



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- **Bonus pubblicità 2021 – come chiedere il Tax Credit 2021**
- **I controlli della GDF sugli aiuti e le misure di sostegno alle imprese**
- **Il “bonus alberghi” prorogato dal Decreto Agosto – prima parte**
- **La deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES**
- **Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di febbraio – seconda parte**

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	10
Bonus pubblicità 2021 – come chiedere il Tax Credit 2021	10
I controlli della GDF sugli aiuti e le misure di sostegno alle imprese.....	13
L'Approfondimento – 1	15
Il “bonus alberghi” prorogato dal Decreto Agosto – prima parte.....	15
L'Approfondimento – 2	25
La deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES.....	25
L'Approfondimento – 3	35
Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di febbraio – seconda parte.....	35

*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



<p>Ingorgo fiscale nel mese di marzo</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 08.03.2021</p>	<p>Durante il mese di marzo ci saranno 127 scadenze fiscali. Di queste, 76 riguardano il pagamento delle imposte.</p>
<p>Versamento tassa rifiuti</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 09.03.2021</p>	<p>Il MEF, tramite il comunicato dell'8.03.2021, ha prorogato il pagamento di Tari e Tefa a partire dal 1.07.2021 in modo da agevolare la transizione verso le modalità di versamento tramite PagoPa.</p>
<p>Indennizzi nel Decreto Sostegni</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 09.03.2021</p>	<p>Il prossimo decreto "Sostegni" dovrebbe prevedere un indennizzo bimestrale, dove la base di calcolo sarebbe rappresentata dalla perdita media subita nel 2020 rispetto al 2019 e questo risultato andrebbe moltiplicato per 2, cui poi si applicherebbe una percentuale determinata in 4 fasce.</p>
<p>Comunicazioni ristrutturazioni amministratori di condominio</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 10.03.2021</p>	<p>Entro il 16 marzo, gli amministratori di condominio devono comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle spese sostenute nell'anno precedente per interventi di recupero del patrimonio edilizio, ecobonus e sismabonus (anche superbonus 110%) eseguiti sulle parti comuni, oltre alle spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile in oggetto.</p>
<p>Proroga versamento e dichiarazione web tax</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 10.03.2021 ITALIA OGGI 10.03.2021</p>	<p>Il MEF con il comunicato stampa 9.03.2021, ha comunicato che il termine per il versamento della web tax e della relativa dichiarazione sarà oggetto di proroga. Dovrebbero essere previsti i seguenti termini 16.05.2021 e 30.06.2021.</p>
<p>Decreto Sostegni</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 13.03.2021 ITALIA OGGI 13.03.2021</p>	<p>La bozza del Decreto Sostegni riscrive il calendario fiscale di primavera e prevede tra le altre cose:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Lo slittamento dal 16 al 31.03.2021 della trasmissione telematica della certificazione unica all'agenzia delle Entrate e la consegna delle CU ai dipendenti;

- Proroga al 31.03.2021 della comunicazione al Fisco dei dati sulle spese 2020 che danno diritto a detrazioni e oneri deducibili per predisporre la dichiarazione precompilata da parte dell’Agenzia delle Entrate
- Proroga al 31.05.2021 del termine entro cui l’Amministrazione Finanziaria metterà a disposizione dei cittadini le dichiarazioni precompilate 2021;
- Dovrebbero beneficiare degli aiuti tutte le attività che hanno registrato, nel 2020, un calo nel fatturato di almeno il 33% rispetto al 2019 (il volume di affari non deve superare 10 milioni di euro);
- Blocco dei licenziamenti e Cig Covid per tutti prorogati al 30.06.2021 mentre la Cassa d’emergenza sarà prolungata fino al 31.10.2021 per le piccole imprese scoperte da quella ordinaria (terziario, commercio, turismo).

Versamento saldo
Iva 2020

IL SOLE 24 ORE
13.03.2021

Nel determinare il saldo Iva, da versare il 16.03.2021, non si deve tenere conto dei versamenti sospesi a causa dell’emergenza Covid che non confluiscono nel rigo VL38 della dichiarazione Iva 2021 relativo all’imposta dovuta.

L'Agenzia interpreta



Invio dati al STS	INTERPELLO N. 158 DEL 08.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha stabilito che una struttura privata accreditata al Servizio sanitario nazionale deve indicare al STS tutte le prestazioni sanitarie rese a partire dal 1.01.2020, a prescindere dalla modalità di pagamento.
Bonus affitti enti non commerciali	INTERPELLO N. 160 DEL 08.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, riconosce il bonus affitti sul locale istituzionale dell'ente non commerciale.
Superbonus ed edifici collabenti	INTERPELLO N. 161 DEL 08.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per poter usufruire del Superbonus, gli edifici collabenti devono essere dotati di un impianto consono alle caratteristiche tecniche previste dal D.Lgs. n. 192/2005 e situato negli ambienti nei quali saranno poi effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.
Superbonus per edilizia pubblica	INTERPELLO N. 162 DEL 08.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per un ente pubblico assimilato agli IACP, è possibile beneficiare del superbonus con riguardo agli interventi realizzati su immobili adibiti a edilizia residenziale pubblica anche se di proprietà di un consorzio di Comuni.
Cessione del credito non ancora maturato	INTERPELLO N. 163 DEL 08.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che in un caso di cessione del credito non ancora fatturato e contestuale fallimento del creditore cedente, se il debitore ceduto è una società in fallimento, il momento impositivo ai fini Iva sorge al momento del pagamento del credito nei confronti del cessionario.
Erogazioni liberali	INTERPELLO N. 164 DEL 09.03.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, prevede che, a determinate condizioni, possono beneficiare dell'art bonus le erogazioni liberali da parte di un ente non commerciale a favore di una società concertistica e corale.

Cedolare secca e riduzione per Covid-19	INTERPELLO N. 165 DEL 09.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, permette di continuare a usufruire della cedolare secca la riduzione obbligatoria del canone di locazione in applicazione di clausole legate alla situazione emergenziale Covid-19.
Ecotassa autovetture estere	INTERPELLO N. 166 DEL 09.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, nonostante sia intervenuta in merito all’ecotassa per vetture acquistate all’estero, non ha tuttavia chiarito tutte le perplessità sollevate dall’argomento.
Spesa massima per interventi edilizi	INTERPELLO N. 167 DEL 09.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per determinare l’ammontare massimo di spesa occorre sommare gli importi previsti per ogni singolo intervento, nel caso di interventi su 2 unità immobiliari distintamente accatastate, facenti parte di un unico corpo.
Demolizione e cappotto	INTERPELLO N. 168 DEL 09.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile beneficiare del superbonus 110% per interventi di ristrutturazione edilizia con una demolizione parziale finalizzata alla sicurezza statica e antisismica. Occorre però che le unità a fine lavori siano adibite a destinazione abitativa e per poter effettuare interventi agevolati sul cappotto occorre verificare la presenza di un impianto di riscaldamento esistente.
Credito d’imposta canoni locazione enti non commerciali	INTERPELLO N. 169 DEL 10.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha consentito ad un ente non commerciale di beneficiare del credito d’imposta sui canoni di locazione a nulla rilevando la sua qualificazione di ente pubblico o privato.
Pensione italiana per residente estero	INTERPELLO N. 170 DEL 10.03.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che non può beneficiare del regime per l’applicazione dell’imposta sostitutiva Irpef, un residente estero titolare di pensione italiana in quanto non è titolare di una pensione di fonte estera.

<p>Superbonus sul terreno pertinenziale</p>	<p>INTERPELLO N. 171 DEL 10.03.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è possibile usufruire del superbonus 110% in seguito all’intervento di installazione di pannelli fotovoltaici su un terreno pertinenziale all’abitazione oggetto di interventi di riqualificazione energetica.</p>
<p>Bonus impatriati per gli sportivi professionisti</p>	<p>RISOLUZIONE N. 17/E DEL 10.03.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito il codice tributo 1900 per versare, tramite modello F24, il contributo per gli sportivi professionisti, pari allo 0,5%, che si trasferiscono in Italia.</p>
<p>Intreccio tra superbonus e detrazione ordinaria</p>	<p>RISOLUZIONE N. 18/E DEL 12.03.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha affrontato il tema relativo all’intreccio tra detrazione ordinaria del 50% e superbonus 110% per gli impianti solari fotovoltaici di gruppi di autoconsumo collettivo e di comunità energetiche rinnovabili.</p>

Il Giudice ha sentenziato



Fondo patrimoniale	CASSAZIONE ORDINANZA N. 2904/2021	La Cassazione ha escluso una correlazione diretta tra i debiti assunti per ragioni professionali o imprenditoriali e la soddisfazione dei bisogni della famiglia del debitore mediante l'assunzione di detti debiti. In sostanza, le obbligazioni assunte nell'esercizio della propria attività non sono estranee ai bisogni familiari.
Verifica inerenza del costo	CASSAZIONE ORDINANZA N. 6368/2021	La Cassazione ha stabilito che l'inerenza di un costo va verificata considerando l'oggetto dell'attività svolta piuttosto che i ricavi conseguiti o conseguibili.
Iva per la consulenza nutrizionale in palestra	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA N. C-581-9	La Corte di Giustizia Europea ha chiarito che la consulenza del dietologo della palestra è soggetta a Iva.
Rimborso e recupero Iva	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA N. C-802/19	La Corte di Giustizia Europea ha stabilito che il rimborso di uno sconto riconosciuto al consumatore finale non consente di recuperare l'Iva riducendo una base imponibile non sussistente.
Ravvedimento parziale	CASSAZIONE ORDINANZA N. 6593/2021	La Cassazione ha confermato che la nuova norma sul ravvedimento parziale è di interpretazione autentica ed è quindi applicabile anche al passato; l'interessato deve produrre in giudizio elementi idonei a dimostrarne la rilevanza di quanto già versato.

In breve

Bonus pubblicità 2021 – come chiedere il Tax Credit 2021

di Luca Grigoletto

L' Art 1, comma 608, legge n° 178/2020, Finanziaria 2021, ha introdotto il nuovo comma 1-quarter all'art 57-bis del DL 50/2017, prevedendo l'estensione anche per il 2021 e il 2022 della qualificazione del bonus favorevole alle **IMPRESE**, agli **ENTI NON COMMERCIALI** e ai **LAVORATORI AUTONOMI** su giornali quotidiani e periodici anche in formato digitale, nell'unica misura del 50% degli investimenti effettuati nell'anno per il canale **STAMPA**; non è quindi richiesto nessun incremento minimo dell' 1% dell'investimento pubblicitario rispetto all'investimento dell'anno precedente.

IL TAX CREDIT è effettuabile anche per GLI INVESTIMENTI RADIO – TV nella misura del 75% del valore incrementale, purché pari o superiore dell'1%. Per tale agevolazione è prevista un'apposita attestazione rilasciata dai soggetti legittimati ad apporre il visto di conformità rispetto alle dichiarazioni fiscali ovvero da coloro che esercitano la revisione legale dei conti (articolo 4, comma 2, Dpcm 16 maggio 2018, n. 90).

Dal 1° al 31 Marzo 2021 è possibile inviare la Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali nell' anno 2021 attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, utilizzando l'apposita procedura disponibile nella sezione riservata – SERVIZI PER alla voce COMUNICARE, accessibile con SPID, CNS O CIE e con le credenziali ENTRATEL e FISCONLINE. Tale comunicazione equivale ad una prenotazione.

Entro il 30/04/2021 verranno pubblicate sul sito istituzionale del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri (<https://informazioneeditoria.gov.it/it/>) e sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.it) l'elenco dei soggetti che hanno richiesto l'accesso all' agevolazione.

Dal 1° al 31 Gennaio 2022, i richiedenti, potranno confermare gli investimenti effettuati inviando la dichiarazione sostitutiva. Una volta che il Dipartimento pubblicherà l'elenco definitivo dei soggetti beneficiari, il credito d'imposta spettante sarà utilizzabile unicamente in compensazione tramite modello f24, a decorrere dal 5° giorno lavorativo

successivo alla pubblicazione del provvedimento, esclusivamente tramite Agenzia delle Entrate (**codice tributo 6900**)

SCHEDA DI SINTESI

COME FUNZIONA?

PUBBLICITA' SU	%	LIMITAZIONE
Giornali quotidiani, periodici o digitali	50%	limite di spesa massimo consentito euro 50 milioni
Emittenti TV e Radio precedente	75%	incremento 1% sull' importo dell'anno precedente

COME SI ACCEDE AL CREDITO?

Attraverso sito AGENZIA delle ENTRATE – sezione COMUNICA – inserendo i dati degli investimenti previsti, effettuati o da effettuare. Questi dati dovranno poi esser confermati a consuntivo dal beneficiario. Nella dichiarazione si andrà ad indicare se si tratta di COMUNICAZIONE A PREVENTIVO O A CONSUNTIVO

COME SI TRASMETTE?

Presso il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei ministri tramite servizi telematici AGENZIA delle ENTRATE

UTILIZZO

- Tramite modello f24, a decorrere dal 5° giorno lavorativo successivo alla pubblicazione al provvedimento di ammissione sui vari siti web;
- Deve essere presentato telematicamente (codice tributo 6900) – pena lo scarto del modello;
- Il modello viene anche scartato qualora l'ammontare del credito d' imposta utilizzato in compensazione risulti eccedente l'importo spettante.

N.B. Qualora si vadano a presentare più comunicazioni relative al medesimo anno, sarà valida l'ultima comunicazione trasmessa entro il termine previsto

I controlli della GDF sugli aiuti e le misure di sostegno alle imprese

di Alberto De Stefani

Nel corso del 2020 sono state concesse varie agevolazioni a favore dei soggetti in difficoltà e quelle con maggiore impatto sono state il contributo a fondo perduto e i finanziamenti bancari assistiti da garanzia statale. Ora, dopo quasi un anno dalla loro prima erogazione, il Comando generale delle Fiamme Gialle ha fornito ai reparti investigativi una serie di indicazioni operative, per avviare il controllo sulle agevolazioni concesse.

Nello specifico, i controlli in merito al percepimento del contributo a fondo perduto riguarderanno gli importi erogati a seguito delle istanze presentate per le agevolazioni previste:

- dall'articolo 25 DL. 34/2020 (Decreto Rilancio);
- dall'articolo 59 DL. 104/2020 (Decreto agosto);
- dall'articolo 1 DL. 137/2020 (Decreto Ristori);
- dagli articoli 1 e 2 DL. 149/2020 (Decreto Ristori-bis).

Per poter procedere con le opportune verifiche, il comando dei militari della Guardia di Finanza dovrà utilizzare l'applicativo "SERPICO profilato", considerando il protocollo d'intesa siglato tra Guardia di Finanza e Agenzia delle Entrate lo scorso 19 novembre. Tramite questo software, i due soggetti possono scambiarsi informazioni e coordinare i dati raccolti. Ricordiamo che da un punto di vista sanzionatorio, previsto dall'articolo 25 del DL. 34/2020, si potrebbe incorrere anche nell'ambito penale nel caso venga accertata la richiesta illegittima dei contributi a fondo perduto.

Oltre ai contributi, i controlli del comando delle Fiamme Gialle si concentreranno a valutare la correttezza dei finanziamenti bancari concessi dagli istituti e assistiti dalle garanzie previste dalle varie disposizioni emergenziali emanate nel corso dello scorso anno, vale a dire quelli garantite da SACE Spa, dal Fondo centrale di garanzia e quelli assistiti da ISMEA. I dati raccolti verranno, come abbiamo visto precedentemente, condivisi e integrati con l'Amministrazione finanziaria.

Nel caso in cui venga accertato che il finanziamento non doveva essere erogato, i militari dovranno immediatamente procedere con la segnalazione sull'applicazione Pigrecoweb, integrando anche il motivo della contestazione e le relative norme violate.

Visto il perdurare della pandemia e dei probabili nuovi contributi stanziati, questi controlli saranno uno dei principali campi d'intervento dei reparti operativi della Guardia di Finanza. Per agevolare i comandi operativi, le varie misure di sostegno erogate a favore di imprese e lavoratori sono state riepilogate in un documento di sintesi a disposizione dei militari, con specifico riguardo a quelle contenute nel Decreto Rilancio.

L'Approfondimento – 1

Il “bonus alberghi” prorogato dal Decreto Agosto – prima parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Con l'art. 79 del DL n. 104/2020, cosiddetto Decreto Agosto, il Legislatore ha riproposto, estendendone l'ambito applicativo, il credito d'imposta per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistiche ed alberghiere. Segnaliamo subito che il credito d'imposta in questione è stato introdotto dall'art. 10 del DL n. 83/2014¹, successivamente convertito con modificazioni dalla legge n. 106/2014 e fino al periodo d'imposta 2018 è stato sempre prorogato.

¹ L'art. 10 del DL n. 83/2014 afferma che: “1. Al fine di migliorare la qualità dell'offerta ricettiva per accrescere la competitività delle destinazioni turistiche, per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e per i due successivi, alle strutture ricettive esistenti alla data del 1° gennaio 2012, è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del trenta per cento delle spese sostenute fino ad un massimo di 200.000 euro nei periodi di imposta sopra indicati per gli interventi di cui al comma 2. Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo di cui al comma 5 del presente articolo.

2. Il credito di imposta di cui al comma 1 è riconosciuto esclusivamente per le spese relative a interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380/2001, o a interventi di eliminazione delle barriere architettoniche in conformità alla Legge n. 13/1989, al decreto del Ministero dei lavori pubblici n. 236/1989.

3. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo e, in ogni caso, è riconosciuto nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli artt. 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea agli aiuti «de minimis». Il credito d'imposta non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al DPR n. 917/1986 ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del Dlgs n. 241/1997, e successive modificazioni. La prima quota del credito d'imposta relativo alle spese effettuate nel periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto è utilizzabile non prima del primo gennaio 2015.

4. Con decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dello sviluppo economico, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni, le province autonome di Trento e Bolzano da adottare entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le disposizioni applicative del presente articolo, con riferimento, in particolare a:

- a) le tipologie di strutture ricettive ammesse al credito di imposta;
- b) le tipologie di interventi ammessi al beneficio, nell'ambito di quelli di cui al comma 2;
- c) le procedure per l'ammissione al beneficio, che avviene secondo l'ordine cronologico di presentazione delle relative domande, nel rispetto dei limiti di cui ai commi 1 e 5;
- d) le soglie massime di spesa eleggibile per singola voce di spesa sostenuta;
- e) le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta secondo quanto stabilito dall'art. 1, comma 6 del DL n. 40/2010, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 73/2010.

5. Ai maggiori oneri derivanti dalla concessione del credito d'imposta di cui al comma 1, nel limite massimo complessivo di 20 milioni di euro per l'anno 2015, e di 50 milioni di euro per gli anni dal 2016 al 2019, si provvede ai sensi dell'art. 17”.

In particolare, nel previgente testo normativo, con decorrenza dal periodo d'imposta 2014, era stato riconosciuto alle strutture ricettive e alberghiere un credito d'imposta per specifici interventi di ristrutturazione e riqualificazione, pari al 30% delle spese sostenute negli anni 2014, 2015 e 2016.

Successivamente la Legge di Bilancio 2017, con l'art. 1, commi da 4 a 7², aveva innalzato l'aliquota al 65%, a patto di realizzare opere di riqualificazione energetica o antisismica, unitamente ai lavori di ristrutturazione.

Laddove fosse stato rispettato questo vincolo, la stessa Legge di Bilancio 2017 aveva previsto, inoltre, l'inclusione nell'agevolazione anche degli eventuali acquisti di mobili, di grandi elettrodomestici o di componentistica d'arredo.

Con il fine di favorire il settore edile, dell'impiantistica e turistico, settori nevralgici per l'economia italiana e profondamente danneggiati dalla crisi economica generata dalla pandemia Covid-19, il Decreto Agosto ha prorogato per gli anni 2020 e 2021, nella misura del 65%, il credito d'imposta spettante alle strutture ricettive ed alberghiere per interventi di ristrutturazione e riqualificazione, prevedendo la vantaggiosa opportunità di fruire del credito in compensazione in un'unica soluzione nella misura massima di € 200.000 nel biennio. A tal riguardo si segnala l'importante cifra stanziata dal governo, pari a 180 milioni di euro per ciascun anno.

² L'art. 1, commi da 4 a 7 della Legge di Bilancio 2017 stabilisce che: "4. Il credito d'imposta di cui all'art. 10 del DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014, è riconosciuto anche per i periodi d'imposta 2017 e 2018, nella misura del 65 per cento, a condizione che gli interventi abbiano anche le finalità di cui al comma 2 del presente articolo. Sono comprese tra i beneficiari del credito d'imposta di cui al periodo precedente anche le strutture che svolgono attività agrituristica, come definita dalla Legge n. 96/2006, e dalle pertinenti norme regionali.

5. Il credito d'imposta di cui al comma 4, come prorogato e modificato dal medesimo comma, è ripartito in due quote annuali di pari importo e può essere utilizzato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati, nel limite massimo di 60 milioni di euro nell'anno 2018, di 120 milioni di euro nell'anno 2019 e di 60 milioni di euro nell'anno 2020.

6. Per quanto non diversamente previsto dai commi 4 e 5 continuano ad applicarsi le disposizioni contenute nell'articolo 10 del DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014. Entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge si provvede all'aggiornamento del decreto di cui all'art. 10, comma 4, del citato DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014.

7. All'art. 10, comma 7, del DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014, le parole: «e di 50 milioni di euro per gli anni dal 2016 al 2019» sono sostituite dalle seguenti: «, di 50 milioni di euro per l'anno 2016, di 41,7 milioni di euro per gli anni 2017 e 2018 e di 16,7 milioni di euro per l'anno 2019»".

Di seguito l'analisi della tematica, che poggerà sulla disciplina attualmente in essere, ovvero sul decreto attuativo del 2015. Come riportato dall'art. 79, comma 4 del DL n. 104/2020³, non si escludono, però, in un prossimo futuro possibili emendamenti alla normativa in vigore.

I SOGGETTI BENEFICIARI

Per prima cosa occorre rilevare che il campo di applicazione del credito d'imposta per interventi di ristrutturazione e riqualificazione di strutture ricettive e alberghiere è stato progressivamente ampliato dal susseguirsi delle proroghe concesse nel corso degli anni.

In origine la normativa stabilita dal decreto attuativo del Mibact⁴ del 7.5.2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 138 del 17.6.2015, vincolava, infatti, l'utilizzo dell'agevolazione allo status di "**struttura alberghiera**", intendendo per tale ogni "**una struttura aperta al pubblico, a gestione unitaria, con servizi centralizzati che fornisce alloggio, eventualmente vitto ed altri servizi accessori, in camere situate in uno o più edifici. Tale struttura è composta da non meno di sette camere per il pernottamento degli ospiti. Sono strutture alberghiere gli alberghi, i villaggi albergo, le residenze turistico-alberghiere, gli alberghi diffusi, nonché quelle individuate come tali dalle specifiche normative regionali**"⁵.

A prescindere, poi, dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato e sempreché il beneficiario fosse titolare di reddito d'impresa almeno dal 1.1.2012, il credito d'imposta poteva essere utilizzato:

- dagli alberghi (Hotel e motel);
- dai villaggi albergo;
- dalle residenze turistico alberghiere;

³ L'art. 79, comma 4 del DL n. 104/2020 prevede che: "4. Entro quindici giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, il decreto di cui all'art. 10, comma 4, del citato DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014, è adeguato alle disposizioni del presente articolo".

⁴ Mibact è acronimo di Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo.

⁵ Definizione data dall'art. 2, comma 1, lett. a) del decreto attuativo 7.5.2015.

- dagli alberghi diffusi;
- dalle ulteriori “**strutture alberghiere**” individuate da specifiche normative regionali.

Restavano esclusi, invece, dall’agevolazione i bed & breakfast e gli affittacamere. Pare evidente, come la volontà del Legislatore fosse quella di favorire gli operatori professionali e non le casistiche sempre più frequenti legate al fenomeno della locazione turistica o all’affitto delle seconde case.

In seguito, l’art. 1, comma 17 della Legge di Bilancio 2018⁶ ha esteso l’agevolazione fiscale alle strutture termali, di cui all’art. 3 della Legge n. 323/2000⁷, prevedendo la possibilità di utilizzo anche nel caso:

- della realizzazione di piscine per l’utilizzo dell’acqua termale;
- dell’acquisto di attrezzature necessarie per lo svolgimento delle attività termali.

⁶ L’art. 1, comma 17 della Legge n. 205/2017 afferma che: “17. All’arti. 1, comma 4, della Legge 2016 n. 232, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: « , nonché le strutture di cui all’art. 3 della Legge n. 323/2000, queste ultime anche per la realizzazione di piscine termali e per l’acquisizione di attrezzature e apparecchiature necessarie per lo svolgimento delle attività termali»”.

⁷ L’art. 3 della Legge n. 323/2000 stabilisce che: “1. Le cure termali sono erogate negli stabilimenti delle aziende termali che:

- a) risultano in regola con l’atto di concessione mineraria o di subconcessione o con altro titolo giuridicamente valido per lo sfruttamento delle acque minerali utilizzate;
- b) utilizzano, per finalità terapeutiche, acque minerali e termali, nonché fanghi, sia naturali sia artificialmente preparati, muffe e simili, vapori e nebulizzazioni, stufe naturali e artificiali, qualora le proprietà terapeutiche delle stesse acque siano state riconosciute ai sensi del combinato disposto degli artt. 6, lett. t), della Legge , n. 833/1978, e 119, comma 1, lett. d), del DL n. 112/1998;
- c) sono in possesso dell’autorizzazione regionale, rilasciata ai sensi dell’art. 43 della Legge n. 833/1978;
- d) rispondono ai requisiti strutturali, tecnologici ed organizzativi minimi definiti ai sensi dell’art. 8, comma 4, del Dlgs n. 502/1992, e successive modificazioni.

2. Gli stabilimenti termali possono erogare, in appositi e distinti locali, prestazioni e trattamenti eseguiti sulla superficie del corpo umano il cui scopo esclusivo o prevalente sia quello di mantenerlo in perfette condizioni, di migliorarne e proteggerne l’aspetto estetico, modificandolo attraverso l’eliminazione o l’attenuazione degli inestetismi cutanei presenti.

3. Fermo restando quanto stabilito dall’articolo 2, comma 2, i centri estetici non possono erogare le prestazioni di cui all’art. 2, comma 1, lett. b).

4. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano promuovono con idonei provvedimenti normativi la qualificazione sanitaria degli stabilimenti termali e l’integrazione degli stessi con le altre strutture sanitarie del territorio, in particolare nel settore della riabilitazione, avendo riguardo alle specifiche situazioni epidemiologiche ed alla programmazione sanitaria.

5. Le cure termali sono erogate a carico del Servizio sanitario nazionale, ai sensi di quanto previsto dall’art. 4, negli stabilimenti delle aziende termali accreditate, ai sensi dell’art. 8-quater del Dlgs n. 502/1992, introdotto dall’art. 8 del Dlgs n. 229/1999”.

Con il Decreto Agosto, infine, è stato non solo confermato il campo di applicazione della originaria disciplina, ma lo stesso è stato anche esteso. In forza della rinnovata disciplina:

- sono state nuovamente incluse le attività agrituristiche, così come definite dalla Legge n. 96/2006 e dalle normative regionali;
- possono beneficiare del credito d'imposta le strutture ricettive all'aria aperta, ovvero i campeggi e i villaggi turistici.

È chiaro come questo intervento normativo, anche a seguito dei danni economici causati dalla pandemia Covid-19, abbia voluto mettere la parola fine alla questione, includendo, senza alcuna esclusione, tutte le attività svolte in forma imprenditoriale nel settore turistico.

GLI INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE E/O RIQUALIFICAZIONE CHE BENEFICIANO DEL CREDITO

Come stabilito dall'art. 2, comma 1, lett b) del decreto attuativo del 7.5.2015 sono agevolabili:

- gli interventi di restauro e risanamento conservativo, diretti alla conservazione dell'organismo edilizio, anche mediante il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio;
- gli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lett. b)⁸, c)⁹ e d)¹⁰ del DPR n. 380/2001 (Testo unico edilizia). Tutti interventi diretti alla

⁸ In buona sostanza si tratta degli:

- interventi di manutenzione straordinaria, quali:
 - ✓ le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici;
 - ✓ le opere e le modifiche necessarie per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche delle destinazioni di uso;
 - ✓ gli interventi consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere, anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico, purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso;

⁹ Si fa riferimento agli interventi di restauro e di risanamento conservativo, ossia a tutti gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranee all'organismo edilizio.

trasformazione edilizia anche tramite ripristino, sostituzione, modifica o eliminazione degli elementi costitutivi dell'edificio. Sul punto segnaliamo che:

- ✓ con l'art. 1, comma 320 della Legge n. 208/2015 il Legislatore ha incluso in questa categoria gli interventi comportanti un aumento della cubatura complessiva dell'immobile oggetto di ristrutturazione;
- ✓ per gli stabilimenti termali risultano agevolabili anche le spese sostenute per la realizzazione di piscine con acqua termale e l'acquisto di attrezzature necessarie per lo svolgimento delle attività terapeutiche e benefiche delle stesse strutture termali;
- gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, di tipo fisico, sensoriale o della comunicazione¹¹;
- gli interventi di incremento dell'efficienza energetica¹²;

¹⁰ Si tratta interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di cui al presente numero sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del DL n. 42/2004, e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente”.

¹¹ Si fa riferimento nel caso specifico:

- agli interventi volti ad eliminare gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea; gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di spazi, attrezzature o componenti; la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi;
- alla progettazione e alla realizzazione di prodotti, ambienti, programmi e servizi utilizzabili da tutte le persone, nella misura più estesa possibile, senza il bisogno di adattamenti o di progettazioni specializzate;
- agli interventi volti ad eliminare le barriere sensoriali e della comunicazione

¹² Nello specifico si tratta:

- degli interventi di riqualificazione energetica, ovvero interventi che conseguono un indice di prestazione energetica per la climatizzazione non superiore ai valori definiti dall'Allegato A al decreto del Ministro dello sviluppo economico 11.3.2008, e successive modificazioni, citato in premessa;
- gli interventi sull'involucro edilizio: interventi su un edificio esistente, parti di un edificio esistente o unità immobiliari esistenti, riguardante strutture opache verticali e orizzontali (pareti, coperture e pavimenti), delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza termica definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, e successive modificazioni, citato in premessa;

- le operazioni di acquisto di mobili e componenti d'arredo, destinati esclusivamente alle sole strutture alberghiere¹³.

Detto ciò, giova ricordare che oltre a tutti questi interventi edilizi sopra menzionati rientrano nell'ambito applicativo dell'agevolazione anche:

- le sostituzioni di infissi esterni, di portoni e serramenti;
- l'installazione di scale o rampe interne;
- il rifacimento delle hall;
- la costruzione di murature esterne;
- l'impianto di recinzioni e cancellate;
- la sostituzione degli impianti sanitari ed elettrici;
- gli ascensori e i montascale.

Diversamente, restano esclusi gli interventi di manutenzione ordinaria, diretti:

- alla riparazione o alla sostituzione (non innovativa) delle finiture degli edifici;
- al mantenimento in funzione dei medesimi o degli impianti in essi incorporati.

Come si può vedere molti degli interventi oggetto del "**bonus alberghi**" risultano agevolabili anche per mezzo di altre disposizioni fiscali.

-
- gli interventi di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione con: impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza ovvero impianti geotermici a bassa entalpia, e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione; impianti di cogenerazione o trigenerazione ad alto rendimento e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione

¹³ In particolare, si fa riferimento alle spese sostenute per:

- il rifacimento o sostituzione di cucine o di attrezzature professionali per la ristorazione, quali, tra l'altro, apparecchiature varie di cottura, forni, armadi frigoriferi e congelatori, macchine per la preparazione dinamica, elementi per la preparazione statica, macchine per il lavaggio delle stoviglie, macchine per il lavaggio dei tessuti, abbattitori di temperatura, produttori di ghiaccio, con altri aventi caratteristiche migliorative rispetto a quelle esistenti in termini di sicurezza, efficienza energetica, prestazioni;
- mobili e complementi d'arredo da interno e da esterno, quali, tra gli altri, tavoli, scrivanie, sedute imbottite e non, altri manufatti imbottiti, mobili contenitori, letti e materassi, gazebo, pergole, ombrelloni, tende da sole, zanzariere;
- mobili fissi, quali, tra gli altri, arredi fissi per bagno, pareti e cabine doccia, cucine, boiserie, pareti interne mobili, apparecchi di illuminazione;
- pavimentazioni di sicurezza, arredi e strumentazioni per la convegnistica, attrezzature per parchi giochi e attrezzature sportive pertinenziali;
- arredi e strumentazioni per la realizzazione di centri benessere ubicati all'interno delle strutture ricettive.

Ci si riferisce nello specifico alle detrazioni per interventi di risparmio energetico che come noto sono usufruibili sia dai soggetti IRPEF, che dai soggetti IRES.

Altri interventi, quali la ristrutturazione edilizia e l'acquisto di mobili o componenti di arredo, che di norma spetterebbero solo ai soggetti IRPEF non imprenditori, detentori di immobili abitativi, risultano, invece, agevolabili per i soggetti IRES tramite il "**bonus alberghi**".

Per queste ragioni, in sede di presentazione dell'istanza per il riconoscimento del credito d'imposta, spetta al contribuente soppesare la convenienza, sia in termini quantitativi, che temporali a richiedere il bonus alberghi in luogo delle ordinarie detrazioni.

Risulta evidente, infatti, che l'accesso al credito d'imposta nella misura del 65% della spesa sostenuta, compensabile nel modello F24, potrebbe essere più appetibile rispetto ad una detrazione ordinaria che in qualche caso per lo stesso tipo di intervento, si pensi in tal senso ad alcuni interventi di risparmio energetico, potrebbe essere ridotta al 50%.

IL PERIODO IN CUI SOSTENERE LA SPESA DI RISTRUTTURAZIONE E RIQUALIFICAZIONE

Come stabilito dall'art. 79, comma 1 del Decreto Agosto "***Il credito di imposta per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere di cui all'art. 10 del DL n. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 106/2014, è riconosciuto, nella misura del 65 per cento, per i due periodi di imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2019***".

Il che equivale a dire che per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare il credito è fruibile per i periodi d'imposta 2020 e 2021.

Sulla questione Federalberghi ha chiarito, inoltre, che per gli imprenditori individuali, per le società di persone e di capitali e per gli enti commerciali il periodo di competenza contabile e fiscale del "**bonus alberghi**":

- dipende dalla data di ultimazione dei lavori e non dalla data di inizio degli stessi;
- a nulla rileva la data di pagamento dei lavori.

È chiaro, quindi, che per il “**bonus alberghi**” vale in linea generale il principio della competenza.

Principio di competenza che però non può essere applicato nel caso di lavori di ristrutturazione e riqualificazione posti in essere da enti non commerciali, esercenti attività d’impresa, oltre a quella istituzionale e che operano in contabilità semplificata. Si pensi in tal senso alle associazioni o ai numerosi enti religiosi che nel nostro Paese dispongono di numerose strutture turistiche. Ecco che per questi soggetti vale il principio di cassa in luogo del principio di competenza.

COME DETERMINARE IL CREDITO D’IMPOSTA

Analogamente ai periodi d’imposta 2017 e 2018 il Decreto Agosto per il biennio 2020 – 2021:

- ha mantenuto l’aliquota del 65% per le spese di ristrutturazione e riqualificazione;
- ha fissato la misura massima del credito d’imposta che per l’intero biennio non può superare € 200.000.

Pertanto, se il credito d’imposta non può superare € 200.000, la spesa massima agevolabile negli anni 2020 e 2021 è pari a € 307.692¹⁴. L’eventuale eccedenza di spesa non potrà godere, invece, di alcun beneficio.

Occorre evidenziare, inoltre, che coerentemente alla ratio dell’art. 10, comma 1 del DL n. 83/2014, l’art. 79 del DL n. 104/2020 prevede una stretta correlazione tra la misura dell’aliquota, la modalità di accesso e la conseguente utilizzazione del credito d’imposta. A tal proposito si fa presente che ad oggi la modalità di accesso e di utilizzazione del credito non sono ancora state stabilite dal Ministero

¹⁴ Il valore si ottiene dalla seguente proporzione (100 : 65 = X : 200.000).

competente.

Per queste ragioni in ipotesi:

- di “**click day**” i soggetti più veloci a presentare la domanda potranno godere appieno di un credito pari al 65% delle spese sostenute e documentate, mentre ai più lenti non spetterà nulla;
- di ripartizione proporzionale dei fondi stanziati, pari a 180 milioni di Euro per ogni annualità, i richiedenti potrebbero usufruire di un’aliquota ridotta, dato che in questa eventualità la percentuale dipenderà dalla misura degli importi comunicati e dalle domande effettivamente presentate.

Ebbene, questa questione rimarrà sospesa fino a quando non verrà chiarita dal decreto attuativo.

L'Approfondimento – 2

La deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES

di Gianfranco Costa

Il decreto legislativo 142/2018 ha introdotto nel nostro ordinamento giuridico il recepimento della Direttiva ATAD 1, la Direttiva UE 2016/1164.

La funzione di tale disposizione è quella di contrastare l'elusione fiscale derivante dall'accensione di finanziamenti, con la relativa deduzione fiscale degli interessi, non strettamente legati all'attività svolta.

In particolare la modifica di maggior rilievo riguarda la modalità di determinazione del ROL che, post modifica, risentirà della deducibilità fiscale delle componenti positive e negative contenute nelle lettere A e B dell'articolo 2425 del C.c.. Sinteticamente, le componenti del valore della produzione e dei costi di produzione dovranno essere considerate per il valore fiscalmente rilevante e non per il valore civilistico.

La seconda novità sta nel riporto delle eccedenze di ROL (Risultato Operativo Lordo). Infatti, prima della modifica era un riporto illimitato, mentre post modifica il riporto si limita a 5 periodi d'imposta.

Da ultimo, la decorrenza. Infatti il D.Lgs. 142/2018 è entrato in vigore dal 2019, prevedendo altresì una norma transitoria

In questo intervento vediamo di analizzare le regole di determinazione degli interessi passivi deducibili.

LA REGOLA

L'articolo 96, TUIR, prevede in capo ai soggetti IRES (srl, spa, sapa, ecc.) un particolare meccanismo di deducibilità degli interessi in base al quale:

- in primo luogo si devono confrontare l'ammontare degli interessi passivi con quelli attivi: fino all'importo degli attivi gli interessi passivi sono deducibili;
- qualora gli interessi passivi siano superiori agli attivi, si deve determinare il plafond di deducibilità che sarà pari al 30% del ROL. Nella quantificazione del risultato operativo non vanno considerati gli ammortamenti ed i canoni di leasing.

Nel caso in cui gli interessi passivi (eccedenti quelli attivi) fossero superiori anche al 30% del ROL, la quota eccedente va rinviata all'esercizio successivo. Il rinvio si continuerà ad applicare fintanto non trovino copertura nel 30% del ROL rettificato.

Per farla con un esempio. Se una Srl avesse contabilizzato a bilancio interessi passivi per 20.000 ed interessi attivi per 2.000 ed un ROL di 50.000, dovremo operare i seguenti conteggi:

- fino a 2.000 gli interessi passivi sono deducibili;
- dei restanti 18.000 ne troveremo deducibili 15.000 ($50.000 * 30\%$) ed i restanti 3.000 andranno rinviati al successivo periodo d'imposta.

ASPETTO SOGGETTIVO

Come abbiamo anticipato, le disposizioni limitative alla deducibilità degli interessi passivi sono contenute nell'articolo 96 del Tuir e coinvolgono:

- i soggetti IRES;
- le imprese di assicurazione, società capogruppo di gruppi assicurativi, società di gestione di fondi comuni d'investimento e società di intermediazione mobiliare in base a regole specifiche, differenziate rispetto agli altri soggetti. In particolare per tali soggetti gli interessi passivi sono deducibili limitatamente al 96% del relativo ammontare.

Al contrario, la limitazione non trova applicazione nei confronti degli intermediari finanziari.

I soggetti IRPEF (imprese individuali e società personali) sono esclusi dalle regole dall'articolo 96, ma sono interessati dalle disposizioni dell'articolo 61. Tale disposizione, oltre a richiedere l'inerenza, individua una limitazione alla deducibilità solamente in presenza di componenti escluse dall'imponibilità. In quel caso gli interessi passivi (e le spese generali) risulteranno deducibili in ragione del rapporto tra le componenti positive e quelle escluse.

GLI INTERESSI RILEVANTI

Prima di tutto rammentiamo che le regole che si andranno ad analizzare per individuare gli interessi coinvolti nei calcoli riguardano sia gli interessi attivi che quelli passivi. Ai fini della disciplina dell'articolo 96 del Tuir, rilevano gli interessi attivi ed i proventi finanziari e gli interessi passivi e gli oneri finanziari:

- qualificati come tali dai Principi contabili adottati e per i quali tale qualificazione è confermata dalle disposizioni contenenti la disciplina fiscale dei Principi contabili e, in particolare, le regole di "derivazione rafforzata" emanate in attuazione

dell'articolo 1, comma 60, Legge n. 244/2007, dell'articolo 4, commi 7-quater e 7-quinquies, D.Lgs. n. 38/2005 e dell'articolo 13-bis, DL n. 244/2016, contenute nei Decreti 1.4.2009, n. 48, 8.6.2011 e 3.8.2017. Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nel 2019 negli incontri con la stampa specializzata ed i professionisti:

- posto che le "micro-imprese" determinano il reddito in base al principio della derivazione giuridica "semplice", gli interessi passivi calcolati applicando facoltativamente il criterio del costo ammortizzato al fine della valutazione dei debiti (in luogo del valore nominale) non sono soggetti alla disciplina di limitazione della deducibilità esame;
- l'articolo 96, TUIR non è applicabile qualora, sulla base della corretta applicazione dei Principi contabili, non emergono in bilancio interessi passivi;
- che derivano da un'operazione o un rapporto contrattuale aventi causa finanziaria ovvero da un rapporto contrattuale contenente una componente significativa di finanziamento. Così, come evidenziato nella Relazione illustrativa al citato D.Lgs. 142/2018:
 - sono soggetti ai limiti di deducibilità anche gli interessi derivanti da debiti di natura commerciale qualora rilevati contabilmente in quanto il contratto di fornitura dei beni o dei servizi contiene una componente di finanziamento significativa;
 - non rilevano gli interessi contabilizzati per effetto dell'attualizzazione di passività in scadenza o di ammontare incerto, l'interest cost del TFR e il valore temporale delle opzioni e contratti forward.

Per espressa previsione dell'articolo 96, le relative disposizioni sono applicabili anche agli interessi passivi inclusi nel costo dei beni di cui all'articolo 110, comma 1, lett. b), TUIR, ossia:

- gli interessi passivi iscritti in bilancio ad aumento del costo dei beni materiali ed immateriali strumentali all'esercizio dell'attività;
- gli interessi passivi su prestiti contratti per la costruzione / ristrutturazione degli immobili alla cui produzione è diretta l'attività d'impresa ("immobili-merce").

Di conseguenza, qualora gli interessi passivi relativi ai predetti beni siano capitalizzati in applicazione dei Principi contabili, gli stessi sono rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Infatti, per i beni strumentali gli interessi concorrono al reddito

d'impresa quali maggiori ammortamenti, mentre per i beni merce gli interessi partecipano come maggiori esistenze iniziali o rimanenze finali.

Ciò è una novità in quanto nella disciplina previgente gli interessi capitalizzati erano esclusi dalle limitazioni di deducibilità.

Assumono rilevanza anche gli interessi attivi ed i proventi finanziari e gli interessi passivi e gli oneri finanziari che, pur derivando da strumenti finanziari che, in base ai Principi contabili, sono qualificati come strumenti rappresentativi di capitale, sono rispettivamente imponibili o deducibili in capo al percettore o all'erogante. Pensiamo, ad esempio, dei proventi relativi a titoli rappresentativi di capitale emessi da soggetti non residenti che risultano deducibili dal reddito dell'emittente.

Ricordiamo che ora la regola è che gli interessi attivi rilevano nella misura in cui sono imponibili.

Alla situazione riguarda i soggetti che operano con la Pubblica Amministrazione, in quanto costituiscono interessi attivi rilevanti gli interessi legali di mora. Nella disciplina previgente rilevavano invece gli "interessi virtuali".

Evidenziamo altresì che sono soggetti alle limitazioni di deducibilità di cui all'art. 96:

- gli interessi passivi impliciti desunti dal contratto di leasing, come stabilito dall'articolo 102, comma 7, TUIR;
- gli interessi passivi di finanziamento contratti per l'acquisto o la costruzione di immobili patrimonio, posto che gli stessi non rientrano nella previsione di cui all'articolo 90, comma 2, TUIR. Rientrano nell'indeducibilità integrale gli interessi passivi di funzionamento analogamente alle altre spese relative a tali immobili.

Con riferimento agli interessi passivi su finanziamenti contratti relativamente a veicoli a deducibilità limitata l'Agenzia delle Entrate, nella Circolare 18.6.2008, n. 47/E, aveva specificato che resta applicabile l'articolo 164, TUIR, in quanto "*costituisce una disciplina di carattere speciale dettata in relazione a tutti i costi sostenuti*" relativamente a tali beni, con conseguente esclusione dall'operatività dell'articolo 96, e la deducibilità degli interessi va limitata:

- al 20% per la generalità dei soggetti;
- all'80% per gli agenti di commercio;
- al 70% nel caso di veicoli dati in uso ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

L'Agenzia delle Entrate non si è ancora espressa sulla continuità applicativa della

riduzione della deduzione degli interessi sui finanziamenti degli autoveicoli, ma si ritiene che la vecchia previsione sia tuttora applicabile.

GLI INTERESSI ESCLUSI

Visti quali sono gli interessi rilevanti, cerchiamo ora di capire le eventuali esclusioni. La Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 142/2018 aveva precisato che non rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 96:

- gli interessi contabilizzati in relazione ad operazioni di pronti contro termine aventi ad oggetto titoli azionari o strumenti finanziari assimilati alle azioni ai sensi dell'articolo 44, TUIR, posto che per le stesse non risulta applicabile il predetto principio di derivazione rafforzata, con conseguente irrilevanza fiscale degli interessi;
- gli interessi contabilizzati per effetto dell'attualizzazione delle passività in scadenza o di ammontare incerto, ai quali l'articolo 9 del DM 8.6.2011 attribuisce la natura di accantonamento.

Inoltre, per espressa previsione normativa, le limitazioni di deducibilità non operano per gli interessi passivi e gli oneri finanziari che presentano tutte le seguenti caratteristiche:

- sono relativi a prestiti utilizzati per finanziare un progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine non garantiti né da beni appartenenti al gestore di tale progetto diversi da quelli afferenti al progetto, né da soggetti diversi dal gestore del progetto;
- il soggetto gestore del progetto è residente in uno Stato UE;
- i beni utilizzati per la realizzazione del progetto e quelli la cui realizzazione, miglioramento o mantenimento costituiscono oggetto del progetto si trovano in uno Stato UE.

In presenza di tali interessi, i componenti positivi e negativi di reddito afferenti a tale progetto e classificati in voci di Conto economico compresi nel valore o nei costi di produzione devono essere esclusi dal calcolo del ROL in misura pari al relativo valore fiscale.

IMPRESE IMMOBILIARI

La Finanziaria 2019 (L. 145/2018) aveva confermato, nelle more della mancata adozione della revisione della fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, l'applicabilità

delle disposizioni ex articolo 1, comma 36, Legge 244/2007 (Finanziaria 2008) ovvero la non rilevanza ai fini dell'articolo 96, TUIR degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare.

Dal punto di vista soggettivo, sono considerate imprese immobiliari le società:

1. il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione
2. e i cui ricavi sono rappresentati per almeno 2/3 da canoni di locazione o di affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.

Per queste società, quindi, gli interessi passivi relativi ai predetti finanziamenti sono integralmente deducibili.

RISULTATO OPERATIVO LORDO

Il Risultato Operativo Lordo (ROL) della gestione caratteristica, cui è collegata la deducibilità degli interessi, è determinato quale differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alle macroclassi A e B del Conto economico, al netto degli ammortamenti e dei canoni di leasing.

A seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. 142/2018 il previgente "ROL contabile", individuato assumendo i predetti componenti positivi e negativi "così come risultanti dal conto economico dell'esercizio" è ora sostituito dal "ROL fiscale", la cui determinazione richiede l'assunzione di tali componenti "nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito d'impresa".

La Relazione illustrativa al Decreto propone i seguenti casi:

- i costi delle utenze telefoniche rilevano ai fini del ROL in misura pari all'80% del relativo ammontare, ossia per l'importo deducibile;
- i ricavi e le variazioni di rimanenze delle opere di durata ultrannuale, valutate in base ai Principi contabili con il metodo della commessa completata, ai fini del ROL rilevano in base alla percentuale di completamento ai sensi dell'articolo 93 del TUIR, indipendentemente dalla mancata contabilizzazione a Conto economico.

Specifica altresì la Relazione che *"possono esserci voci incluse tra quelle da computarsi ai fini del calcolo del ROL il cui valore rilevante, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, è determinato computando anche componenti contabilizzate in voci diverse da*

quelle che devono essere considerate ai fini del calcolo del ROL. In tali casi, il «ROL fiscale» deve essere determinato considerando il valore fiscale complessivo di tali voci».

È il caso, ad esempio, del costo annuo relativo al TFR che per i soggetti che adottano gli IAS ricomprende anche l'“interest cost” contabilizzato tra gli oneri finanziari e le “actuarial gain and losses”. Tali componenti vanno considerate ai fini del calcolo del “ROL fiscale”.

Inoltre, in presenza di disposizioni che prevedono:

- la detassazione di componenti positivi di reddito ovvero del risultato della somma algebrica di componenti positivi e negativi di reddito classificati in voci di Conto economico rilevanti ai fini del ROL (ad esempio, esclusione da tassazione di una quota di reddito per applicazione del c.d. “Patent box” ovvero esclusione del reddito delle stabili organizzazioni estere in caso di opzione per la c.d. “branch exemption”), il reddito escluso da imposizione corrispondente alle voci da computarsi ai fini del ROL va considerato con segno negativo ai fini del “ROL fiscale”;
- la detassazione di un ammontare di reddito non specificatamente collegabile con voci di Conto economico rilevanti ai fini del ROL (ad esempio, deduzione dal reddito complessivo dell'agevolazione ACE) il reddito escluso da imposizione non va computato con segno negativo ai fini del “ROL fiscale”.

REGOLE DI DEDUCIBILITÀ

Il 1° comma dell'articolo 96 del TUIR stabilisce che gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati sono deducibili, in ciascun periodo d'imposta, fino a concorrenza dell'ammontare complessivo:

- degli interessi attivi e dei proventi finanziari di competenza del periodo d'imposta;
- degli interessi attivi e dei proventi finanziari riportati dai precedenti periodi d'imposta. Rispetto alla previgente disciplina, pertanto, è consentita “la compensazione” degli interessi passivi non soltanto con gli interessi attivi di periodo ma anche con l'eccedenza di interessi attivi riportati dai periodi d'imposta precedenti.

L'eccedenza degli interessi passivi e degli oneri finanziari rispetto agli interessi attivi e dei proventi finanziari è deducibile nei limiti della somma:

- del 30% del “ROL fiscale” del periodo d'imposta;
- del 30% del “ROL fiscale” riportato dal precedente periodo d'imposta.

A tal fine va considerata la regola di prioritario utilizzo del 30% del ROL del periodo d'imposta; successivamente va utilizzato il 30% del ROL riportato dai precedenti periodi d'imposta a partire da quello meno recente (secondo un criterio FIFO).

LE ECCEDENZE DI INTERESSI PASSIVI

Gli interessi passivi e gli oneri finanziari che risultano indeducibili in un determinato periodo d'imposta, in quanto eccedenti i predetti limiti, sono **dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta** per un ammontare pari alla seguente differenza:

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{interessi attivi e proventi} \\ \text{finanziari dell'esercizio} \end{array}} + 30\% \text{ del ROL} - \boxed{\begin{array}{l} \text{Interessi Passivi e oneri} \\ \text{finanziari dell'esercizio} \end{array}}$$

L'ECCEDEZZA DI INTERESSI ARRIVI

Se in un periodo d'imposta gli interessi attivi ed i proventi finanziari di competenza risultano superiori alla somma tra:

- gli interessi passivi / oneri finanziari di competenza;
- gli interessi passivi / oneri finanziari riportati dai periodi d'imposta precedenti;

l'eccedenza può essere riportata nei periodi d'imposta successivi.

Rispetto alla disciplina previgente, pertanto, è ora consentito il riporto dell'eccedenza degli interessi attivi non utilizzata nel periodo.

LE ECCEDENZE DI ROL

Altra eccedenza che può risultare dai calcoli proposti dal Legislatore sono quelle riguardanti il ROL. Infatti, se in un periodo d'imposta il 30% del ROL risulta superiore alla somma tra:

- l'eccedenza di interessi passivi / oneri finanziari rispetto agli interessi attivi / proventi finanziari;
- gli interessi passivi / oneri finanziari riportati dai periodi d'imposta precedenti;

la quota eccedente può essere portata ad incremento del ROL dei 5 periodi d'imposta successivi.

L'articolo 96, nella versione precedente al D.Lgs142/2018 prevedeva la possibilità di riporto illimitato. Ora, invece, viene ridotto il riporto ai 5 periodi d'imposta successivi.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

Ogni qualvolta la norma subisce delle evoluzioni che modificano dei comportamenti che comunque avrebbero influenzato più periodi d'imposta, il Legislatore ha sempre introdotto delle "salvaguardie" o norme transitorie. Così avviene anche per le modifiche apportate dal D.Lgs. 142/2018.

Infatti, per gestire il passaggio dal "ROL contabile" al "ROL fiscale", il Legislatore ha previsto, nell'ambito dell'articolo 13, D.Lgs. 142/2018, un regime transitorio in base al quale:

- è riconosciuta la possibilità di dedurre nei periodi d'imposta successivi gli interessi passivi e gli oneri finanziari non dedotti al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 (ossia 2018 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) per effetto della disciplina previgente. La deducibilità avviene in base alle nuove regole sopra evidenziate, ossia per un ammontare pari alla predetta differenza positiva [(interessi attivi e proventi finanziari di competenza + 30% del ROL) - interessi passivi e oneri finanziari di competenza];
- ai fini della determinazione del "ROL fiscale" dall'1.1.2019:
 - non si tiene conto dei proventi e degli oneri rilevati nel valore e nei costi di produzione del Conto economico dell'esercizio in corso al 31.12.2018 o negli esercizi precedenti che:
 - hanno concorso alla formazione del ROL dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente;
 - non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale, assumendola negli esercizi successivi (è il caso, ad esempio, del compenso dell'amministratore, rilevato per competenza nel 2018 e dedotto nel 2019 in quanto pagato in tale anno).

Ciò al fine di evitare che la stessa componente positiva / negativa concorra due volte alla determinazione del ROL;

- le voci del valore e dei costi della produzione rilevate nei Conti economici degli esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2018 che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel Conto economico dell'esercizio in corso al 31.12.2018 o degli esercizi precedenti sono assunte per il relativo valore contabile, indipendentemente dal valore fiscale (è il caso, ad esempio, dell'accantonamento ad un fondo rischi contabilizzato nel

bilancio al 31.12.2018 fiscalmente indeducibile che nell'esercizio successivo risulta in tutto o in parte esuberante con conseguente contabilizzazione di una sopravvenienza attiva non imponibile).

INTERESSI SU FINANZIAMENTI ANTE 17.6.2016

A decorrere dal 2019 gli interessi passivi e gli oneri finanziari relativi a prestiti stipulati prima del 17.6.2016 la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali, sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

1. il 30% del "ROL contabile" prodotto a partire dal 2010 che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi / oneri finanziari ai sensi della disciplina previgente;
2. l'importo che risulta deducibile in applicazione delle nuove disposizioni dell'articolo 96, TUIR.

Al fine di dedurre gli interessi passivi sui prestiti in esame è possibile scegliere, nel modello REDDITI, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui al punto 1 o quello di cui al punto 2. Così, ad esempio, è possibile scegliere di utilizzare prioritariamente il "ROL fiscale" tenuto conto che lo stesso è riportabile soltanto per i 5 periodi d'imposta successivi, mentre il "ROL contabile" pregresso è riportabile senza limiti temporali.

In sostanza, in presenza di prestiti stipulanti prima del 17/6/2016, il riporto delle eccedenze di "ROL contabile" inutilizzato è consentito.

All'Interrogazione parlamentare del 30.1.2019, n. 3-00502 è stata fornita una risposta secondo la quale:

- i prestiti stipulati prima del 17.6.2016 sono rappresentati dai rapporti di finanziamento passivi, con scadenza definita, in essere alla predetta data, da cui originano posizioni debitorie del contribuente. In particolare trattasi degli interessi passivi derivanti da rapporti debitori aventi causa finanziaria, come individuati dal previgente comma 3 del citato art. 96, TUIR;
- il riporto del "ROL contabile" pregresso è consentito senza alcun limite temporale (non opera la previsione di riporto entro il limite quinquennale previsto per il "ROL fiscale").

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di febbraio – seconda parte

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di FEBBRAIO 2021, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 91 DEL 8/02/2021 – SUPERBONUS ACQUISTO CASA ANTISISMICA PER SOGGETTO NON RESIDENTE

Tramite il presente interpello, l'istante, cittadino italiano residente all'estero ed iscritto all'Aire, intende acquistare da un'impresa di costruzioni un'unità immobiliare facente parte di un edificio in fase di costruzione, posto all'interno di un complesso residenziale, anch'esso in fase di costruzione, ricadente in zona sismica 3. L'immobile oggetto di acquisto, chiarisce l'istante, sarà realizzato previa demolizione e ricostruzione con il raggiungimento della riduzione del rischio sismico di due classi rispetto all'edificio precedente. L'istante che dichiara di non possedere redditi in Italia, chiede di sapere se possa beneficiare della detrazione prevista per l'acquisto di case antisismiche di cui agli art. 119 e 121 del D.L. n. 34 del 2020, Superbonus. L'Agenzia delle Entrate, con riferimento alla presente istanza, chiarisce all'istante che intende acquistare l'immobile entro il 31 dicembre 2021, come egli possa beneficiare dell'agevolazione prevista dall'art.16, co.1- septies, del D.L. n. 63 del 2013 in quanto la detrazione in argomento riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati. L'istante, privo di redditi in Italia, potrà fruire dell'agevolazione unicamente tramite lo sconto in fattura o la cessione del credito.

INTERPELLO N. 94 DEL 8/02/2021 – INTERVENTI FINALIZZATI ALL'EFFICIENZA ENERGETICA REALIZZATI IN UN SUPERCONDOMINIO

L'istante dichiara di essere l'amministratore di un supercondominio formato da più edifici condominiali, ognuno con proprio civico e codice fiscale e che, l'assemblea dei condòmini, ha deliberato la riqualificazione dell'impianto termico centralizzato che serve tutti gli edifici. L'amministratore fa inoltre presente che i condòmini di alcuni condomini, ai fini della fruizione del Superbonus, hanno deliberato di realizzare i lavori di isolamento termico delle facciate e del tetto così da raggiungere il miglioramento di due classi energetiche. Date le premesse, l'istante chiede lumi in tema di agevolazioni per i condòmini che hanno deliberato unicamente la riqualificazione dell'impianto termico centralizzato e, per i condòmini che hanno deliberato anche di realizzare dei lavori di isolamento termico delle facciate e del tetto. In primis, l'Agenzia delle Entrate, ai fini della trattazione della presente istanza, definisce il supercondominio come una pluralità di edifici costituiti o meno in distinti condomini ma compresi in una più ampia organizzazione condominiale, legati tra loro dall'esistenza di impianti e servizi comuni tra cui le zone verdi, l'impianto di illuminazione, la guardiola del portiere, in rapporto di accessorietà con i fabbricati. In risposta al quesito dell'istante, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come in un condominio costituito da più edifici, se la sostituzione dell'impianto termico centralizzato non consenta di per sé il miglioramento di due classi energetiche, risultato raggiungibile solamente tramite ulteriori interventi trainanti o trainati, possono accedere al Superbonus solo i condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici oggetto degli ulteriori interventi. Possono accedere invece all'ecobonus di cui all'art.14 del D.L. n. 63 del 2013, gli altri condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici e che con il solo intervento di sostituzione dell'impianto termico centralizzato, non raggiungono il miglioramento di due classi energetiche.

INTERPELLO N. 98 DEL 11/02/2021 – RISTORO DELLE MAGGIORI SPESE SOSTENUTE PER I TRASPORTI

L'istante autotrasportatore, chiede di conoscere la natura e, pertanto, il trattamento fiscale da riservare alle somme ricevute dalla Regione Liguria, a titolo di ristoro delle maggiori spese per i trasporti effettuati dopo il crollo del ponte Morandi. La normativa di riferimento, chiarisce l'istante, è quella dell'art. 5, co. 3, del D.L. 28 settembre 2018, n.

109. L'Agenzia delle Entrate, premettendo all'istante che il ristoro ha avuto quale intento quello di far fronte alle maggiori spese affrontate dagli autotrasportatori, quale conseguenza dell'evento consistente nella forzata percorrenza di tratti autostradali e stradali aggiuntivi rispetto ai normali percorsi e nelle difficoltà logistiche dipendenti dall'ingresso e dall'uscita delle aree urbane e portuali, chiarisce come lo stesso ristoro debba essere considerato quale contributo in conto esercizio e, in quanto tale, debba assumere rilevanza ai fini della determinazione della base imponibile Ires o Irpef.

INTERPELLO N. 100 DEL 11/02/2021 – ALIQUOTA IVA STRUMENTAZIONE PER DIAGNOSTICA

Tramite il presente interpello, l'istante rappresenta di avere interesse ad acquistare apparecchiature radiologiche per eseguire esami diagnostici Covid-19. L'istante chiede di sapere se, nonostante i beni che intende comprare appartengano al codice doganale 90.22, non ricompreso tra i beni di cui all'art. 124 D.L. 34/2020, siano comunque soggetti ad aliquota Iva agevolata proprio per la loro peculiare utilizzabilità quali strumenti di diagnostica per Covid-19. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'articolo 124 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, Decreto Rilancio, convertito con modificazioni dalla L. 17 luglio 2020, n. 77, ha introdotto una disciplina Iva agevolata in relazione a determinati beni, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19. L'Agenzia delle Entrate però chiarisce all'istante che l'elenco di cui al co. 1, art. 124 ha natura tassativa e non esemplificativa. Conseguentemente, solo i beni di cui al predetto elenco possono essere ceduti sino al 31 dicembre 2020 in esenzione da Iva e con applicazione dell'aliquota Iva del 5% a decorrere dal 1° gennaio 2021. Non essendo il codice doganale indicato dall'istante ricompreso tra quelli per cui ricorre l'aliquota Iva agevolata, la richiesta dell'istante non trova parere positivo.

INTERPELLO N. 103 DEL 11/02/2021 – ACQUISTO DI CASE ANTISISMICHE

La società istante che dichiara di occuparsi di costruzione e ristrutturazione immobiliare, illustra di voler eseguire un intervento di demolizione e ricostruzione di un edificio nel rispetto delle condizioni richieste dall'art. 16, co. 1-septies, del D.L. n. 63 del 2013, Sisma-bonus acquisti e, dall'art. 119, co. 4, del D.L. n. 34 del 2020, Superbonus, così

che sia consentito ai futuri acquirenti la possibilità di fruizione delle relative agevolazioni. La società istante chiede di sapere se gli acquirenti degli immobili da ricostruire, potranno beneficiare dell'agevolazione in argomento perfezionando l'acquisto entro il 2021 oppure se, sia sufficiente che entro tale data siano ultimati i lavori di demolizione e ricostruzione dell'intero immobile. L'Agenzia delle Entrate premette che il D.L. n. 63 del 2013 preveda, qualora siano realizzati nei Comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 interventi di demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente sempre che le norme urbanistiche lo consentano, ad opera di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori alla successiva vendita dell'immobile, la spettanza delle agevolazioni nei confronti dell'acquirente nella misura del 75% o dell' 85% del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare. La normativa sull'acquisto di case antisismiche, pur avendo alcuni elementi di analogia con sisma bonus, si differenzia da quest'ultimo in quanto i beneficiari dell'agevolazione sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari e, la detrazione è calcolata sul prezzo di acquisto di ciascuna delle predette unità. In conclusione, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, affinché l'acquirente dell'unità immobiliare possa beneficiare della detrazione prevista dall'art. 16, co.1-septies del D.L. 63 del 2013, è necessario che l'atto di acquisto relativo all'immobile oggetto dei lavori sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione, ossia entro il 30 giugno 2022.

INTERPELLO N. 104 DEL 11/02/2021 – CUMULO DEI CONTRIBUTI ANTI COVID-19 PER I PROFESSIONISTI

L'istante illustra di svolgere un'attività di lavoro autonomo e dichiara di avere conseguito un fatturato di Euro 600 nel mese di aprile 2020, con un calo di oltre il 90% rispetto ad aprile 2019. Sempre l'istante dichiara di aver beneficiato nel corso del 2020 del contributo a fondo perduto previsto dall'art. 27 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18 in favore dei liberi professionisti titolari di partita Iva ma non del contributo a fondo perduto previsto dall'art. 25 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, Decreto Rilancio, in virtù dell'esplicita previsione normativa che ha vietato il cumulo delle due agevolazioni. L'istante chiede di sapere se il divieto di cumulo delle agevolazioni riguardi anche il contributo a fondo

perduto introdotto dal D.L. 28 ottobre 2020 n. 137, Decreto Ristori. L'Agenzia delle Entrate, ricorda come il D.L. 17 marzo 2020, n. 18, abbia introdotto le prime misure di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 e, nello specifico, per il mese di marzo 2020 un contributo pari a Euro 600 per i liberi professionisti titolari di partita Iva attiva alla data del 23 febbraio 2020. Successivamente il Decreto Rilancio ha previsto un secondo contributo a beneficio anche dei professionisti non spettante, però, a coloro che avessero già fruito del contributo a fondo perduto previsto dall'art. 27 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18. Con il successivo D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, Decreto Ristori, il legislatore ha introdotto ulteriori disposizioni sempre allo scopo di compensare i gravi effetti economici e finanziari subiti da determinate categorie di operatori economici in conseguenza della pandemia da Covid-19, al fine di sostenere gli operatori dei settori economici interessati dalle misure restrittive. Chiarisce però l'Agenzia delle Entrate che il contributo a fondo perduto di cui all'art. 1 del Decreto Ristori, rappresenti un ulteriore beneficio di natura monetaria in conseguenza del perdurare della situazione di difficoltà, spettante al ricorrere dei nuovi requisiti previsti ed il medesimo art. 1 del Decreto Ristori non prevede alcun espresso divieto di cumulo. In conclusione, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'istante possa beneficiare del contributo di cui al richiamato art.1, del Decreto Ristori pur avendo già beneficiato del contributo previsto dall'art. 27 del D.L 17 marzo 2020, n.18.

INTERPELLO N. 112 DEL 16/02/2021 – ATTIVITÀ DI SOSTEGNO E ASSISTENZA A DONNE VITTIME DI VIOLENZA

Il Comune istante rappresenta che la legge recante interventi regionali per “prevenire e contrastare la violenza contro le donne”, riconosce ogni forma di violenza contro le donne come una violazione dei diritti umani fondamentali e ne ostacola il raggiungimento della parità tra i sessi, in coerenza con i principi costituzionali, le leggi nazionali, le convenzioni e le risoluzioni europee e la convenzione del Consiglio d'Europa sulla prevenzione e la lotta contro la violenza, adottata ad Istanbul l'11 maggio 2011. Il Comune istante che, al fine di dare concreta attuazione alla predetta Legge regionale, ha istituito una casa rifugio per donne vittime di violenza, chiede chiarimenti se sulle rette di accoglienza a carico degli ospiti del centro, possa applicarsi il regime di esenzione dall'Iva previsto dall'art. 10, co. 1, n. 27-ter), D.P.R. 633/72. L'Agenzia delle Entrate al riguardo, ritiene che alle rette richieste agli ospiti, necessarie alla copertura delle spese di gestione della

medesima struttura, non si possa applicare la disposizione prevista dall'art. 10, n. 27-ter) del D.P.R. n. 633/1972 in quanto contenuta una elencazione tassativa dei soggetti beneficiari tra i quali non sono indicate le "donne vittime di violenza". Tuttavia, continua l'Agenzia delle Entrate, per le medesime rette, potrà applicarsi il regime di esenzione Iva previsto dal n. 21) del medesimo art.10, nel caso in cui il Comune effettui nella Casa Rifugio, a beneficio delle donne ospitate, una prestazione complessa e globale del servizio di accoglienza, fornendo l'alloggio nonché, eventualmente, altri servizi accessori e di supporto quali ad esempi, vitto, prestazioni mediche, ed altre.

INTERPELLO N. 114 DEL 16/02/2021 – SUPERBONUS E INTERVENTI REALIZZATI DA UNA ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA NEGLI SPOGLIATOI DELL'IMMOBILE AFFIDATO IN GESTIONE DAL COMUNE IN BASE AD UNA CONVENZIONE

L'Istante dichiara di essere una associazione sportiva dilettantistica iscritta nell'apposito Registro istituito dal Coni e di avere come finalità lo sviluppo e la diffusione delle attività sportive nonché la gestione di attività agonistiche, ricreative, comprese le attività culturali, di svago e di tempo libero. L'istante, associazione sportiva dilettantistica, illustra di avere, per il perseguimento della propria finalità, un palazzetto dello sport affidato in gestione dal Comune in virtù di una Convenzione. Premettendo l'associazione sportiva che l'art. 119 del D.L. n. 34 del 2020, Decreto Rilancio, riconosca anche alle associazioni sportive dilettantistiche la possibilità di fruire del Superbonus, limitatamente ai lavori effettuati su immobili destinati a spogliatoi, chiede conferma che la citata Convenzione sia titolo di possesso idoneo al fine di accedere al Superbonus. L'Agenzia delle Entrate ritiene che la Convenzione, possa costituire titolo idoneo a consentire all'associazione istante l'applicazione dell'agevolazione fiscale relativa al Superbonus in quanto, il sistema di protocollazione adottato dal Comune, è idoneo a garantire che l'associazione istante abbia la disponibilità giuridica e materiale dell'impianto sportivo da data precedente al sostenimento delle spese relative agli interventi ammessi all'agevolazione.

INTERPELLO N. 119 DEL 17/02/2021 – INADEMPIMENTO DEL CONSUMATORE E NOTE DI VARIAZIONE

L'istante, fornitore di energia elettrica e gas, chiede chiarimenti circa la corretta modalità di emissione delle note di variazione ai sensi dell'art. 26, co. 2 e 9, del D.P.R. n. 633/1972, in tema di morosità della clientela. L'Agenza delle Entrate chiarisce alla società istante come, nel caso di risoluzione contrattuale quale conseguenza dell'inadempimento da parte del consumatore, sia possibile emettere note di variazione per tutte le fatture insolute emesse antecedentemente alla risoluzione del contratto di fornitura. Con riferimento alla possibilità di poter detrarre l'imposta relativa alla fattura insoluta è comunque necessario che la nota di variazione in diminuzione sia emessa, al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificata l'interruzione della fornitura.

Le prossime scadenze



15 marzo 2021

MOD. 730 PRECOMPILATO – DATI SANITARI

Per le spese e i relativi rimborsi del 2020, l'opposizione all'invio dei relativi dati all'Agenzia delle Entrate per l'elaborazione della dichiarazione precompilata può essere effettuata dal 16.02 al 15.03.2021, accedendo all'area autenticata del sito web dedicato del Sistema Tessera Sanitaria, tramite tessera sanitaria TS-CNS oppure utilizzando le credenziali Fisconline rilasciate dall'Agenzie delle Entrate (comunicato Ag. Entrate 22.01.2021).

16 marzo 2021

IMPOSTE DIRETTE – 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 alle locazioni brevi (art. 4 cc. 1/5-bis e 6 D.L. 50/2017).

SOSTITUTI D'IMPOSTA – CERTIFICAZIONE UNICA 2021

Termine di invio all'Agenzia delle Entrate per via telematica e di consegna ai percipienti della Certificazione Unica. L'inoltro all'Agenzia delle Entrate potrà avvenire entro il 31.10.2021 per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

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

IVA – VERSAMENTO

Termine per il versamento, in unica soluzione o come 1° rata dell'Iva a debito emergente dalla dichiarazione annuale, nel caso in cui il relativo importo superi € 10,33 (€ 10,00 per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

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).

INPS – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI

Versamento dei contributi relativi al mese precedente, compresa la quota mensile di Tfr al Fondo di Tesoreria Inps, mediante il Mod. F24.

INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Versamento del contributo previdenziale alla Gestione Separata, da parte dei committenti, sui compensi pagati nel mese precedente anche agli associati in partecipazione e ai medici in formazione specialistica.

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.

TASSA CONCESSIONE GOVERNATIVE - VERSAMENTO

Termine di versamento della tassa annuale di concessione governativa per la bollatura e numerazione in misura forfettaria dei libri e registri delle società di capitali e dei consorzi fra enti.

25 marzo 2021

ELENCHI INTRASTAT

Termine per la presentazione telematica degli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni e prestazioni di servizi, con riferimento al mese precedente.
