibile in presenza di un edificio composto da cinque unità interamente posseduto da un unico contribuente sebbene con una unità delle cinque detenuta nell'ambito del regime d'impresa. Sebbene le recenti modifiche introdotte alla disciplina in presenza di un unico proprietario non viene meno la condizione per la quale la superficie complessiva delle unità a destinazione residenziale collocate nell'edificio deve risultare superiore al 50%.

**Contributo locatori
per riduzione del**

ITALIA OGGI
29.01.2021

La disposizione sul fondo perduto ai locatori introdotta dall'art. 9-quater D.L.

canone		137/2020 è stata ripresa dall'art. 1 cc. 381-384 L. 178/2020 con qualche differenza che ne rende difficoltosa la sua applicazione. La legge di Bilancio 2021 apre l'accesso al bonus non solo ai titolari di un contratto in essere al 20.10.2020 ma anche a tutti i locatori che hanno sottoscritto e che sottoscriveranno un contratto successivamente a tale data. Si considera necessaria un'armonizzazione delle disposizioni.
Incentivi per imprese femminili e under 36	ITALIA OGGI 29.01.2021	È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.M. 4.12.2020 con cui il Ministero dello Sviluppo Economico ha previsto incentivi alle imprese formate da donne e da giovani di età compresa tra 18 e 35 anni che investono in immobilizzazioni materiali e immateriali.
Ivie - Telefisco 2021	IL SOLE 24 ORE 30.01.2021	Per gli immobili situati in Gran Bretagna l'imposta 2021 ovvero il valore imponibile ai fini dell'Ivie sarà costituito dal costo d'acquisto o in mancanza dal valore di mercato rilevabile al termine di ciascun anno. Non può essere utilizzato il valore determinato ai fini del calcolo della Council Tax.
Esterometro - Telefisco 2021	IL SOLE 24 ORE 30.01.2021	Dal 1.01.2021 nell'esterometro non deve essere indicato alcun codice Natura e in particolare N6 a fronte di acquisti di beni o servizi da fornitore dell'Unione Europea oltre che di autofatture per acquisti di servizi da fornitore extra UE; la semplice indicazione dell'imposta è sufficiente unitamente all'imponibile e all'aliquota a individuare l'operazione di reverse charge di cui si stanno trasmettendo le informazioni oppure l'emissione di un'autofattura da parte del cliente nazionale. A partire dalle operazioni effettuate dal 1.01.2022 secondo quanto previsto dalla legge di Bilancio 2021 i relativi dati dovranno essere obbligatoriamente inviati telematicamente utilizzando il sistema di interscambio.
Sanzione per mancata	IL SOLE 24 ORE 30.01.2021	È applicabile unicamente la sanzione in misura fissa pari a 100 euro prevista per

<p>trasmissione corrispettivi giornalieri - Telefisco 2021</p>	<p>ciascuna mancata trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri quando i dati di alcune delle vendite non sono stati memorizzati sul server RT per suoi malfunzionamenti o per errori nel processo di invio delle informazioni dai singoli punti cassa.</p>
<p>Quota di ammortamento - Telefisco 2021</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 30.01.2021</p> <p>La quota di ammortamento non imputata a conto economico è deducibile fiscalmente alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102 (beni materiali), 102- bis (Attività regolate) e 103 (beni immateriali) Tuir. L'Agenzia delle Entrate conferma in modo letterale l'art. 60 c. 7-bis L. 104/2020.</p>
<p>Rivalutazione beni d'impresa - Telefisco 2021</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 30.01.2021</p> <p>Sono rivalutabili solo i beni di proprietà, pertanto la rivalutazione dei beni in leasing può essere effettuata solo se l'utilizzatore ha esercitato il diritto di riscatto entro l'esercizio in corso entro il 31.12.2019: ciò troverebbe conferma anche nella previsione contenuta nell'art. 2 c. 3 D.L. 162/2001 ai sensi del quale i beni si considerano acquisiti alla data del trasferimento del diritto di proprietà o altro diritto reale o della consegna con clausola di riserva della proprietà.</p>
<p>Rinvio notifica atti fiscali e pagamento cartelle</p>	<p>ITALIA OGGI 30.01.2021</p> <p>Nuova sospensione degli atti fiscali e delle cartelle al 28.02.2021. Il decreto legge (Gazzetta Ufficiale il 30.01.2021) prevede anche la proroga del versamento e presentazione del modello dichiarativo della web tax con spostamento dei termini a marzo e ad aprile. Nel decreto è stata inserita anche la proroga dal 31.01 al 30.04.2021 delle misure di permessi e di detenzione domiciliare per condannati con limitato residuo di pena da scontare.</p>
<p>Linee guida per i controlli 2021- Agenzia delle Entrate</p>	<p>ITALIA OGGI 30.01.2021</p> <p>Niente verifiche fiscali esterne almeno fino al 30.04.2021. Controlli e contraddittorio con il contribuente da remoto con una digitalizzazione completa di tutte le fasi degli accertamenti. Monitoraggio e accelerazioni poi sui rimborsi Iva. Al via la dichiarazione precompilata Iva.</p>

Difensori tributari e CTU	ITALIA OGGI 30.01.2021	I professionisti che esercitano attività di difesa davanti alle commissioni tributarie potranno iscriversi all'albo dei consulenti tecnici d'ufficio (Ctu). Il Consiglio di Presidenza delle giustizia tributaria ha infatti pubblicato il nuovo modello di iscrizione all'albo, eliminando il divieto stabilito nel 2018 (delibera 11.12.2018 n. 2316) prorogando anche al 28.02.2021 il termine di trasmissione delle domande da parte dei consigli degli ordini.
Conguaglio ritenute 2021	IL SOLE 24 ORE 30.01.2021	Dal 2021 le ritenute effettuate dopo il termine delle operazioni di conguaglio dell'anno precedente devono essere versate con nuovi codici tributo. È stato precisato la risoluzione n. 6/E/2021 con cui sono stati istituiti i nuovi codici tributo (1066 e 103E per tutti i redditi, esclusi quelli riferiti alla Regione Valle d'Aosta per la quale sono previsti codici specifici) funzionali a distinguere in F24 le trattenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato e di pensione che si riferiscono al periodo d'imposta precedente e che sono state effettuate dopo le operazioni di conguaglio.

L'Agenzia interpreta



**Superbonus 110%
in caso di
ristrutturazione o
ampliamento**

INTERPELLO
N. 24/2021
DEL 08.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che quando l'intervento agevolabile si inserisce in un più ampio intervento di ristrutturazione edilizia ai fini dell'individuazione della spesa ammessa in detrazione è necessario un coordinamento con quanto stabilito per gli interventi di ristrutturazione che sono agevolabili solo se effettuati su un edificio esistente. L'ampliamento implica una nuova costruzione.

**Iva su accessori
dispositivi medici
con aliquota Iva
ridotta 5%**

INTERPELLO
N. 56/2021
DEL 25.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni sul regime Iva da applicare ai coprisonda per termometri timpanici, sensori per ossimetria e sensori per pulsossimetri (saturimetri). Le cessioni degli strumenti destinati e necessari al corretto utilizzo di dispositivi medici, tra cui gli ossimetri e i pulsossimetri, sono accessorie alla vendita di questi ultimi e quindi si applica lo stesso regime agevolativo previsto dall'art. 124 D.L. 34/2020, ossia l'esenzione Iva fino al 31.12.2020 e l'aliquota ridotta del 5% dall'1.01.2021.

**Conservazione
della fattura
elettronica in
condominio**

INTERPELLO
AGENZIA DELLE
ENTRATE DIREZIONE
REGIONALE EMILIA
ROMAGNA
N.909-859/2018

L'Agenzia delle Entrate Direzione regionale dell'Emilia Romagna ha fornito indicazioni in merito alla fatturazione elettronica del condominio. Nello specifico gli amministratori sono tenuti ad adeguarsi alle regole relative alla fatturazione elettronica sia in proprio come soggetti Iva che svolgono l'attività di amministrazione condominiale sia come rappresentanti del condominio per quanto riguarda la ricezione e conservazione delle fatture elettroniche intestate al condominio come consumatore finale. Restano in ogni caso degli interrogativi sulla possibilità di sanzioni per la mancata osservanza delle regole sulla conservazione.

Sistema integrato

PROVVEDIMENTO

L'Agenzia delle Entrate sul tema degli

del territorio per estimi catastali	DEL 26.01.2021	estimi catastali ha pubblicato il provvedimento citato che rappresenta la nascita del Sit – Sistema integrato del territorio che dal 1.02.2021 sarà attivato progressivamente in tutta Italia (tranne Trento e Bolzano). Il Sit svolgerà funzioni di competenza relative al catasto ai servizi geotopocartografici e in materia di anagrafe immobiliare integrata.
Superbonus 110% e immobile con 2 unità abitative	INTERPELLO N. 58/2021 DEL 27.01.2021	L’Agenzia delle Entrate ha sostenuto la legittimità del superbonus del 110% nel caso in cui l’edificio composto da 2 unità immobiliari di cui uno stesso soggetto è rispettivamente proprietario e nudo proprietario. La Legge di Bilancio 2021 ne ha modificato la disciplina prevedendo che si possa accedere alla detrazione maggiorata se un edificio è posseduto da un unico proprietario, ma non ha più di 4 unità immobiliari.
Agevolazioni fiscali per retrocessione immobiliare	INTERPELLO N. 614/2020 DEL 27.01.2021	L’Agenzia delle Entrate ha riconosciuto le agevolazioni fiscali di cui all’art. 1 c. 568-bis L. 147/2013 al Comune in favore del quale è effettuata la retrocessione del compendio immobiliare di una società partecipata al 100%, attuata nella forma di assegnazione dei beni a seguito di liquidazione volontaria poiché l’operazione è stata prevista dopo il 5.05.2016.
Codici tributo ritenute d’acconto	RISOLUZIONE N. 6/E/2021 DEL 28.01.2021	L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione citata che istituisce i codici tributo per consentire il versamento delle ritenute d’acconto sui trattamenti pensionistici e sui redditi di lavoro dipendente e assimilati operate dai sostituti d’imposta dopo il relativo conguaglio di fine anno.
Bonus facciate	INTERPELLO N. 59/2021 DEL 28.01.2021	Il bonus facciate spetta anche per gli interventi realizzati su quelle laterali del fabbricato condominiale seppure parzialmente visibili dalla strada.

Il Giudice ha sentenziato



<p>Costi indeducibili e utili occulti</p>	<p>C.T.P. PROV. DI BELLUNO SENTENZA N. 41/2020</p>	<p>La Commissione tributaria provinciale di Belluno ha affermato che i costi effettivamente sostenuti dalla società anche se indeducibili non generano somme che possono essere presuntivamente attribuite ai soci quali utili occulti.</p>
<p>Cliente senza mascherina</p>	<p>TRIBUNALE DI AREZZO SENTENZA N. 9 DEL 13.01.2021</p>	<p>Il Tribunale di Arezzo ha stabilito l'illegittimità del licenziamento del commesso che si rifiuta di servire il cliente privo di mascherina.</p>
<p>Soglia di punibilità dell'evasione fiscale</p>	<p>CASSAZIONE SENTENZA N. 2901 DEL 25.01.2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che il giudice può escludere l'assoluzione per particolare tenuità del fatto anche quando il contribuente ha superato di poco la soglia di punibilità dell'evasione fiscale; può infatti negare il beneficio per le modalità della condotta e tutte le peculiarità nel caso concreto.</p>
<p>Rateizzazione della cartella e impugnazione</p>	<p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 20962/2020</p>	<p>La Cassazione ha sostenuto che la rateizzazione presso l'agente della riscossione non rappresenta acquiescenza e non impedisce l'impugnazione della cartella di pagamento.</p>
<p>Imu sugli immobili in leasing</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE ORDINANZA N. 585/2021</p>	<p>La Corte di Cassazione afferma che per l'Imu sugli immobili in leasing rileva la data di cessazione del contratto e non la data di consegna.</p>
<p>Linea dura sull'antieconomicità</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE ORDINANZA N. 1282/2021 DEL 22.01.2021</p>	<p>La Corte di Cassazione afferma che una volta contestata dall'Agenzia delle Entrate l'antieconomicità di un comportamento del contribuente incombe su quest'ultimo l'onere di fornire la prova contraria.</p>
<p>Diritto al rimborso Iva per lavori di</p>	<p>CASSAZIONE ORDINANZA</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che il diritto alla detrazione e il diritto al rimborso</p>

manutenzione su beni di terzi	N. 215/2021	quando non siano confliggenti con gli intendimenti della norma possono coesistere. Il rimborso Iva che sia richiesto per costi sostenuti e inerenti all'attività aziendale è legittimo e compete anche su lavori di manutenzione o migliorie su beni di terzi.
Licenziamento durante il divieto per Covid-19	TRIBUNALE DI MANTOVA SENTENZA N. 112/2020	Il Tribunale di Mantova ha ritenuto illegittimo il licenziamento intimato per asserita cessazione dell'attività aziendale durante il divieto di recesso per motivi economici. Di conseguenza tale comportamento deve essere sanzionato con la reintegrazione sul posto di lavoro con il risarcimento del danno (secondo quanto previsto dall'art. 18 c. 1 dello Statuto dei lavoratori e dall'art. 2 D.Lgs. 23/2015).
Credito da doppia imposizione	COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA LOMBARDIA SENTENZA N. 70/2021	La Commissione tributaria regionale della Lombardia si è espressa in tema di detrazione delle imposte pagate all'estero. Nello specifico il previgente art. 15 del Tuir prevedeva un termine di decadenza per la detrazione delle imposte pagate all'estero da richiedere tassativamente nella dichiarazione dei redditi. Con l'abrogazione di tale norma per effetto della nuova disciplina introdotta dall'art. 165 del Tuir ha determinato l'abrogazione di tale termine decadenziale. L'esposizione del credito in una dichiarazione successiva è legittima e tempestiva, poiché intervenuta entro il termine decennale di prescrizione.
Cumulo giuridico di sanzioni al professionista	CASSAZIONE ORDINANZA N. 1892 DEL 28.01.2021	La Cassazione ha affermato che le sanzioni scontate con il cumulo giuridico sono applicabili al commercialista che trasmette sistematicamente gli atti in ritardo. L'istituto si applica anche al professionista e non solo al contribuente.
Riqualficazione del contratto	C.T.P. DI REGGIO EMILIA SENTENZA	La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ha ritenuto illegittima la riqualficazione del contratto di cessione

	N. 182/02/20	totalitaria di quote di una Srl a socio unico in una cessione dell'azienda posseduta dalla società senza fondati motivi.
Perdita su crediti per rinuncia	CASSAZIONE ORDINANZA N. 743 DEL 19.01.2021	La Cassazione ha affermato che la perdita su crediti derivante da rinuncia è deducibile solo se giustificata dalla irrecuperabilità della pretesa, poiché, diversamente si configurerebbe una liberalità.

In breve

Rinviati a fine marzo i versamenti da cartelle di pagamento

di Francesco Costa

Con il protrarsi dell'emergenza sanitaria è stato nuovamente rinviato il termine per l'invio degli avvisi da parte dell'Agenzia delle Entrate. Il decreto legge 30 gennaio 2021 n. 7 ha apportato modifiche alla legislazione emergenziale che riguardano sia i termini di versamento delle somme derivanti da cartelle di pagamento sia i termini, iniziali e finali di notifica degli atti impositivi.

Innanzitutto è stato modificato l'art. 68 del D.L. 18/2020 posticipando di un ulteriore mese – dal 31 gennaio 2021 al 28 febbraio 2021 – la sospensione dei termini di versamento derivanti da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi e avvisi bonari di addebito INPS. Secondo quanto riportato dall'art 68 “i versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione” quindi il pagamento slitta al 31 marzo 2021.

Sono da ritenersi ugualmente sospesi le rate di dilazioni dei ruoli ex art. 19 del DPR 602/73 che scadono dall' 8 marzo 2020 al 28 febbraio 2021, per tali importi il pagamento deve quindi avvenire entro il 31 marzo 2021.

Tale sospensione è valida anche per gli avvisi di addebito INPS e per gli accertamenti esecutivi dei Comuni e altri enti locali soggetti alla proroga come sancisce l'art. 68 del D.L. 18/2020.

Inoltre è stato modificato il termine art. 152 del D.L. 34/2020 che sospende sino al 28 febbraio 2021 i pignoramenti di salari e stipendi nonché le procedure di blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni.

Per quanto riguarda i termini di notifica non viene intaccato l'art. 68 comma 4-bis lettera b) ultimo periodo del D.L. 18/2020 secondo cui tutti i termini di prescrizione e di decadenza che scadono nel 2020 in merito alla notifica delle cartelle di pagamento slittano automaticamente al 31 dicembre 2022. L'anno 2016 dichiarazione presentata nel 2017 continua pertanto a scadere se si tratta di liquidazione automatica non al 31 dicembre 2020 ma al 31 dicembre 2022.

Viene modificato l'art. 157 del D.L. 34/2020 posticipando così l'emissione degli avvisi bonari da liquidazione automatica, comunicazioni di liquidazione IVA e controllo formale

e inoltre di altri atti minori come il recupero delle tasse di concessione governativa e delle tasse automobilistiche.

Sui termini di notifica degli altri atti impositivi, viene modificato l'art. 157 comma 1 del DL 34/2020. La notifica sarebbe dovuta avvenire, prima del decreto legge 7 dal febbraio 2021 al 31 gennaio 2022 ora può avvenire dal marzo 2021 al 28 febbraio 2022.

Rimane invece fermo l'emissione dell'atto che deve essere avvenuta il 31 dicembre 2020. Ciò non riguarda solo gli accertamenti esecutivi (relativi a imposte sui redditi, IVA e IRAP), ma ogni atto impositivo (avvisi di recupero dei crediti d'imposta, avvisi di liquidazione) con l'eccezione della fiscalità locale.

Va tenuto presente che entro il 31 dicembre 2020 sarebbero dovuti essere emessi gli accertamenti imposte sui redditi, IVA e IRAP relativi all'annualità 2015 modello UNICO 2016 (2014 modello UNICO 2015 qualora ci sia stata l'omessa dichiarazione). La notifica avverrà dal marzo 2021 al 28 febbraio 2022.

Il cumulo giuridico per l'invio tardivo delle dichiarazioni

di Alberto De Stefani

La Corte di Cassazione, con la recente ordinanza n. 1892 del 28.01.2021, ha nuovamente confermato l'applicazione del cumulo giuridico secondo l'articolo 12 del D.lgs. 472/1997, nel caso in cui vengano inviate in ritardo più dichiarazioni.

La presente ordinanza smentisce quanto invece sostenuto dall'amministrazione finanziaria la quale, nel caso di invii plurimi di diverse dichiarazioni, non ritiene applicabile l'istituto del cumulo giuridico secondo il sopracitato articolo 12.

I giudici ermellini hanno espresso il loro parere in merito ad un professionista che aveva inviato le dichiarazioni relative agli anni 2004-2005 in ritardo e per le quali l'Agenzia delle Entrate aveva irrogato la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 7-bis del D.lgs. 241/1997 (da 516 a 5.164 euro).

Le sanzioni non sono però state quantificate tenendo conto del cumulo giuridico previsto dall'articolo 12 D.lgs. 472/1997 ma in base all'articolo 8 L. 689/1984, il quale quantifica le sanzioni in base alle violazioni commesse in seguito ad un'unica azione/omissione.

L'Agenzia delle Entrate non considerava la violazione commessa dal professionista né una violazione formale né sostanziale per il fatto che si trattava di un soggetto diverso dal contribuente e non obbligato al contestuale versamento delle imposte.

Tuttavia, la stessa Agenzia delle Entrate con la circolare 52/E/2007, aveva inizialmente stabilito che la tardiva trasmissione della dichiarazione da parte del professionista incaricato non poteva essere considerata una violazione formale o sostanziale, escludendo quindi la possibilità di applicare l'istituto del cumulo giuridico ma bensì individuando la sanzione prevista per la violazione più grave e aumentarla fino a tre volte (articolo 8 L. 689/1981).

Ritornando al caso in questione quindi, secondo l'Agenzia, se vengono inviate in diversi momenti più dichiarazioni, ad ogni singolo file corrisponde una sanzione determinata in base al cumulo giuridico di cui all'articolo 8 L. 689/1981.

Secondo i Giudici invece è possibile determinare le sanzioni basandosi sull'articolo 12 del D.lgs. 472/1997, dove si considera la sanzione per la violazione più grave e la si aumenta da un quarto fino al doppio. Tale orientamento emergeva già dalla sentenza n.

23123/2013. A prescindere dal numero di dichiarazioni inviate in ritardo, quindi, la sanzione sarebbe pari a 645 euro (516 euro aumentata di un quarto).

Per questo motivo, la Corte di Cassazione ha in questa occasione confermato che *“in caso di plurimi files di trasmissione telematica tardiva della dichiarazione da parte dell’intermediario non trova applicazione il cumulo materiale, bensì quello giuridico ex articolo 12 D.Lgs. 472/1997, in forza del principio del favor rei (Cassazione, n. 4458/2017)”*.

Infine è bene ricordare che nel caso in cui il contribuente decida autonomamente di sanare la sanzione, non è possibile ricorrere al cumulo giuridico.

L'Approfondimento – 1

La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – seconda parte

di *Alessandro Marcolla*

PREMESSA

Riprendiamo la disamina iniziata la scorsa settimana sulla nuova deducibilità degli interessi passivi riservata ai soggetti IRES.

Dopo aver riepilogato la normativa di riferimento, focalizziamo l'attenzione nel proseguo sulla deducibilità degli interessi passivi riservata alla società immobiliari.

SOCIETÀ IMMOBILIARI E DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI

Per esaminare la deducibilità degli interessi passivi delle società immobiliari occorre distinguere tra:

- società immobiliari di gestione;
- società immobiliari di costruzione.

SOCIETÀ IMMOBILIARI DI GESTIONE

Alcune premesse sono doverose prima di trattare la questione della deducibilità degli interessi passivi nelle società immobiliari di gestione.

Ebbene, in un primo momento per le immobiliari di gestione era stata prevista a norma dell'art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007¹ la non applicabilità dell'art. 96 del TUIR agli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su beni immobili destinati alla locazione.

Per queste ragioni gli interessi passivi di questa natura non rientravano nel calcolo del ROL e potevano essere integralmente dedotti. Avendo, però, carattere transitorio questa disposizione doveva essere applicata fino a quando una speciale Commissione, tenendo conto delle differenze tra attività di gestione e costruzione, non avesse introdotto

¹ Legge finanziaria 2008.

apposite modifiche dirette a riorganizzare la fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari. Ecco, ad oggi la Commissione non è ancora stata istituita.

Successivamente, con l'art. 4, comma 4 del Dlgs n. 147/2015 il Legislatore ha limitato l'agevolazione in parola alle società che in via effettiva e prevalente svolgono attività immobiliare, riconducendo in questo ambito le sole società **“il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati”**.

In pratica, sono riconosciute come immobiliari di gestione le società:

- che presentano un attivo patrimoniale costituito per la maggior parte dal valore normale² degli immobili destinati alla locazione;
- i cui ricavi sono costituiti per almeno i 2/3 da:
 - ✓ canoni di locazione;
 - ✓ affitto di aziende il cui valore è prevalentemente costituito dal valore normale dei fabbricati.

Nella sottostante tabella riportiamo il testo integrale dell'art. 1, comma 36 della Legge Finanziaria 2008 e la modifica apportata dall'art. 4, comma 4 del Dlgs n. 147/2015

L'art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007 prima dell'integrazione dell'art. 4, comma 4 del Dlgs n. 147/2015

“Con decreto MEF è istituita una Commissione di studio sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, con il compito di proporre, entro il 30 giugno 2008, l'adozione di modifiche normative, con effetto anche a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, volte alla semplificazione e alla razionalizzazione del sistema vigente, tenendo conto delle differenziazioni esistenti tra attività di gestione e attività di costruzione e della possibilità di prevedere, compatibilmente con le esigenze di gettito, disposizioni agevolative in funzione della politica di sviluppo dell'edilizia abitativa, ferma restando, fino all'applicazione delle suddette modifiche, la non rilevanza ai fini dell'articolo 96, Tuir, degli interessi passivi relativi a finanziamenti

² Per valore normale deve intendersi quello definito dall'art. 9, comma 3 del TUIR, ovvero “salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore”.

garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione”.

La modifica apportata dall’art. 4, comma 4 del Dlgs n. 147/2015 all’art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007

“Al comma 36 dell’art. 1 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244, dopo le parole: «immobili destinati alla locazione» sono aggiunte, in fine, le seguenti: «per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare. Si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare, le società il cui valore dell’attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.».

LA MODIFICA INTRODOLTA DAL DECRETO “ATAD”

Con l’art. 14, comma 2 del Dlgs n. 142/2018, cosiddetto Decreto “**Atad**” il Legislatore ha abrogato la parte dell’art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007 che prevedeva, seppur in via transitoria, la disapplicazione del test del ROL agli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione.

Pertanto, a seguito della modifica, le società immobiliari, che detenevano immobili acquistati o costruiti per essere destinati alla locazione, dovevano sottoporre alla verifica ex art. 96 del TUIR gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione.

Nel seguente prospetto il testo dell’art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007 dopo la modifica apportata dal Decreto “**Atad**”.

L’art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2007 dopo la modifica apportata dall’art. 14, comma 2 del Dlgs n. 142/2018.

“Con decreto del MEF è istituita una commissione di studio sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, con il compito di proporre, entro il 30 giugno 2008, l’adozione di modifiche normative, con effetto anche a partire dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, volte alla semplificazione e alla razionalizzazione del sistema vigente, tenendo conto delle differenziazioni esistenti tra attività di gestione e attività di costruzione e della possibilità di prevedere, compatibilmente con le esigenze di gettito, disposizioni agevolative in funzione della politica di sviluppo dell’edilizia abitativa”.

LA LEGGE DI BILANCIO 2019

Con la Legge di Bilancio 2019 il Legislatore ritorna sui suoi passi stabilendo all'art. 1, comma 7 che **“Nelle more della mancata adozione della revisione della normativa sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, si applicano e sono fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 36, L. 244/2007”**.

A ben vedere, però, la modifica non chiarisce quale testo della norma si debba prendere a riferimento, ovvero per il trattamento degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione occorre fare riferimento al testo dell'art. 1, comma 36 della Legge n. 244/2017 ante Decreto **“Atad”** o al testo rivisto da detto decreto?

Dal tenore della norma sembra confermato il ripristino della vecchia versione dell'art. 1, comma 36 della Legge Finanziaria 2008.

Pertanto, le società immobiliari di gestione potranno continuare a dedurre integralmente, senza il preventivo test ROL, gli interessi passivi corrisposti per finanziamenti garantiti da ipoteca, contratti per acquistare o costruire beni immobili da destinare alla locazione.

ALCUNE RIFLESSIONI

Per le immobiliari di gestione la **“non modifica”** della normativa in esame porta a ritenere tuttora validi i chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con le circolari n. 19/E/2009 e n. 37/E/2009.

Per questi motivi gli interessi passivi corrisposti per finanziamenti garantiti da ipoteca, contratti per acquistare o costruire beni immobili sia patrimoniali, che strumentali da destinare alla locazione sono deducibili integralmente, senza alcuna limitazione, a patto che l'ipoteca abbia ad oggetto i medesimi immobili concessi in locazione.

A tutto si deve aggiungere che:

- il documento di prassi n. 37/E/2009 ha esteso l'integrale deduzione degli interessi passivi in questione al caso della locazione di immobili **“detenuti in virtù di un contratto di leasing. Ciò al fine di “assicurare nel tempo, in relazione alle mutevoli condizioni di mercato, la necessaria neutralità fiscale della scelta aziendale tra acquisizione dei beni proprietà e in leasing”**.

Come affermato in più occasioni dall'Ufficio, infatti, la detenzione di un bene

immobile tramite un contratto di leasing è equiparata sul piano fiscale ad un acquisto in proprietà. Anzi, rispetto ad un contratto di mutuo ipotecario nel leasing è ancora più evidente il collegamento tra l'immobile e il finanziamento ricevuto. Collegamento che la normativa fiscale ritiene necessario per escludere dal campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR gli interessi passivi corrisposti per finanziamenti garantiti da ipoteca, contratti per acquistare o costruire beni immobili da destinare alla locazione;

- la circolare n. 19/E/2009 chiarisce che con il termine “**acquisizione**” il Legislatore ha voluto riferirsi non solo agli interessi passivi corrisposti per l'acquisto di immobili, ma anche agli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per “**costruire**” immobili.

Diversamente, sono assoggettati alle limitazioni imposte dall'art. 96 del TUIR tutte le altre tipologie di interessi passivi corrisposti dalle immobiliari di gestione.

Di seguito una scheda riepilogativa.

Società immobiliari di gestione	
Descrizione	Deducibilità
Interessi passivi corrisposti per finanziamenti ipotecari contratti per l'acquisto o la costruzione di immobili destinati alla locazione	Deduzione integrale. Non rientrano nel campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR
Interessi passivi corrisposti per finanziamenti ipotecari contratti per l'acquisto o la costruzione di immobili non destinati alla locazione	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR
Interessi passivi corrisposti per leasing relativi a immobili destinati alla locazione	Deduzione integrale. Non rientrano nel campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR
Interessi passivi corrisposti per leasing relativi a immobili non destinati alla locazione	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR
Interessi passivi da finanziamenti non garantiti da ipoteca e relativi a immobili locati e non locati	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR
Altre tipologie di interessi passivi relativi a immobili strumentali per natura	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR

GLI IMMOBILI PATRIMONIO

Sovente le società di gestione immobiliare detengono immobili patrimonio da destinare alla locazione.

Premesso ciò, occorre anzitutto ricordare che:

- gli immobili patrimonio sono beni che non rientrano tra le rimanenze e non possono essere qualificati come immobili strumentali per natura o per destinazione;
- le spese sostenute per gli immobili patrimonio sono integralmente indeducibili a norma dell'art. 90, comma 2 del TUIR³.

In linea di principio, quando si parla di immobili patrimonio si fa riferimento ai fabbricati civili ad uso abitativo rientranti nella categoria catastale A, escluso di A/10 (Uffici e studi privati).

Ebbene, nel recente passato ci si era chiesto se gli immobili di categoria catastale A, escluso A/10, di proprietà di società che svolgevano attività di locazione immobiliare, potevano essere considerati strumentali, dato il collegamento tra l'immobile e l'attività imprenditoriale di locazione svolta dalla società.

A fugare ogni dubbio ci ha pensato l'Amministrazione Finanziaria che con la circolare n. 112/1999 ha specificato che ***“possono definirsi strumentali quegli immobili che hanno come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, così da non essere idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale in cui sono inseriti”***.

³ L'art. 90 del TUIR afferma che: “1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'art. 70 per quelli situati all'estero. Tale disposizione non si applica per i redditi, dominicali e agrari, dei terreni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 32, pur se nei limiti ivi stabiliti. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 10 del codice di cui al DL n. 42/2004, il reddito medio ordinario di cui all'art. 37, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 41. In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell'art. 3 del DPR n. 380/2001, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per gli immobili locati riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 10 del codice di cui al DL n. 42/2004, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto del 35 per cento risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione.

2. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione”.

Per queste ragioni, gli immobili:

- di categoria A, escluso A/10, posseduti dalle società di gestione immobiliare sono considerati immobili patrimonio;
- di altra categoria, incluso A/10 sono da considerare strumentali per natura, anche se appartenenti a società di gestione immobiliare.

Successivamente, questa posizione è stata confermata dalla risoluzione n. 55/E/2002, dove l'Ufficio ha ribadito che **“sul tema della gestione degli immobili, l'amministrazione finanziaria è più volte intervenuta chiarendo, in modo conforme alla giurisprudenza della Cassazione, che la semplice attività di locazione di appartamenti, quand'anche svolta da un'impresa, non consente di qualificare come strumentali i beni immobili dati in godimento”**.

Per la giurisprudenza di legittimità maggioritaria e per la prassi amministrativa, quindi, l'immobile locato da una società immobiliare non può essere considerato strumentale all'attività locazione, perché costituisce l'oggetto stesso dell'attività imprenditoriale.

Come si diceva, inoltre, a norma dell'art. 90, comma 2 del TUIR i costi inerenti agli immobili patrimonio, compresi gli interessi passivi, risulterebbero interamente indeducibili.

Si capisce bene come la situazione fosse particolarmente penalizzante per le immobiliari di gestione, tant'è che il Legislatore è intervenuto, stabilendo con l'art. 1, comma 33 della Legge di Bilancio 2008 che **“Tra le spese e gli altri componenti negativi indeducibili di cui al comma 2 dell'art. 90, TUIR non si comprendono gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per l'acquisizione degli immobili indicati al comma 1 dello stesso art. 90”**.

Descrizione	Deducibilità
Interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per acquistare immobili patrimonio	Deducibili a norma dell'art. 96 del TUIR
Altri interessi passivi ricollegabili a immobili patrimonio	Indeducibili

Ed è proprio in ragione di questa disposizione che gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per acquistare/costruire beni immobili patrimonio rientrano nel campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR (test del ROL).

Sempre la stessa Legge di Bilancio 2008 all'art. 1, comma 36 ha, poi, escluso, per le sole immobiliari di gestione, l'applicazione dell'art. 96 del TUIR agli interessi passivi corrisposti per finanziamenti contratti per l'acquisto o la costruzione di beni immobili destinati alla locazione, legittimando in tal modo la piena deducibilità di questa tipologia di interessi passivi.

In definitiva, dalla lettura combinata delle due norme si evince come per le immobiliari di gestione gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca contratti per acquistare/costruire immobili patrimonio:

- sono esclusi dalla disciplina ex art. 90 del TUIR;
- non sono sottoposti al test del ROL, di cui all'art. 96 del TUIR,
- sono integralmente deducibili.

Di seguito una tabella riepilogativa.

Interessi passivi relativi a immobili patrimonio di società di gestione immobiliare	
Descrizione	Deducibilità
Interessi passivi corrisposti per finanziamenti ipotecari contratti per l'acquisto/costruzione o leasing di immobili patrimonio destinati alla locazione	Deduzione integrale. Non rientrano nel campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR
Interessi passivi corrisposti per finanziamenti ipotecari contratti per l'acquisto/costruzione o leasing di immobili patrimonio non destinati alla locazione	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR
Interessi passivi da finanziamenti non garantiti da ipoteca e relativi a immobili locati e non locati	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96, TUIR
Interessi passivi di funzionamento relativi a immobili patrimonio	Indeducibili a norma dell'art. 90, comma 2 del TUIR.

SOCIETÀ IMMOBILIARI DI COSTRUZIONE

Come noto, le immobiliari di costruzione sono società che svolgono principalmente attività di costruzione/ristrutturazione di unità immobiliari destinate alla vendita.

Una peculiarità di questi tipi di società è la corresponsione di interessi passivi su finanziamenti contratti per l'acquisto o la ristrutturazione degli immobili. Interessi passivi

su finanziamenti che a norma dell'art. 110, comma 1, lett. b) del TUIR⁴ devono essere imputati direttamente al costo degli immobili stessi.

Da un punto di vista operativo nelle società immobiliari di costruzione gli interessi passivi su finanziamenti imputati a costo possono essere dedotti solo al momento della vendita dell'immobile, dato che sono considerati parte integrante del costo di acquisto.

Detto ciò, ricordiamo che l'art. 1 del Dlgs n. 142/2018, cosiddetto "**Decreto Atad**" ha riscritto l'art. 96 del TUIR, stabilendo, diversamente dalla previgente normativa, che anche gli interessi passivi inclusi nel costo dei beni, di cui all'art. 110, comma 1, lett. b) del TUIR, sono sottoposti alle limitazioni dell'art. 96 del TUIR, ovvero risultano deducibili, al netto degli interessi passivi, nei limiti del ROL.

Pertanto, con decorrenza 1.1.2019 agli interessi passivi capitalizzati negli immobili merce sono applicabili le limitazioni ex art. 96 del TUIR.

Sul punto si osserva che fino al 31.12.2018 gli interessi passivi in questione erano integralmente deducibili, data la loro esplicita esclusione dalle limitazioni dell'art. 96 del TUIR.

LA CAPITALIZZAZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI

La normativa tributaria nazionale richiede che la capitalizzazione degli interessi passivi avvenga attraverso l'imputazione degli stessi nel valore degli immobili in costruzione destinati alla vendita.

In particolare:

- la capitalizzazione realizza un effetto neutro sul reddito civilistico, dato che gli interessi passivi vengono dapprima iscritti nella voce C17 del Conto Economico e successivamente portati in aumento del valore delle rimanenze finali;

⁴ L'art. 110, comma 1, lett. b) del TUIR stabilisce che "1. Agli effetti delle norme del presente capo che fanno riferimento al costo dei beni senza disporre diversamente:

b) si comprendono nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali. Tuttavia, per i beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi iscritti in bilancio ad aumento del costo stesso per effetto di disposizioni di legge. Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto; per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione".

- sotto il profilo fiscale gli interessi passivi capitalizzati vanno ad incrementare l'ammontare di quelli sottoposti al test del ROL risultando alla fine deducibili in tutto o in parte;
- al momento della vendita dell'immobile gli interessi passivi costituiscono parte integrante del costo e risultano interamente deducibili dal reddito.

IMMOBILI STRUMENTALI O DESTINATI ALLA LOCAZIONE

Le regole appena viste sono applicabili anche agli interessi passivi capitalizzati dalle immobiliari di costruzione per la costruzione di immobili strumentali o destinati alla locazione.

La deducibilità integrale degli interessi passivi per immobili strumentali o destinati alla locazione è riservata, infatti, in base alla normativa vigente⁵, solo alle immobiliari di gestione.

Di seguito un prospetto di riepilogo.

Descrizione	Deducibilità
Interessi passivi capitalizzati su immobili destinati alla vendita	Sottoposti alle limitazioni ex art. 96 del TUIR (test del ROL)
Interessi passivi su finanziamenti non ipotecari capitalizzati su immobili destinati alla locazione	Se sostenuti da società immobiliari di costruzione si applicano le limitazioni ex art. 96 del TUIR (test del ROL)
Interessi passivi su finanziamenti ipotecari/leasing capitalizzati su immobili destinati alla locazione	Se sostenuti da società: <ul style="list-style-type: none"> • immobiliari di costruzione si applicano le limitazioni ex art. 96 del TUIR (test del ROL): • immobiliari di gestione sono deducibili integralmente.

IL TRATTAMENTO DEGLI INTERESSI PASSIVI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE DI GESTIONE IMMOBILIARE

La disciplina di riferimento per la deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRPEF, comprese le società di persone è contenuta nell'art. 61 del TUIR. Norma in base alla

⁵ Si fa riferimento ai finanziamenti garantiti da ipoteca/leasing.

quale **“1. Gli interessi passivi inerenti all'esercizio d'impresa sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.**

2. La parte di interessi passivi non deducibile ai sensi del comma 1 del presente articolo non dà diritto alla detrazione dall'imposta prevista alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 15”.

Di fatto, questa è l'unica limitazione alla deducibilità degli interessi passivi per i soggetti IRPEF.

Nonostante ciò, sembra, comunque, utile approfondire per le società di persone la normativa degli interessi passivi relativi agli immobili patrimonio.

Come abbiamo avuto modo di vedere l'art. 1, comma 35 della Legge di Bilancio 2008 va a **“toccare”** l'art. 90 del TUIR.

Per queste ragioni, stante il rinvio esplicito all'art. 56 del TUIR⁶, la disposizione in esame ha effetto anche sulla formazione del reddito d'esercizio dei soggetti IRPEF, ovvero sia sugli imprenditori individuali, che sulle società di persone.

In pratica, gli interessi passivi su finanziamenti contratti per la costruzione o l'acquisto di immobili risultano deducibili, in deroga all'art. 90 del TUIR, entro i limiti stabiliti dall'art. 61 dello stesso TUIR. Facendo salve le disposizioni fiscali **“del presente capo”** l'art. 56 del TUIR esclude, infatti, che l'art. 96 del TUIR possa essere applicato ai soggetti IRPEF.

Osserviamo, inoltre, che a norma dell'art. 1, comma 36 della Legge di Bilancio 2008 gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per acquistare/costruire immobili sono deducibili, a patto che:

- i finanziamenti siano garantiti da ipoteca su immobili destinati alla vendita;
- la società sia una immobiliare di gestione e non di costruzione. Ricordiamo, però, che in questa ipotesi non sono applicabili le limitazioni ex art. 96 del TUIR.

⁶ L'art. 56 de TUIR stabilisce che: **“1. Per le attività dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre il limite di cui all' art. 32, comma 2, lett. b), il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie sulla quale la produzione insiste in proporzione alla superficie eccedente.**

2. Per le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati nell'art. 32, comma 2, lett. c), ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 15 per cento”.

A tutto ciò si deve aggiungere che il citato art. 1 comma 36 richiama l'art. 96 del TUIR, che regola gli interessi passivi dei soli soggetti IRES. Pertanto, si deve ritenere che:

- la deducibilità integrale degli interessi passivi su finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla vendita sia prerogativa dei soli soggetti IRES;
- i soggetti IRPEF, per la deducibilità degli interessi passivi su finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla vendita, debbano applicare quanto stabilito dall'art. 1, comma 35 della Legge di Bilancio 2008.

In pratica, a prescindere dalla circostanza che gli immobili siano garantiti da ipoteca e destinati o meno alla vendita/locazione, ovvero appartenenti a immobiliari di gestione, gli interessi passivi risulteranno deducibili nei limiti fissati dall'art. 61 del TUIR.

Ricordiamo, infine, che analogamente ai contribuenti IRES risultano in deducibili tutti gli altri componenti di costo, compresi gli interessi di funzionamento, sostenuti dai soggetti IRPEF per gli immobili patrimonio.

SCHEDA DI RIEPILOGO

1. La normativa di riferimento per la deducibilità degli interessi passivi è contenuta rispettivamente:
 - nell'art 61 del TUIR per i soggetti IRPEF;
 - nell'art. 96 del TUIR per i soggetti IRES.
2. Come stabilito dall'art. 96 del TUIR gli interessi passivi, al netto di quelli attivi del periodo, sono deducibili nel limite del 30% del reddito operativo lordo (ROL).
3. Il ROL è dato dalla differenza A - B del Conto economico, con esclusione delle voci B10), lett. a) e b) e dei canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali.
4. Con il Dlgs n. 142/2018 il Legislatore ha stabilito che i valori delle macroclassi A e B del Conto Economico devono essere assunti tenendo conto di quanto stabilito dalla normativa fiscale, ovvero apportando ai valori civilistici le variazioni in aumento e in diminuzione previste dalle norme tributarie.
5. È possibile riportare nei cinque esercizi successivi una eventuale eccedenza di ROL. Si ricorda, però, che le eventuali eccedenze degli interessi passivi, riportate negli esercizi successivi, possono essere dedotte solo in presenza delle condizioni previste dalla normativa.

6. In deroga all'art. 96 del TUIR le sole società immobiliari di gestione (soggetti IRES) possono dedurre integralmente gli interessi passivi derivanti da leasing/finanziamenti garantiti da ipoteca contratti per l'acquisto/costruzione di immobili destinati alla locazione. La stessa regola vale anche per lo stesso tipo di interessi passivi relativi agli immobili patrimonio.
7. Ad eccezione delle società immobiliari di gestione, gli interessi passivi capitalizzati dai soggetti IRES contribuiscono ad incrementare l'ammontare degli interessi passivi sottoposti al test del ROL, purché relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca contratti per l'acquisto/costruzione di immobili destinati alla locazione.
8. Sono deducibili nei limiti dell'art. 61 del TUIR, gli interessi passivi sostenuti dalle società immobiliari di persone (soggetti IRPEF). Per queste società la stessa regola vale anche per gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per l'acquisizione/costruzione di qualunque tipologia di immobile, compresi quelli destinati alla locazione.

L'Approfondimento – 2

Dichiarazione Iva 2021: tutte le novità

di Giuseppe Cannatà

PREMESSA

Con Provvedimento 13095/2021 del 15 gennaio 2021 l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione IVA 2021 per l'anno di imposta 2020, sostanzialmente invariato rispetto alla bozza pubblicata il 23 dicembre 2020 sul sito istituzionale dell'Agenzia stessa.

Il modello è utilizzabile per la presentazione della dichiarazione IVA a partire dal 01 febbraio 2021 fino al 30 aprile 2021, termine ordinario di scadenza.

La composizione del modello, come per gli anni passati, è sempre a struttura modulare a quadri ma con novità introdotte in alcuni di essi e con soppressione di altri.

Le principali novità introdotte sono riferite agli effetti delle disposizioni dei Decreti emanati in emergenza sanitaria da COVID-19, con particolare riferimento ai versamenti periodici sospesi, alle cessioni di dispositivi medici ed alla liquidazione annuale in virtù delle sospensioni operate specie se il risultato finale è a credito.

Alla luce di tali modifiche risultano variazioni nella compilazione dei seguenti quadri della dichiarazione:

- **Quadro VA:** introduzione di una nuova sezione per comunicare gli importi dei versamenti sospesi;
- **Quadro VE:** operazioni esenti da imposta
- **Quadro VF:** operazioni passive ed IVA ammessa in detrazione;
- **Quadro VQ:** ripristino credito IVA connesso a omessi versamenti anni 2018 e 2019;
- **Quadro VL:** liquidazione annuale “credito potenziale” e “credito liquidato”;
- **Quadro VO:** inserimento nuovi campi per comunicazione opzioni e revoche.

Risulta, inoltre, soppresso il Quadro VI, dove venivano riepilogati i dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute dai fornitori di esportatori abituali.

Analizziamo, quindi, in questo contributo tutte le novità introdotte al modello di dichiarazione IVA 2021, nonché i riflessi sugli utilizzi dei crediti IVA risultanti dalla dichiarazione.

QUADRO VA: NUOVO RIGO VA16

La prima novità che andiamo ad analizzare è l'introduzione del nuovo rigo VA16, nella sezione 2 del quadro VA (Dati Riepilogativi relativi a tutte le attività).

I contribuenti che hanno fruito dei provvedimenti di sospensione dei versamenti IVA non effettuati entro i termini delle scadenze ordinarie nel corso dell'anno 2020, incluso il saldo relativo al periodo di imposta 2019 nonché l'acconto per l'anno di imposta 2020, dovranno compilare il rigo VE16.

I versamenti sospesi o sui quali sono state concesse proroghe sono i seguenti:

- *Saldo IVA dell'anno di imposta 2019*: scadenza originaria 16/03/2020, prorogata dagli articoli 61 e 62 del D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia) e dall'articolo 97 del D.L. 104/2020 (Decreto Agosto) al 16/09/2020 in unica rata ovvero per il 50% in 4 rate mensili al 16/09 – 16/10 – 16/11 – 16/12 ed il restante 50% in massimo 24 rate mensili a partire dal 16/01/2021
- *IVA del mese di Febbraio 2020*: scadenza originaria 16/03/2020, prorogata dagli articoli 61 e 62 del D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia) e dall'articolo 97 del D.L. 104/2020 (Decreto Agosto) al 16/09/2020 in unica rata ovvero per il 50% in 4 rate mensili al 16/09 – 16/10 – 16/11 – 16/12 ed il restante 50% in massimo 24 rate mensili a partire dal 16/01/2021;
- *Iva del mese di Marzo 2020*: scadenza originaria 16/04/2020, prorogata dall'articolo 18 del D.L. 23/2020 (Decreto Liquidità) e dall'articolo 97 del D.L. 104/2020 (Decreto Agosto) al 16/09/2020 in unica rata ovvero per il 50% in 4 rate mensili al 16/09 – 16/10 – 16/11 – 16/12 ed il restante 50% in massimo 24 rate mensili a partire dal 16/01/2021;
- *Iva del mese di Aprile 2020 e del Primo Trimestre 2020*: scadenza originaria 16/05/2020 prorogata dall'articolo 18 del D.L. 23/2020 (Decreto Liquidità) e dall'articolo 97 del D.L. 104/2020 (Decreto Agosto) al 16/09/2020 in unica rata

ovvero per il 50% in 4 rate mensili al 16/09 – 16/10 – 16/11 – 16/12 ed il restante 50% in massimo 24 rate mensili a partire dal 16/01/2021;

- *Iva del mese di Ottobre 2020*: scadenza originaria 16/11/2020, prorogata dall'articolo 13-quater del D.L. 137/2020 (Decreto Ristori) al 16/03/2021 in unica rata ovvero in 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16/03/2021;
- *Iva del mese di Novembre 2020*: scadenza originaria 16/12/2020, prorogata dall'articolo 13-quater del D.L. 137/2020 (Decreto Ristori) al 16/03/2021 in unica rata ovvero in 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16/03/2021;
- *Acconto IVA per l'anno di imposta 2020*: scadenza originaria 28/12/2020, prorogata dall'articolo 13-quater del D.L. 137/2020 (Decreto Ristori) al 16/03/2021 in unica rata ovvero in 4 rate mensili di pari importo a partire dal 16/03/2021;

Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19								
Codice		Importo	Codice		Importo	Codice		Importo
1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00
VA16								
7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00

Nel campo 1 “Codice” dovrà essere indicato il codice identificativo della previsione normativa che ha legittimato la sospensione. L'elenco dei codici da utilizzare, riportato nella tabella contenuta nell'appendice alle istruzioni, è il seguente:

- **“2” Soggetti aventi la residenza, la sede legale o la sede operativa nel territorio dei comuni di cui all'allegato 1 del DPCM del 23 febbraio 2020**: riservato ai soggetti stabiliti nei comuni definiti “zona rossa” dall'allegato 1 del DPCM 23/02/2020 che hanno sospeso i termini di versamento degli adempimenti tributari scadenti dal 21 febbraio 2020 al 31 marzo 2020.
- **“4” Soggetti aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato indicati all'art. 61 comma 2 del Decreto Legge n.18 del 17 marzo 2020, ad eccezione dei soggetti di cui alla lettera b) della citata norma**: riservato ai soggetti elencati dal 2° comma dell'articolo 61 del Decreto Cura Italia, con esclusione soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, night-club, sale gioco e

biliardi, del Decreto Cura Italia che hanno sospeso i termini di versamento relativi all'IVA in scadenza nel mese di marzo 2020.

- **“5” Soggetti aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato indicati all’art.61 comma 2 lettera b) del Decreto Legge n.18 del 17 marzo 2020:** riservato ai soggetti indicati alla lettera b) del 2° comma dell’articolo 61, cioè che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, night-club, sale gioco e biliardi, che hanno sospeso i termini di versamento relativi all’IVA in scadenza nel mese di marzo 2020.
- **“6” Soggetti aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a 2 milioni di euro nel 2019 (art. 62, c. 2, D.L. n. 18/2020) – Soggetti esercenti attività d’impresa, arte o professione con il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza (art. 62, c. 3, D.L. n. 18/2020):** riservato ai soggetti che hanno sospeso i versamenti relativi all’IVA nel periodo compreso tra il 08 marzo ed il 31 marzo 2020. Per i soggetti con domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza la sospensione si applicava a prescindere dal volume di ricavi o compensi percepiti.
- **“7” Soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del 2019 (art. 18, c. 1 e 6, D.L. 23/2020):** riservato ai soggetti che hanno sospeso i versamenti relativi all’IVA in scadenza nel mese di aprile 2020 che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019, ovvero per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nell’anno 2019 che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019, ovvero per i soggetti con sede legale o operativa nelle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi, Piacenza, Alessandria e Asti che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019.

- **“8” Soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del 2019** (art. 18, c. 1, 3 e 6, D.L. n. 23/2020): riservato ai soggetti che hanno sospeso il termine di versamento dell'autoliquidazione IVA in scadenza nel mese di maggio 2020 per:
 - a. Soggetti con ricavi o comensi non superiori a 50 milioni nel 2019 che hanno subito una diminuzione di fatturato o corrispettivi di almeno il 33% nel mese di aprile 2020 rispetto ad aprile 2019;
 - b. Soggetti con ricavi o comensi superiori a 50 milioni nel 2019 che hanno subito una diminuzione di fatturato o corrispettivi di almeno il 50% nel mese di aprile 2020 rispetto ad aprile 2019;
 - c. soggetti sede legale o operativa nelle province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi, Piacenza, Alessandria e Asti che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019.

- **“9” Soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione che hanno subito una diminuzione del fatturato nei mesi di marzo e aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019 e soggetti esercenti le medesime attività che hanno intrapreso l'attività in data successiva al 31 marzo 2019** (art. 18, c. 1, 3, 5 e 6, D.L. n. 23/2020): riservato ai soggetti che hanno sospeso per i mesi di aprile e maggio 2020 i termini di versamento dell'autoliquidazione IVA, ed in particolare coloro che hanno intrapreso l'attività dopo il 31 marzo 2019 e coloro per i quali si verificano contestualmente le condizioni indicate nei codici 7 e 8.

- **“12” Soggetti esercenti attività economiche varie. Sospensione IVA in scadenza nel mese di Novembre 2020** (art. 13-ter D.L. n. 137/2020): riservato ai soggetti che hanno sospeso i termini di versamento relativi all'IVA in scadenza nel mese di novembre 2020, ed in particolare:
 - a. Soggetti che esercitano attività sospese ai sensi dell'articolo 1 del DPCM del 03 novembre 2020 in qualsiasi area dello Stato;
 - b. Soggetti che esercitano attività di ristorazione ubicate in aree di elevata o massima gravità (area arancione e rossa);

- c. Soggetti che esercitano attività elencate nell'allegato 2 del Decreto Legge 137/2020 o che esercitano attività alberghiera, agenzia di viaggio o di tour operator, ubicate nelle aree caratterizzate da massima gravità e rischio alto (zone rosse).
- **“13” Soggetti esercenti attività economiche varie. Sospensione IVA in scadenza nel mese di Dicembre 2020** (art. 13-quater D.L. n. 137/2020): riservato ai soggetti che hanno sospeso i termini di versamento relativi all'IVA in scadenza nel mese di dicembre 2020, ed in particolare:
- a. Soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni nel 2019, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre 2020 rispetto al mese di novembre 2019;
 - b. Soggetti che hanno avviato l'attività in data successiva al 30 novembre 2019;
 - c. Soggetti che esercitano attività sospese ai sensi dell'art. 1 del DPCM del 03 novembre 2020, con attività ubicate in qualsiasi area dello Stato;
 - d. Soggetti che esercitano attività di ristorazione con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in aree con scenario di elevata o massima gravità (area arancione o rossa) come individuate al 26/11/2020 con ordinanze del Ministero della Salute;
 - e. Soggetti che esercitano attività riportate nell'allegato 2 del D.L. 137/2020, o che esercitano attività alberghiera, agenzia di viaggio o di tour operator, ubicate in aree a massima gravità e rischio alto (area rossa) come individuate al 26/11/2020 con ordinanze del Ministero della Salute.

Dopo aver indicato il codice che identifica la fattispecie di legittimazione alla sospensione, nel campo 2 “Importo” andrà indicato l'importo IVA sospeso in virtù della norma di riferimento.

I soggetti che hanno sospeso i versamenti in base a diverse disposizioni dovranno compilare più campi, indicando nei singoli campi il codice di riferimento e l'importo della singola sospensione.

Il rigo VA16 dovrà essere compilato anche dalle società in possesso delle caratteristiche che consentono individualmente di beneficiare delle sospensioni dei versamenti e che abbiano partecipato ad operazioni di liquidazioni di IVA di gruppo, escludendo dalla

liquidazione periodica di gruppo la parte di debito riferita alla società beneficiaria della sospensione o la sospensione dell'intero versamento della procedura di gruppo.

QUADRO VE: RIGO VE33

La novità introdotta per il quadro VE è riferita alle operazioni di cessione esenti ai sensi dell'articolo 124 del D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio), ed in particolare alle cessioni di beni necessari al contenimento ed alla gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 quali mascherine ed altri Dispositivi di Protezione Individuale oltre che attrezzature sanitarie specifiche.

Tali operazioni andranno indicate nel quadro VE, alla sezione 4 "Altre Operazioni", nel rigo VE33 "Operazioni Esenti".

VE33 Operazioni esenti	,00
-------------------------------	-----

QUADRO VF: RIGHI VF30 E VF34

Il quadro VF, relativo alle operazioni passive e all'IVA ammessa in detrazione, vede una duplice modifica.

La prima riguarda la sezione 3 relativa alla determinazione dell'IVA ammessa in detrazione, ed in particolare il rigo VF30, dove è stata inserita la nuova casella 10 "Oleoturismo".

SEZ. 3 - Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione	VF30 METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE			
• agenzie di viaggio	1		• spettacoli viaggianti e contribuenti minori	6
• beni usati	2		• attività agricole connesse	7
• operazioni esenti	3		• imprese agricole	8
• agriturismo	4		• enoturismo	9
• associazioni operanti in agricoltura	5		• oleoturismo	10

Tale casella va barrata nel caso in cui il soggetto passivo ha applicato il regime forfettario previsto per le attività di oleoturismo (attività di conoscenza della filiera dell'olio quali visite nei luoghi di coltura, produzione o esposizione; degustazione; iniziative a carattere didattico) come introdotte dalla Legge 160/2019 (Legge Finanziaria 2020). Si rammenta, infatti, che per tale attività è prevista la possibilità di determinazione forfettaria del reddito imponibile IRPEF con un coefficiente del 25% di redditività ed il regime forfettario IVA con riduzione dell'imposta sulle operazioni imponibili pari al 50% dell'ammontare come detrazione forfettaria per acquisti e importazioni.

L'altra novità del quadro VF, invece, è nella sezione 3-A "Operazioni Esenti", dove al rigo VF34 è stato introdotto il nuovo campo 9 "Operazioni esenti art. 124 D.L. 34/2020". In tale campo andranno indicate le operazioni di acquisto esenti da IVA ai sensi dell'articolo 124 del D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) di beni necessari al contenimento ed alla gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 quali mascherine ed altri Dispositivi di Protezione Individuale oltre che attrezzature sanitarie specifiche.

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
1	Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)	2	Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili
	,00		,00
3	Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies	4	Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti
	,00		,00
VF34	Operazioni non soggette	6	Operazioni non soggette di cui all'art 74, co. 1
5	,00	7	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis)
			,00
	Operazioni esenti art. 124 d.l. 34/2020	8	Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione
	,00		,00
		10	Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima) %

La compilazione del campo 9 tiene conto in sede di determinazione della percentuale di detrazione degli acquisti di beni esenti ai sensi del citato articolo 124 del Decreto Rilancio.

SOPPRESSIONE QUADRO VI

Ai sensi delle disposizioni dell'articolo 12-septies del D.L. n. 34/2019, che ha ridefinito la disciplina delle dichiarazioni di intento emesse dagli esportatori abituali ai propri fornitori per poter acquistare beni e servizi senza applicazione dell'IVA, è stata prevista la soppressione dell'obbligo di comunicazione delle dichiarazioni di intento ricevute dai fornitori degli esportatori abituali, e pertanto è stato abolito il quadro VI presente nelle precedenti dichiarazioni IVA annuale.

Permane, comunque, l'obbligo di indicazione del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento nelle fatture emesse in base ad essa, nonché quello di verificare la correttezza dei dati indicati nella dichiarazione attraverso l'apposita sezione sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

QUADRO VQ: RIGO VQ1 NUOVO CAMPO "7"

Il quadro VQ, inserito per la prima volta nella dichiarazione 2020 per l'anno fiscale 2019 e relativo ai versamenti periodici omessi, è stato integrato con l'inserimento del nuovo campo 7 "Versamenti sospesi per eventi eccezionali".

QUADRO VQ VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2	3	4
Anno			Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti
			,00	,00	,00
VQ1	IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità	5	IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento	7	Credito maturato
	,00	,00	Versamenti sospesi per eventi eccezionali	,00	,00
Codice fiscale		9	Modulo	10	Gruppo

Nella compilazione del campo 7 del rigo VQ1 dovrà essere indicato l'ammontare dell'IVA periodica versata a seguito della ripresa dei versamenti sospesi per emergenza sanitaria da COVID-19 nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2019 e la data di presentazione della dichiarazione 2021 relativa all'anno 2020.

QUADRO VL: NUOVO RIGO VL41

La novità introdotta nel quadro VL è l'inserimento del nuovo rigo VL41 nella sezione 3 – Determinazione dell'IVA a debito o a credito relativo a tutte le attività esercitate.

VL41	Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	
1	,00	2	,00

Tale nuovo rigo, con funzione di monitoraggio sui versamenti e sugli eventuali crediti, è dedicato all'anno 2020 ed è composto da due campi.

Nel primo campo andrà indicato la differenza tra IVA periodica dovuta e IVA effettivamente versata (in sostanza l'IVA rimasta da versare), e dovrà corrispondere alla differenza tra campo 2 e somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30.

Nel secondo campo, invece, andrà indicato la differenza tra il credito che sarebbe stato generato se l'IVA periodica fosse stata interamente versata entro la presentazione della dichiarazione annuale, definito "credito potenziale", ed il credito liquidato nel rigo VL33, definito "credito effettivo". Il campo va compilato solo se la differenza è positiva, cioè se il credito potenziale è superiore al credito effettivo.

QUADRO VO: NUOVI CAMPI OPZIONI E REVOCHE

Analizziamo, infine, le novità introdotte al quadro VO, relativo alle comunicazioni di opzioni e revoche ai fini IVA e redditi.

Nella sezione 1 – Opzioni, rinunce e revoche agli effetti sull'imposta sul valore aggiunto – è stato inserito il nuovo rigo VO16 “Prestazioni di Servizi Elettronici (art. 7-octies)”.

VO16 PRESTAZIONI DI SERVIZI ELETTRONICI (art. 7-octies)	BE	DE	DK	EL	ES	FR	GB	IE	LU	NL	PT	SM	AT	FI	SE	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
Opzioni	CY	EE	LV	LT	MT	PL	CZ	SK	SI	HU	BG	RO	HR			
	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28			

La compilazione del rigo VO16 è riservata ai soggetti che effettuano servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione, e servizi elettronici previsti dall'articolo 7-octies del DPR 633/72, entrato in vigore dal 10 giugno 2020, verso soggetti passivi stabiliti in Stati appartenenti all'Unione Europea e diversi dall'Italia.

La casella deve essere barrata dai contribuenti che hanno effettuato, nel corso del 2020, un ammontare complessivo di prestazioni non superiore ad Euro 10.000 ed esercitano l'opzione per l'applicazione dell'IVA nello Stato del committente a partire dall'anno 2020.

L'opzione indicata sarà valida dall'anno 2020 fino a revoca e, comunque, fino al compimento del biennio successivo all'anno nel quale è stata esercitata permanendone i presupposti.

Nella sezione 2 – Opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi – è stata inserita, nel rigo VO26, la casella di revoca dell'opzione di presunzione incasso e pagamento.

VO26 TENUTA DEI REGISTRI IVA SENZA SEPARATA INDICAZIONE DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI PER LE IMPRESE MINORI (art. 18, comma 5, d.P.R. n. 600/1973)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	2	<input type="checkbox"/>
--	----------------	---	--------------------------	---------------	---	--------------------------

Tale casella va barrata nel caso in cui il contribuente abbia scelto di revocare l'opzione del metodo “registrato=pagato” previsto dall'articolo 15 comma 5 del DPR 633/72 a partire dall'anno di imposta 2020.

Ultima novità riguarda la sezione 3 – Opzioni e revoche agli effetti sia dell'IVA che delle imposte sui redditi – con l'introduzione del nuovo rigo VO36 “Attività Oleoturistica”.

VO36 ATTIVITÀ OLEOTURISTICA Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art.1, commi 513 e 514, legge n. 160/2019)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>
---	----------------	---	--------------------------

Il nuovo rigo prevede l'opzione di voler applicare l'IVA ed il reddito con metodo ordinario e non con le agevolazioni per attività oleoturistica, e cioè la possibilità di determinazione forfettaria del reddito imponibile IRPEF con un coefficiente del 25% di redditività ed il regime forfettario IVA con riduzione dell'imposta sulle operazioni imponibili pari al 50% dell'ammontare come detrazione forfettaria per acquisti e importazioni.

TERMINI DI PRESENTAZIONE E LIQUIDAZIONI PERIODICHE

La Dichiarazione IVA 2021 può essere presentata telematicamente dal 01 febbraio 2021 e fino al 30 aprile 2021.

Se la dichiarazione IVA viene presentata entro il 01 marzo 2021, come per lo scorso anno, è possibile compilare il quadro VP per comunicare i dati delle liquidazioni periodiche relative ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, se mensili, o del quarto trimestre 2020 per i contribuenti trimestrali.

Per correggere o integrare i dati relativi alle liquidazioni periodiche dell'anno 2020 è possibile utilizzare il quadro VP se la dichiarazione viene trasmessa entro il 01 marzo 2021, altrimenti utilizzando il quadro VH se la trasmissione della dichiarazione avviene dal 02 marzo al 30 aprile 2021.

UTILIZZO CREDITI IN COMPENSAZIONE O RICHIESTE DI RIMBORSO

Nel caso in cui il risultato della Dichiarazione IVA 2021 sia un credito (N.B. effettivo non potenziale) è possibile l'utilizzo in compensazione con le consuete modalità.

In particolare, sarà utilizzabile sin da subito il credito fino all'ammontare di Euro 5.000,00 senza obbligo di apposizione del visto di conformità.

Se il credito è di ammontare superiore a Euro 5.000,00, l'utilizzo della quota eccedente tale limite può essere effettuato dal decimo giorno successivo all'invio telematico della dichiarazione contenente il visto di conformità rilasciato da un soggetto abilitato.

Per completezza ricordiamo che il visto di conformità può essere apposto dai seguenti professionisti, i quali devono comunque aver presentato alla DRE territorialmente competente l'apposita comunicazione di voler rilasciare i visti di conformità unitamente alle autocertificazioni previste ed alla polizza di responsabilità civile professionale che deve contenere anche tale copertura:

- Dottori commercialisti ed esperti contabili;
- Consulenti del lavoro;
- Iscritti ai ruoli Camerali al 30/9/1993 nel sub-categoria Tributi;
- Centri di assistenza fiscale (CAF);

- Revisori contabili, ma solamente per le società per le quali hanno l'incarico alla revisione contabile.

Si ricorda altresì che l'invio della dichiarazione dotata di visto di conformità deve essere effettuato dal soggetto che ha rilasciato il visto o dalla società di servizi di cui lo stesso sia socio.

Sono esonerati dall'obbligo di apposizione del visto di conformità i soggetti che applicano gli ISA e che nella dichiarazione dei redditi dell'anno 2020 abbiano ottenuto un risultato pari ad 8 per l'anno di imposta 2019 ovvero di 8,5 come media semplice dei punteggi dell'anno 2018 e 2019. L'esonero consente di utilizzare in compensazione crediti IVA fino all'ammontare di Euro 50.000,00.

Se il contribuente, invece, decide di richiedere il rimborso del credito IVA per l'anno 2020, dovrà essere compilato il quadro VX.

VERSAMENTO DEL SALDO ANNUALE A DEBITO

Nel caso in cui il risultato della Dichiarazione IVA 2021 sia a debito è possibile provvedere al pagamento come segue:

- rata unica al 16/03/2021;
- Rateazione dal 16/03/2021 in massimo 9 rate mensili consecutive, con maggiorazione delle rate successive alla prima degli interessi al tasso dello 0,33% mensile;
- differimento del versamento al 30/06/2021 con maggiorazione del debito dello 0,40% per ogni mese successivo al 16/03;
- rateazione con differimento del versamento al 30/06/2021, con maggiorazione del debito dello 0,40% per ogni mese successivo al 16/03, dilazionando il debito con le rate convenzionali della dichiarazione dei redditi;
- rateazione con differimento del versamento al 30/07/2021, con ulteriore maggiorazione del debito dello 0,40%, dilazionando il debito con le rate convenzionali della dichiarazione dei redditi.

Nel caso di differimento del versamento al 30/06/2021, è utile ricordare che la maggiorazione dello 0,40% va applicata esclusivamente all'ammontare relativo all'IVA non compensato con altri crediti tributari (es. credito IRPEF).

L'Approfondimento – 3

La Circolare 30/E sul Superbonus – prima parte

di *Alessandro Tatone*

PREMESSA

Come noto, il decreto legge n. 34 del 2020 (cd. “decreto Rilancio”), ha introdotto un superbonus che consente di usufruire della detrazione del 110% sulle spese, rimaste a carico del contribuente, relative a specifici interventi in ambito di “ecobonus” e “sismabonus”, sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

In particolare, l’articolo 119 del citato DL 34/2020 ha individuato gli ambiti di applicazione dell’agevolazione sia dal punto di vista oggettivo, in termini di requisiti tecnici e fattispecie ammesse, sia da quello soggettivo, nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della fruizione della medesima.

Successivamente, con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, l’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti di carattere interpretativo, integrati con le ulteriori specifiche fornite con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E.

Contemporaneamente, sul sito dell’Agenzia delle Entrate è stata inserita un’apposita area tematica, che viene aggiornata ogni qualvolta vi sono delle novità dal punto di vista normativo e/o di prassi.

In questa specifica sezione sono anche disponibili i link per l’accesso:

1. ai Provvedimenti direttoriali dell’8 agosto 2020 e del 12 ottobre 2020, recanti le disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del decreto Rilancio;
2. alla circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, recante “primi” chiarimenti interpretativi in argomento;
3. alla risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, in materia di interventi sulle parti comuni di edifici condominiali e sulle singole unità immobiliari, e correlati limiti di spesa;
4. alle FAQ;
5. agli interpelli.

Con la Circolare 30/E del 22/12/2020 l'AdE, dopo aver ripercorso le novità introdotte con il DL 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto"), ha fornito alcune importanti ed ulteriori precisazioni sul tema che di seguito riepiloghiamo; per comodità di esposizione l'argomento sarà suddiviso in due articoli.

LE NOVITÀ DEL DECRETO DI AGOSTO

Con la pubblicazione del DL 104/2020 sono stati introdotti diversi commi al citato art. 119 attraverso i quali:

- a) co. 1-bis: definizione di accesso autonomo dall'esterno; in particolare si ritiene tale l'ingresso:
 - a. non comune ad altre unità immobiliari,
 - b. chiuso da cancello o portone d'ingresso,
 - c. che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva.
- b) co. 1-ter e 4-ter: Sismabonus; in tale ambito è stato chiarito che nei comuni colpiti da eventi sismici dove si fruisce del contributo previsto per la ricostruzione sismico il superbonus spetta solo per la parte eccedente tale ultima agevolazione;
- c) co. 9-bis: Assemblee condominiali; il documento di prassi in commento ha chiarito che le deliberazioni aventi per oggetto l'approvazione degli interventi ex art. 119 e/o della cessione/sconto in fattura sono valide solo se approvate con un numero di voti che rappresenti:
 - ✓ la maggioranza degli intervenuti,
 - ✓ almeno un terzo del valore dell'edificio.
- d) co. 13/ter art 119: Presentazione titoli abitativi; con riferimento agli interventi sulle parti comuni è stato chiarito che l'asseverazione relativa allo stato legittimo degli immobili deve essere riferita all'intero edificio e non anche ai singoli immobili.

NOVITÀ SULLE REGOLE GENERALI

Come noto, l'art. 119 DL 34/2020 aveva sancito la spettanza del superbonus con riferimento alle spese sostenute dal 01/07/2020 al 31/12/2020.

Ora, con la legge di bilancio 2021 (L. 178/2020) e precisamente con i commi 66-75 dell'art.1, l'arco temporale di riferimento previsto per gli interventi rispetto i quali è possibile fruire del 110% è stato esteso:

1. dal 1.07.2020 fino al 30.06.2022 per tutte le tipologie di immobili, ovvero fino al 31/12/2022 a condizione che i lavori siano stati effettuati per almeno il 60% alla data del 30/06/2022;
2. dall'01.07.2020 fino al 31.12.2022, per gli istituti autonomi case popolari (IACP), ovvero fino al 30/06/2023 (almeno 60% dell'intervento effettuato al 31/12/2022).

Per lo stesso periodo è prorogata la possibilità di optare per la cessione del credito, ovvero per lo sconto in fattura ex art. 121 DL 34/2020.

Da sottolineare che, con riferimento alle spese sostenute a partire dall'01/01/2022 (dal 01/07/2020 per gli IACP) e fino al termine appena individuato, la ripartizione della detrazione fra gli aventi diritto non avviene più in cinque quote di pari importo, bensì in quattro.

Nel medesimo contesto, la circolare 30/E ha ridefinito il perimetro soggettivo di applicazione dell'agevolazione chiarendo che la detrazione del 110% spetta:

- ✓ ai condomini;
- ✓ alle persone fisiche (anche titolari di reddito astrattamente imponibile) per gli interventi realizzati sul numero massimo di 2 unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio;
- ✓ all'unico proprietario di edificio composto da più unità immobiliari a condizione che:
 - l'edificio sia composto al massimo da 4 unità immobiliari (requisito oggettivo);
 - l'edificio sia detenuto da un unico proprietario o da più comproprietari persone fisiche (profilo soggettivo).

Rispetto tale ultimo aspetto occorre considerare che in mancanza anche di solo uno dei due requisiti sopra esposti il superbonus non è fruibile; saranno in ogni caso fruibili le detrazioni con aliquota ordinaria.

- ✓ alle ONLUS, le ASP e le ODV a prescindere dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile.

Di conseguenza per questa fattispecie non operano né le limitazioni previste sugli

immobili residenziali destinati all'attività di impresa – di fatto esclusi dal superbonus – salvo deroghe, né quelle relative alla possibilità, per le persone fisiche, di fruire del 110% solo su 2 unità immobiliari.

Permane per contro la limitazione imposta alle ASD legata alla fruizione del superbonus solo con riferimento agli interventi effettuati sugli immobili adibiti a spogliatoi.

- ✓ ai titolari di impresa agricola, ai soci o agli amministratori di società semplici, ai dipendenti di attività agricole, a condizione che gli interventi vengano effettuati su fabbricati rurali ad uso abitati.

Sono per contro esclusi dall'agevolazione gli interventi effettuati:

- su immobili rurali strumentali;
- su immobili non a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato).

Evidentemente da tale contesto devono ritenersi esclusi anche i soci o amministratori di Sas o Snc i quali, per natura del reddito percepito (d'impresa), sono fra i profili esclusi dal superbonus.

CHIARIMENTI SUL PROFILO OGGETTIVO

Con riferimento agli edifici che, nella stesura originaria della norma, sembravano essere esclusi dal superbonus sono stati forniti i seguenti chiarimenti:

1. gli edifici privi di attestato di prestazione energetica (Ape) perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, ovvero di entrambi, possono fruire della maxi-detrazione a condizione che, al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di isolamento termico delle superfici opache ed anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A;
2. le unità collabenti (edifici classificati nella categoria catastale F2) fruiscono del 110% a condizione che, al termine dei lavori, rientrino in una delle categorie catastali ammesse al 110%.

Rimangono per contro esclusi:

- a) gli immobili non residenziali a prescindere da chi sia il proprietario;

- b) gli immobili in categoria A1 ferma restando la possibilità di fruire del 110% per gli interventi sulle parti comuni e l'impossibilità di fruire del 110% per gli interventi trainati effettuati sull'immobile;
- c) gli immobili in categoria A8 e A9 non aperti al pubblico,
- d) gli immobili strumentali, ferma restando la possibilità di fruire del 110% con riferimento agli interventi effettuati sulle parti comuni, qualora ne sussistano i requisiti.

Da ricordare che tale possibilità è comunque ancorata al «principio di prevalenza» della funzione residenziale rispetto l'intero edificio. Ciò significa in altre parole che il 110% spetta sugli immobili strumentali facenti parte di un edificio di più ampie dimensioni solo se, nel computo del medesimo, la superficie degli immobili a destinazione residenziale sia maggiore del 50% rispetto a quelli a destinazione strumentale.

In caso contrario la maxi-detrazione spetterà solo ed esclusivamente ai proprietari/detentori degli immobili ad uso residenziale.

L'EDIFICIO UNIFAMILIARE

Come già avevamo avuto modo di specificare in precedenti interventi, il Decreto 6 agosto 2020 ha fornito una definizione alquanto precisa di edificio unifamiliare individuandolo quale "unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente (dotata di impianti ad uso autonomo/esclusivo), con uno o più accessi autonomi dall'esterno (un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o dal cortile o giardino di proprietà esclusiva), destinata all'abitazione di un singolo nucleo familiare".

Con la circolare 30/E in commento è stato in primo luogo ribadito che l'accesso autonomo dall'esterno di un'unità unifamiliare con impianti propri abitato da un unico nucleo familiare esiste quando all'immobile si accede direttamente:

- a. da una strada (pubblica, privata, multiproprietà);
- b. da un passaggio comune (cortile, giardino, scala esterna);
- c. da strada privata di altra proprietà gravata da servitù.

Secondariamente è stato chiarito che un'unità immobiliare può ritenersi *“funzionalmente indipendente”* qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

- ✓ impianti per l'approvvigionamento idrico;
- ✓ impianti per il gas;
- ✓ impianti per l'energia elettrica;
- ✓ impianto di climatizzazione invernale.

Non rilevano le fognature, né i sistemi di depurazione.

INTERVENTI TRAINANTI

Nell'ambito del documento di prassi in commento sono stati qualificati *“interventi trainanti”* fattispecie finora solo parzialmente contemplate. Nel dettaglio:

1. la coibentazione del tetto è ritenuto intervento trainante; è stata espunta quindi la limitazione legata al concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente;
2. gli interventi finalizzati alle bonifiche dell'amianto fruiscono ora del 110% anche nei casi in cui questi non avvengano per l'efficientamento energetico.

Sempre con riferimento agli interventi trainanti è stato inoltre chiarito che:

3. la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale centralizzato che non è al servizio di tutte le unità immobiliari può essere considerato trainante per tutte le unità immobiliari dell'edificio;
4. è trainante l'intervento di installazione del cappotto termico interno sugli edifici vincolati;
5. sono trainanti, sussistendone ovviamente i requisiti, gli interventi eseguiti su una pertinenza a prescindere dal fatto che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale.

INTERVENTI TRAINATI

Come già precisato in passato la CM 24/E/2020, con riferimento agli interventi trainati, aveva stabilito che i medesimi devono ritenersi effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al Superbonus se e solo se *«le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti»*.

Ora la Circ. 30/E, rispondendo ad uno specifico interpello con cui veniva chiesto se la sostituzione degli infissi effettuata dopo la chiusura dei lavori trainanti – realizzati comunque nel periodo di vigenza della maxi detrazione - potesse fruire del 110%, ha ribadito tale concetto inibendo l'ammissione al superbonus per tale intervento chiarendo che per dimostrare che il lavoro trainato è stato svolto tra l'inizio e la fine di quello trainante è sufficiente l'attestazione da parte di chi ha eseguito i lavori.

Con riferimento agli impianti fotovoltaici il documento di prassi ha chiarito che tale detrazione spetta:

1. anche con riferimento agli impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici;
2. anche in caso di potenziamento dell'impianto fotovoltaico;
3. nel limite massimo di 20KW a valere sull'intero edificio e non sulla singola unità immobiliare.

Novità assoluta riguarda infine l'inclusione, fra gli interventi trainati, di quelli finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, ivi compresa l'installazione di ascensori, ovvero di montacarichi.

Dovranno evidentemente ritenersi lavori trainati solo a condizione che il proprietario dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente, ovvero il condominio, realizzino uno degli interventi trainanti ex art. 119 DL 38/2020.

LIMITI DI SPESA

E' noto che i limiti di spesa massima agevolabili, originariamente fissati dall'articolo 119 DL 34/2020 e successivamente modificati, variano in funzione della tipologia di interventi realizzati, nonché degli edifici su cui vengono effettuati i medesimi ed anche in ragione della data di effettuazione dei lavori (prima o dopo il 06/10/2020).

A tale ultimo riguardo il DM 06/08/2020 (c.d. decreto requisiti tecnici) ha stabilito che:

- a. per gli interventi iniziati prima del 06/10/2020 si applicano, ove compatibili, le disposizioni di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico 19 febbraio 2007,
- b. per gli interventi effettuati dopo il 06/10/2020 bisognerà rispettare un doppio limite di spesa:
 - a. il tetto massimo complessivo di spesa;
 - b. i massimali di costo specifici (al metro quadro o al KW) per singola tipologia di intervento.

Non da ultimo, la Circ. 24/2020 ha stabilito che l'importo max di detrazione spettante deve essere riferito ad ogni singolo intervento agevolabile e all'edificio unifamiliare, ovvero all'unità immobiliare funzionalmente indipendente.

L'importo così individuato deve essere suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Se sull'immobile sono eseguiti più interventi agevolabili diversi, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Nel ribadire la validità di tali prescrizioni la Circolare 30/E ha in primo luogo introdotto nuovi limiti di spesa con riferimento all'installazione di colonnine e infrastrutture di ricarica elettrica *"fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione"*. Nel dettaglio, la soglia per ogni singola colonnina sarà:

- ✓ €. 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- ✓ €. 1.500 se si installano in edifici plurifamiliari o condomini un numero massimo di otto colonnine;
- ✓ €.1.200 se si installano in edifici plurifamiliari o condomini più di otto colonnine.

Secondariamente ha chiarito che:

- ✓ non rientrano fra le spese agevolabili quelle sostenute per onorare il compenso straordinario dell'amministratore legato alla gestione delle pratiche inerenti gli interventi agevolati;
- ✓ il massimale di spesa ammissibile è da verificare rispetto ogni singolo intervento, per questo motivo è opportuno tanto contabilizzare distintamente le spese quanto indicare separatamente i costi direttamente collegati alla realizzazione e al completamento degli interventi oggetto di agevolazione;
- ✓ nel calcolo della spesa ammissibile rilevano anche le pertinenze (ad es. edificio in condominio con 4 unità abitative e 4 pertinenze, la spesa massima ammissibile è moltiplicata per 8), nonché le unità immobiliari accatastate A1 ed anche le unità immobiliari non residenziali, sempre nel rispetto del criterio della prevalenza di cui si è detto in precedenza;
- ✓ la spesa massima degli interventi trainati «ecobonus» potrebbe essere alternativamente verificata rispetto ad un limite massimo di spesa ammissibile, ovvero ad un limite massimo di detrazione spettante; in tal caso bisognerà dividere la detrazione massima per 1,1.

Così ad esempio per l'acquisto e la posa in opera di finestre o di schermature solari, l'art.1, co.345 e 346, L. 296/06, l'art. 14, co.2, lett. b, DL 63/13, stabiliscono un limite massimo di detrazione pari a 60.000 €; in tal caso il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110% per ciascun intervento è pari a 54.545 euro.

Nel caso di intervento sull'impianto termico centralizzato concorrono alla determinazione della spesa massima ammissibile anche le pertinenze non servite dall'impianto termico;

- ✓ se la spesa sostenuta dal contribuente per l'intervento agevolato eccede il costo massimo unitario indicato all'Allegato I al decreto interministeriale 6 agosto 2020, sulla parte eccedente non si può beneficiare di altra agevolazione.

Le prossime scadenze



8 febbraio 2021

BONUS PUBBLICITÀ - DICHIARAZIONE

Termine di presentazione della dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti pubblicitari effettuati nel 2020.

16 febbraio 2021

INPS – RIPRESA CONTRIBUTI SOSPESI

Termine di versamento della 2° rata (di massimo 24) del restante 50% dei contributi previdenziali sospesi per coronavirus nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (Mess. Inps 3882/2020).

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine di versamento in unica soluzione o della 1° rata dei premi per il saldo 2020 e l'acconto 2021 e per la comunicazione della riduzione delle retribuzioni presunte esclusivamente con modalità telematica.

INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per effettuare il versamento della 4° rata del contributo fisso minimo per il 2020.

INPS GESTIONE EX-ENPALS - VERSAMENTO

Le aziende del settore dello spettacolo e dello sport devono provvedere al versamento mediante mod. F24 dei contributi Enpals dovuti per il periodo di paga scaduto il mese precedente.

INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Versamento del contributo previdenziale alla Gestione Separata da parte dei committenti sui compensi pagati nel mese precedente.

IMPOSTA SULLE TRANSAZIONI FINANZIARIE - VERSAMENTO

Termine di versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie dovuta sulle operazioni su strumenti finanziari derivati e su valori mobiliari poste in essere nel mese precedente (Tobin Tax).

IVA – ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE IN REGIME 398/1991

Termine di versamento dell'Iva relativa al 4° trimestre 2020 mediante il modello F24. La legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020) ha sospeso i termini dei versamenti Iva in scadenza nei mesi di gennaio e febbraio 2021 per associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine ultimo per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni e su altri redditi di capitale. Entro tale termine deve essere effettuato anche il versamento delle ritenute operate dai condomini in qualità di sostituti d'imposta se di importo pari o superiore a € 500,00 (art. 1 c. 36 L. 232/2016) nonché il versamento delle ritenute operate in relazione alla locazioni brevi (art. 4 cc. 1/5-bis e 6 D.L. 50/20).
