



LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Agosto 2020

NEWS

FISCO

S.R.L. ED OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO: ULTERIORE PROROGA

Il termine entro il quale le S.r.l. costituite **prima del 18 giugno 2019** devono nominare l'Organo di controllo (in caso di superamento di almeno uno dei limiti di cui all'art. 2477 c. 2 lett. c c.c.) è stato ulteriormente **prorogato** alla data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2021 (il termine era stato inizialmente fissato al 16 dicembre 2019 e poi prorogato alla data ultima di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019, cioè il 28 giugno 2020).

Ricordiamo che l'obbligo di nomina scatta in caso di superamento per 2 esercizi consecutivi di almeno uno dei seguenti limiti (art. 2477 c. 2 lett. c c.c.):

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.000.000 di euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4.000.000 di euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

I 2 esercizi da prendere in esame per la verifica del superamento dei limiti sono il 2020 e 2021 (ai sensi dell'art. 379 c. 3 secondo periodo D. Lgs. 14/2019).

art. 379 c. 3 secondo periodo D. Lgs. 14/2019

PROROGA VALIDITA' DURC ONLINE: CONFERMA INPS

L'INAIL si era espresso sul prolungamento dello stato di emergenza al 15 ottobre 2020, evidenziando che la validità dei DURC online con scadenza tra il 31 gennaio 2020 ed il 31 luglio 2020 risulta prorogata comunque fino al 29 ottobre 2020, e non fino al 13 gennaio 2021 e l'INPS conferma tale linea (Mess. INPS 10 agosto 2020 n. 3089).

Il D.L. 83/2020 ha specificato che i termini previsti da disposizioni legislative diverse da quelle individuate nell'All. 1 D.L. 83/2020 non sono modificati a seguito della proroga del predetto stato di emergenza e la loro scadenza resta **referita al 31 luglio 2020**.

Tra le norme indicate nell'All. 1 D.L. 83/2020 non è incluso l'art. 103, c. 2 primo periodo, D.L. 18/2020 conv. L. 27/2020. Pertanto, la proroga dello stato di emergenza al 15 ottobre 2020 non produce effetti sulla validità prorogata dei DURC online con scadenza compresa tra il 31 gennaio

2020 ed il 31 luglio 2020, che rimane confermata **al 29 ottobre 2020** (ovvero 90 giorni successivi alla precedente dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza).

A decorrere dal 19 luglio 2020, tutti i contribuenti per i quali è stato già prodotto un DURC online con data fine validità compresa tra il 31 gennaio 2020 ed il 31 luglio 2020, ovvero i richiedenti ai quali sia stata comunicata la formazione del medesimo DURC online, devono ritenere valido lo stesso documento **fino al 29 ottobre 2020** nell'ambito dei procedimenti in cui è richiesto il possesso del DURC senza procedere ad una nuova interrogazione.

Mess. INPS 10 agosto 2020 n. 3089

D.L. 83/2020

All. 1 D.L. 83/2020

art. 103, c. 2 primo periodo, D.L. 18/2020

L. 27/2020

BONUS QUOTAZIONE PMI, RILEVA L'IVA INDETRAIBILE

In merito al credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla **quotazione delle PMI**, laddove si abbia un **pro-rata di detraibilità pari a zero**, può rientrare tra i costi rilevanti ai fini dell'agevolazione l'IVA indetraibile assolta sui costi agevolabili (Risp. AE 7 agosto 2020 n. 257).

L'AE ha fornito un chiarimento in materia di credito d'imposta per le **spese di consulenza** relative alla quotazione delle piccole e medie imprese.

Il Fisco ha evidenziato che l'art. 1 c. 89 L. 205/2017 riconosce alle piccole e medie imprese che intraprendono una procedura di ammissione alla quotazione in un mercato regolamentato o in sistemi multilaterali di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo un tax credit, fino ad un importo massimo di 500.000 euro, del 50% dei costi di consulenza sostenuti fino al 31 dicembre 2020.

Il Mise ha definito le modalità ed i criteri di concessione del credito d'imposta. In particolare, ai fini della determinazione del credito d'imposta ha disposto l'ammissione dei **costi direttamente connessi** allo svolgimento delle attività specifiche, da consulenti esterni, persone fisiche e giuridiche, come servizi non continuativi o periodici ed al di fuori dei costi di esercizio ordinari dell'impresa connessi ad attività regolari, quali la consulenza fiscale, la consulenza legale o la pubblicità.

Tali spese possono consistere in un importo previamente pattuito in misura fissa oppure parzialmente proporzionata al successo dell'operazione di quotazione.

Non rileva ai fini della determinazione del valore degli investimenti **l'IVA parzialmente indetraibile** in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione ed operazioni esenti. Ma, con riferimento a quest'ultima ipotesi, l'IVA parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni d'acquisto, in quanto è una massa globale che si qualifica come costo generale, restando salva la possibilità di computare nel valore degli investimenti l'IVA totalmente indetraibile derivante dal pro rata pari a zero.

Nel caso in esame, laddove l'istante abbia effettivamente un pro-rata di detraibilità pari a zero, l'AE ritiene che possa rientrare tra i costi rilevanti ai fini dell'agevolazione in esame l'IVA indetraibile assolta sui costi agevolabili.

Risp. AE 7 agosto 2020 n. 257

art. 1 c. 89 L. 205/2017

È SOPRAVVENIENZA ATTIVA IL RISARCIMENTO A SEGUITO DI ACCORDO TRANSATTIVO

Il conseguimento della somma nell'ambito **dell'accordo transattivo**, volta a risarcire l'originario inadempimento contrattuale, costituisce **sopravvenienza attiva imponibile** ai sensi dell'art. 88, c. 3 lett. a) TUIR (Risp. AE 7 agosto 2020 n. 254).

Il Fisco, chiamato a rispondere all'interpello posto da una Srl, ha evidenziato che l'art. 86 c. 1 lett. b) TUIR dispone che le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati dall'art. 85 c. 1, concorrono a formare il reddito se sono realizzate **mediante il risarcimento**, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni. Per le modalità di realizzo e determinazione, il TUIR rimanda ai cc. 1, 2 e 3 art. 86.

A sua volta, l'art. 88 c. 3 lett. a) TUIR prevede che «sono inoltre considerate sopravvenienze attive le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, di danni diversi da quelli considerati alla lettera f) del c. 1 art. 85 e alla lett. b) c.1 art. 86».

In passato, l'AE aveva evidenziato che la riconducibilità dei risarcimenti su partecipazioni nell'ambito del citato art. 86 rappresentava un'ipotesi di carattere assolutamente **residuale**. Ora si osserva che la perdita o il danneggiamento, quali fonte di risarcimento ai fini del suo trattamento fiscale come plusvalenza, sono fattispecie astratte difficilmente configurabili in concreto, quando hanno ad oggetto beni patrimoniali immateriali, quali le azioni.

Sotto il profilo civilistico, la norma dispone che il risarcimento del danno è dovuto per la perdita subita ed il mancato guadagno subito dal creditore quando tali circostanze sono una conseguenza “immediata e diretta” dell'inadempimento o del ritardo nell'adempimento. Pertanto, il risarcimento presuppone che sussista un **nesso eziologico tra inadempimento e danno**, che si concretizza nella perdita subita (c.d. "danno emergente") e/o nel mancato guadagno (c.d. "lucro cessante").

Ciò premesso, ai fini della qualificazione come plusvalenza dell'importo incassato dalla Srl a seguito della transazione conclusa con le controparti del giudizio per inadempimento, occorre verificare se esso abbia una **natura risarcitoria** e, in caso affermativo, quale danno intenda ristorare. In primo luogo, l'AE ritiene che nella fattispecie in esame, la transazione conclusa tra le parti processuali avesse una natura **solo latu sensu risarcitoria**, configurandosi la causa contrattuale nella definizione di una lite giudiziaria, attraverso reciproche concessioni.

Il conseguimento della somma nell'ambito dell'accordo transattivo, volta a risarcire l'originario inadempimento contrattuale, costituisce dunque sopravvenienza attiva imponibile ai sensi del menzionato art. 88, c. 3 lett. a) TUIR, risarcendo un danno diverso da quello considerato all'art. 86 c. 1 lett. b) TUIR.

Risp. AE 7 agosto 2020 n. 254

art. 88, c. 3 lett. a) TUIR

art. 86 c. 1 lett. b) TUIR

art. 85 c. 1

cc. 1, 2 e 3 art. 86

COMPENSI PER IL TRASFERIMENTO DEL KNOW HOW

Rientrano nella definizione di **royalties** i compensi per il **trasferimento del know-how** a favore di un'altra società, e questo anche se il contratto prevede prestazioni accessorie come l'uso dei disegni ed informazioni tecnico-produttive.

L'AE ha fornito una Risposta ad un interpello posto da una società italiana che aveva concluso con una società egiziana un contratto di trasferimento di know how. In breve, l'oggetto dell'accordo prevedeva che una Parte rivelasse all'altra la sua speciale conoscenza ed esperienza, non divulgata al pubblico, in modo tale che l'altra Parte potesse utilizzarla a proprio vantaggio.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, nel caso in esame si applica il principio contenuto nel Commentario all'art. 12 del modello OCSE. Nella pratica commerciale, i contratti possono prevedere, come contratti misti, sia la concessione di know how che la prestazione di assistenza tecnica. In tal caso, sulla base delle informazioni contenute nel contratto o secondo una ragionevole ripartizione, occorre suddividere l'intero importo concordato, secondo le diverse pattuizioni incluse nel contratto. Tuttavia, se una delle Parti dell'accordo costituisce di gran lunga lo scopo principale del contratto e le altre Parti sono di carattere ancillare alla prima e principalmente di carattere irrilevante, il trattamento convenzionale applicabile alla Parte principale dovrebbe, in linea generale, essere applicato all'intero contratto.

I canoni versati sono, quindi, regolati dalla Convenzione Italia-Egitto, **assoggettati ad imposta in Egitto nella misura del 15%.**

MECCANISMI TRANSFRONTALIERI, SCAMBIO AUTOMATICO OBBLIGATORIO DI INFORMAZIONI IN GAZZETTA UFFICIALE

È approvato sulla Gazzetta Ufficiale (G.U. 11 agosto 2020, n. 200) il D. Lgs. 100/2020, di recepimento della Dir. 2018/822/UE, che modifica la precedente Dir. 2011/16/UE sullo **scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale**, per quanto concerne i meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica.

La Direttiva europea definisce le condizioni alle quali devono sottostare gli intermediari tenuti alla comunicazione alle Amministrazioni fiscali nazionali.

Il meccanismo transfrontaliero è soggetto all'obbligo di comunicazione se sussiste almeno un elemento distintivo. Le informazioni oggetto di comunicazione all'AE riguardano:

- a) **l'identificazione** degli intermediari e dei contribuenti interessati, compresi il nome, la data ed il luogo di nascita ovvero la denominazione sociale o ragione sociale, l'indirizzo, la residenza ai fini fiscali, il NIF (numero di identificazione fiscale), nonché i soggetti che costituiscono imprese associate di tali contribuenti;
- b) gli elementi distintivi presenti nel meccanismo transfrontaliero che lo rendono oggetto di comunicazione;
- c) una **sintesi** del contenuto del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
- d) la **data di avvio** dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero;
- e) le **disposizioni** nazionali che stabiliscono l'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero;
- f) il **valore** del meccanismo transfrontaliero oggetto dell'obbligo di comunicazione;
- g) **l'identificazione delle giurisdizioni** di residenza fiscale dei contribuenti interessati, nonché delle eventuali altre giurisdizioni potenzialmente interessate dal meccanismo transfrontaliero oggetto dell'obbligo di comunicazione;
- h) **l'identificazione** di qualunque altro soggetto potenzialmente interessato dal meccanismo transfrontaliero nonché delle giurisdizioni a cui tale soggetto è riconducibile.

Gli intermediari comunicano all'AE le informazioni **entro trenta giorni** a decorrere:

- a) dal giorno successivo a quello in cui il meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione è messo a disposizione ai fini dell'attuazione o a quello in cui è stata avviata l'attuazione;

- b) dal giorno seguente a quello in cui hanno fornito, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione.

D. Lgs. 100/2020
Dir. 2018/822/UE
Dir. 2011/16/UE

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA E REGOLE DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO

In materia di imputazione delle componenti di reddito, i soggetti che redigono il bilancio ai sensi del codice civile devono sottostare a regole di determinazione del reddito coerenti con le nuove modalità di rappresentazione contabile estendendo, ove compatibili, le modalità di determinazione del reddito imponibile previste per i soggetti IAS/IFRS adopter (Risp. AE 7 agosto 2020 n. 253).

La fattispecie sottoposta all'esame dell'AE riguardava la **corretta contabilizzazione**, sotto il profilo dell'imputazione temporale, dei ricavi conseguiti dalla società istante a seguito della concessione ai propri clienti di licenze.

L'art. 13-bis D.L. 244/2016 ha modificato l'art. 83 c. 1 TUIR, prevedendo che anche per i soggetti, diversi dalle micro-imprese che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

Le modifiche hanno introdotto, per i soggetti che redigono il bilancio ai sensi del codice civile, regole di determinazione del reddito coerenti con le nuove modalità di rappresentazione contabile, estendendo, ove compatibili, le modalità di determinazione del reddito imponibile previste per i soggetti IAS/IFRS adopter.

Resta comunque fermo che la rilevanza fiscale del dato contabile presuppone che i principi contabili di riferimento siano stati correttamente applicati.

Il **Principio Contabile OIC n. 15**, in tema di crediti, stabilisce che quelli derivanti da prestazioni di servizi "sono rilevati in base al principio della competenza quando il servizio è reso, cioè la prestazione è stata effettuata".

Ciò premesso, ai fini della risposta al quesito formulato dalla società, sulla base della descrizione delle prestazioni di servizi rese dall'istante ai propri clienti, occorre verificare quando le stesse possano dirsi ultimate e, in particolare, se alcuni dei servizi sono forniti in relazione a più di un periodo d'imposta.

Ai fini IRAP, il principio generale che sorregge il relativo sistema impositivo, così come ridisegnato dalla riforma IRAP è quello della "**presa diretta da bilancio**" delle voci espressamente individuate e considerate rilevanti ai fini impositivi.

In particolare, si è determinato lo "**sganciamento**" del tributo regionale dall'imposta sul reddito stesso rendendo, in tal modo, le modalità di calcolo del tributo più aderenti ai criteri adottati in sede di redazione del bilancio di esercizio. Ad analoghe conclusioni di quelle rappresentate ai fini IRES, si perviene con riferimento all'IRAP, stante il principio di presa diretta dal bilancio che informa il tributo regionale.

Risp. AE 7 agosto 2020 n. 253
art. 13-bis D.L. 244/2016
art. 83 c. 1 TUIR

DECRETO RILANCIO: I NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 20 agosto 2020, n. 25/E, ha fornito ulteriori chiarimenti, sotto forma di risposta a quesiti, sull'ambito applicativo del decreto "Rilancio" (D.L. 30/2020 conv. in L. 77/2020). Il documento spazia dalle disposizioni in materia di IRAP al contributo a fondo perduto, dalle spese di sanificazione degli ambienti di lavoro alla cumulabilità della sospensione dei termini processuali e della sospensione nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione.

Di seguito si riporta una sintesi delle risposte più interessanti.

Abolizione saldo e primo acconto IRAP

Come noto, l'art. 24 del Decreto Rilancio ha previsto che le imprese con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni di euro ed i lavoratori autonomi con un corrispondente volume di compensi non sono tenuti al versamento:

- del saldo dell'IRAP relativo al periodo d'imposta 2019 (resta comunque fermo il versamento dell'acconto 2019);
- della prima rata, pari al 40% (ovvero al 50% per i soggetti ISA), dell'acconto dell'IRAP dovuto per il periodo d'imposta 2020. L'importo corrispondente alla prima rata dell'acconto è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per il 2020.

Nella circolare l'Agenzia precisa che:

- ai fini della determinazione dell'acconto IRAP dovuto per il periodo d'imposta 2020 secondo il metodo "storico", deve essere preso a riferimento l'importo indicato nel rigo IR21 (Totale imposta) del modello di dichiarazione 2020 relativo al periodo d'imposta 2019, a prescindere dalla circostanza che il saldo dovuto per tale ultimo periodo (indicato nel rigo IR26 - Importo a debito) sia solo "figurativo" (ovvero non debba essere versato per effetto della norma di cui si discute);
- il saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 2019, per il quale è previsto l'esonero dal versamento, deve essere determinato al lordo dell'eccedenza IRAP risultante dalla precedente dichiarazione (modello IRAP 2019), non ancora utilizzata in compensazione "esterna" (tramite modello F24) e/o "interna", in quanto l'eventuale utilizzo di tale eccedenza a riduzione del saldo si tradurrebbe, di fatto, in un versamento dello stesso (che, invece, non è dovuto).

Infine, si segnala che con Decisione C(2020) 4447 finale del 26 giugno 2020, la Commissione Europea ha autorizzato la misura agevolativa in commento ritenendola compatibile con il mercato interno in accordo con l'articolo 107, paragrafo 3, lettera b), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

A questo riguardo, l'Agenzia nella circolare afferma che i contribuenti interessati dall'esonero dal versamento del saldo IRAP 2019, devono compilare nel modello IRAP 2020 la sezione XVIII del quadro IS, avendo cura di indicare:

- nella casella «Tipo aiuto», il codice 1;
- nella colonna 1 «Codice aiuto», il codice 999;
- nella colonna 3 «Quadro», il quadro IR;

- nelle successive colonne 4 «Tipo norma», 5 «Anno», 6 «Numero» e 7 «Articolo», rispettivamente, «1», «2020», «34», «24»;
- nella colonna 26 «Tipologia costi», il codice 20;
- nella colonna 29 «Importo aiuto spettante», l'importo del saldo IRAP relativo all'anno 2019 non versato per effetto dell'applicazione dell'art. 24 del D.L. n. 34/2020.

Le altre colonne del rigo IS201 vanno compilate secondo le indicazioni fornite nelle istruzioni contenute nel modello IRAP 2020.

Credito di imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo

Il documento di prassi chiarisce che un soggetto che svolge attività di bed and breakfast in via imprenditoriale con partita IVA può fruire del credito d'imposta in relazione ai canoni di locazione dell'immobile corrisposti al proprietario, anche se l'immobile condotto in locazione ed adibito all'esercizio dell'attività sia ad uso residenziale e non invece commerciale. Ciò che rileva è che l'immobile locato ad uso abitativo sia strumentale all'attività di bed and breakfast svolta in via imprenditoriale.

Inoltre, viene affermato che il bonus non spetta in caso di attività di intramoenia esercitata presso gli studi professionali privati, nel rispetto della normativa sanitaria e dei regolamenti aziendali (in questo caso il reddito è qualificato come assimilato a quello di lavoro dipendente).

Credito di imposta per le spese di sanificazione

Ai fini dell'individuazione dei «Protocolli di regolamentazione vigenti» è necessario, innanzitutto, fare riferimento alle indicazioni contenute nel Protocollo condiviso di regolamentazione delle misure per il contrasto ed il contenimento della diffusione del virus Covid-19 negli ambienti di lavoro, sottoscritto il 24 aprile 2020 fra il Governo e le parti sociali, i cui contenuti sono stati trasfusi nell'allegato 12 al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 17 maggio 2020, ovvero in ulteriori protocolli, anche a carattere territoriale, sottoscritti dagli esercenti attività d'impresa e dagli enti territoriali, secondo le indicazioni ivi contenute temporalmente vigenti alla data di esecuzione degli interventi.

Sarà, dunque, cura degli operatori professionisti della sanificazione (o delle imprese che svolgono in proprio la predetta attività di sanificazione) predisporre una certificazione che attesti che le attività poste in essere siano coerenti con quanto indicato nel predetto protocollo e, perciò, finalizzate ad eliminare o ridurre a quantità non significative la presenza del virus che ha determinato l'emergenza epidemiologica COVID-19.

Credito d'imposta per editoria per gli investimenti pubblicitari

La circolare precisa che per il 2020 il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari è concesso agli stessi soggetti previsti dalla norma che prevede l'agevolazione, nella misura del 50%, degli investimenti effettuati ed in ogni caso nei limiti del regime de minimis previsto dai Regolamenti europei.

Il credito d'imposta spetta in relazione agli investimenti effettuati: pertanto, non è necessario aver sostenuto nell'anno precedente analoghi investimenti sugli stessi mezzi di informazione, requisito invece previsto per il riconoscimento del credito d'imposta «a regime».

Il periodo di presentazione della comunicazione telematica per accedere al credito d'imposta è compreso tra il 1° ed il 30 settembre 2020, anche se le comunicazioni telematiche già presentate nel periodo compreso tra il 1° ed il 31 marzo 2020 restano comunque valide.

Sospensione dei termini processuali

La sospensione dei termini processuali, prevista dal Decreto, è cumulabile in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione stabilita dalla procedura di accertamento con adesione. Pertanto, in caso di istanza di adesione presentata dal contribuente, si applicano cumulativamente

sia la sospensione del termine di impugnazione per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza, sia la sospensione prevista dall'articolo 83 del D.L. n. 18/2020 (c.d. "Decreto Cura Italia").

SUPERBONUS 110%: LE MODALITA' DI ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha emanato un provvedimento datato 8 agosto 2020 con le regole per poter esercitare l'opzione per la cessione del c.d. "Superbonus", ovvero l'agevolazione prevista dal Decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) che dà la possibilità di fruire della detrazione del 110% per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici o delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. Inoltre, con una circolare pubblicata lo stesso giorno, ha diffuso i primi chiarimenti sull'agevolazione.

Ambito soggettivo

La detrazione nella misura del 110% spetta per gli interventi effettuati da:

- condomini;
- persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni;
- Istituti autonomi case popolari (IACP) nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing";
- cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti ed assegnati in godimento ai propri soci.

Con la conversione in legge del decreto Rilancio (legge n. 77/2020) le agevolazioni sono state estese anche nei confronti degli enti del terzo settore (ONLUS, ODV e APS), nonché delle associazioni e società sportive dilettantistiche limitatamente ai lavori destinati agli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Nota bene: sempre in sede di conversione in legge l'agevolazione non spetta più soltanto per gli interventi su edifici unifamiliari adibiti ad abitazione principale ma, in riferimento agli interventi effettuati dalle persone fisiche, questi ultimi sono agevolabili su un numero massimo di due unità immobiliari. Pertanto, è possibile beneficiare del bonus anche per le opere realizzate sulle seconde case.

Sono escluse dal superbonus le unità immobiliari accatastate nelle categorie A/1, A/8 e A/9 (abitazioni di tipo signorile, ville e castelli ovvero palazzi di eminenti pregi storici o artistici).

Ambito oggettivo

La detrazione spetta per i seguenti lavori:

1) interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali ed orizzontali che interessano l'involucro dell'edificio (c.d. cappotto termico) con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. I limiti massimi di spesa della detrazione, che variano in funzione del numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. In particolare, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a:

- 50.000 euro per gli edifici unifamiliari;
- 50.000 euro per le unità immobiliari situati all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità;

- 30.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per quelli composti da più di 8 unità immobiliari;

2) sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati a pompa di calore per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria. I massimali di spesa per fruire dell'agevolazione sono:

- 20.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a 8 unità;
- 15.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari per quelli composti da più di 8 unità;

3) interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione. La detrazione deve essere calcolata, in questo caso, su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

Il bonus del 110% ha un effetto “**trainante**”, in quanto possono rientrare nell'agevolazione anche le spese per interventi eseguiti insieme ad almeno uno degli interventi principali di isolamento termico, di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale o di riduzione del rischio sismico. Si tratta nello specifico di:

- interventi di efficientamento energetico;
- installazione di impianti solari fotovoltaici;
- infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

Il decreto Rilancio estende l'applicabilità dell'agevolazione nella misura del 110% anche ai soggetti che realizzino interventi antisismici di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013, ove siano sostenute le spese dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Condizioni

L'accesso alla detrazione prevede, quale requisito indispensabile, che i lavori assicurino il miglioramento di almeno **due classi energetiche** dell'edificio, ovvero, se non è possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (APE).

Al miglioramento della classe energetica può contribuire, oltre agli interventi trainanti del superbonus (cappotto termico, caldaie a pompe di calore e a condensazione), anche l'installazione dei pannelli solari che possono essere aggregati all'intervento principale accedendo allo sconto del 110%.

Vantaggi

La detrazione del 110% spetta con riferimento alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente nel periodo compreso tra il 1° luglio 2020 ed il 31 dicembre 2021. La detrazione riconosciuta sarà da ripartire tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo, entro i limiti di capienza dell'imposta annua derivante dalla dichiarazione dei redditi.

Nota bene: limitatamente agli interventi realizzati dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati, nonché per gli interventi aventi le stesse finalità sociali, il superbonus si applica anche alle spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022.

In alternativa alla fruizione diretta della detrazione, è possibile optare per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori dei beni o servizi (sconto in fattura) o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

La cessione può essere disposta in favore:

- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti);
- di istituti di credito ed intermediari finanziari.

I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di cessione.

Per esercitare l'opzione, oltre agli adempimenti ordinariamente previsti per ottenere le detrazioni, il contribuente deve acquisire anche

- il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai CAF;
- l'asseverazione tecnica relativa agli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico, che certifichi il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali e la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

I provvedimenti attuativi

Il Bonus 110% ha completato il suo iter con la pubblicazione di due decreti attuativi da parte del Ministero dello Sviluppo Economico.

Decreto requisiti tecnici

Il primo decreto è relativo ai requisiti tecnici e definisce:

- gli interventi che rientrano nelle agevolazioni,
- i costi massimali per singola tipologia di intervento,
- le procedure e le modalità di esecuzione dei controlli a campione.

In particolare, i tecnici interessati potranno trovare l'indicazione di quanto è necessario rispettare per i diversi interventi. Inoltre, il decreto riporta un'utilissima tabella di sintesi (allegato B) in cui per ogni intervento è riportato:

- il riferimento legislativo,
- la detrazione massima o l'importo massimo ammissibile,
- la percentuale di detrazione,
- il numero di anni su cui deve essere ripartita la detrazione.

Tra le novità:

- 1) la previsione della possibilità di **applicare l'incentivo ai microgeneratori** a celle di combustione (idrogeno) ed anche alle porte d'ingresso, oltre alle finestre, sempreché contribuiscano a migliorare l'efficientamento energetico.
- 2) **Massimali di costo**

Il decreto stabilisce i requisiti richiesti per i vari tipi di interventi che devono poi essere indicati nell'asseverazione del tecnico. In particolare, dispone che il tecnico abilitato assevera che siano rispettati i costi massimi per tipologia di intervento, nel rispetto dei seguenti criteri:

- i costi per tipologia di intervento sono inferiori o uguali ai medi delle opere riportati nei prezziari predisposti dalle regioni e dalle province autonome territorialmente competenti in cui è sito l'edificio oggetto dell'intervento, oppure in prezziari commerciali;
- in mancanza, i prezzi devono essere determinati in maniera analitica, con procedimento che tenga conto di tutte le variabili che intervengono nella definizione dell'importo stesso e secondo le tabelle allegate al decreto.

La relazione firmata dal tecnico abilitato per la definizione dei nuovi prezzi deve essere allegata all'asseverazione

3) Controlli a campione

Nel provvedimento vengono stabilite le modalità dei controlli a campione che saranno svolti dall'Enea. Nello specifico viene chiarito che si devono adottare le stesse procedure e modalità definite dal decreto del Ministero dello Sviluppo Economico dell'11 maggio 2018 relativo proprio alle procedure di controllo sulla sussistenza dei requisiti richiesti per fruire delle detrazioni fiscali per le spese sostenute per interventi di efficienza energetica.

4) Bonifico “parlante”

È confermato che anche per questo incentivo le spese andranno effettuate con bonifico parlante. In particolare, se il pagamento è effettuato dalle persone fisiche deve sempre risultare:

- il numero e la data della fattura,
- la causale del versamento,
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione,
- il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Decreto asseverazioni

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha emanato, inoltre, il decreto attuativo relativo alla modulistica ed alle modalità di trasmissione dell'asseverazione agli Organi competenti, tra cui ENEA, per gli interventi di efficientamento energetico degli edifici previsti dal decreto Rilancio.

Con questo provvedimento non solo viene pubblicata la modulistica che definisce le modalità di trasmissione dell'asseverazione, ma diventa operativa anche la procedura inerente le verifiche e gli accertamenti delle attestazioni e certificazioni infedeli.

L'asseverazione potrà avere ad oggetto gli interventi conclusi o in uno stato di avanzamento delle opere per la loro realizzazione, nella misura minima del 30% del valore economico complessivo dei lavori preventivato.

Sanzioni

I soggetti che rilasceranno attestazioni ed asseverazioni infedeli per ecobonus e sisma bonus potenziati al 110%, rischieranno una sanzione amministrativa pecuniaria da un minimo di 2.000 euro fino ad un massimo di 15.000 euro per ciascuna attestazione od asseverazione infedele rilasciata.

I soggetti incaricati dovranno stipulare una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con un massimale adeguato al numero delle attestazioni ed asseverazioni rilasciate ed agli importi degli interventi oggetto delle stesse. Il massimale non dovrà comunque essere inferiore a 500.000 euro.

A verificare sulla veridicità delle informazioni e dei dati attestati ed asseverati dai professionisti incaricati sarà il Ministero dello Sviluppo economico e la non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporterà la decadenza dal beneficio.

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate, l'8 agosto 2020, ha pubblicato 2 documenti:

1. la circolare n. 24 in cui sono forniti i primi chiarimenti in merito alla super detrazione;
2. il provvedimento 283847/2020 in cui sono riportate le disposizioni di attuazione per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici ed infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

In particolare, l'**esercizio dell'opzione**, sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate utilizzando il modello denominato:

“Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica”, allegato al provvedimento n. 283847/2020.

La Comunicazione deve essere:

- inviata esclusivamente **in via telematica** direttamente dal beneficiario o tramite un intermediario mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, oppure mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- **a decorrere dal 15 ottobre 2020**.

La Comunicazione deve essere inviata entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione, ovvero, nei casi di cui al punto 1.4, entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

Eccezioni

La Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle unità immobiliari è inviata esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità, mentre la Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici è inviata dall'amministratore di condominio, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario.

Nota bene: non vi è obbligo di nominare l'amministratore del condominio e, se i condòmini non vi abbiano provveduto, la Comunicazione è inviata da uno dei condòmini a tal fine incaricato direttamente oppure avvalendosi di un intermediario.

Per gli interventi relativi all'efficientamento energetico, sismabonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica veicoli elettrici, la Comunicazione deve essere inviata a decorrere **dal quinto giorno lavorativo successivo** al rilascio da parte dell'ENEA della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione ivi prevista. L'ENEA deve trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati sintetici delle asseverazioni, secondo termini e modalità telematiche definiti d'intesa tra i medesimi enti. Sulla base dei dati ricevuti, l'Agenzia delle Entrate verificherà l'esistenza dell'asseverazione indicata nella Comunicazione, pena lo scarto della Comunicazione stessa.

A seguito dell'invio della Comunicazione sarà rilasciata, **entro 5 giorni**, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la Comunicazione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Entro il quinto giorno del mese successivo a quello di invio, pena il rifiuto della richiesta, la comunicazione potrà:

1. essere annullata;
2. essere interamente sostituita dall'invio di una nuova comunicazione;

Nota bene: ogni comunicazione successiva non sostitutiva, si aggiunge alle precedenti.

Per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici:

- a) il condomino beneficiario della detrazione che cede il credito, se i dati della cessione non sono già indicati nella delibera condominiale, comunica tempestivamente all'amministratore del condominio l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario, indicando, oltre al proprio codice fiscale, l'ammontare del credito ceduto ed il codice fiscale del cessionario. Nel caso in cui, ai sensi dell'articolo 1129 del codice civile, non vi è obbligo di nominare l'amministratore del condominio ed i condòmini non vi abbiano provveduto, i suddetti dati sono comunicati al condomino incaricato di inviare la Comunicazione all'Agenzia delle Entrate;
- b) l'amministratore del condominio comunica ai condòmini che hanno effettuato l'opzione il protocollo telematico della Comunicazione.

Nota bene: il mancato invio della Comunicazione nei termini e con le modalità previsti dal presente provvedimento rende l'opzione inefficace nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Corso di Porta Nuova, 15
20121 Milano
Tel. +39 02 31 32 36
Fax +39 02 33 61 47 72

Piazza di San Pietro in Vincoli, 10/10A
00184 Roma
Tel. + 39 06 92919104
Fax. + 39 06 92919104

Web www.studiocassinis.com
e-mail info@studiocassinis.com



STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti