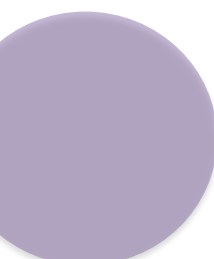


**IL PUNTO
DELLA
SETTIMANA**

**5-25 AGOSTO
FLASH FISCALE**

SOMMARIO

LA NORMATIVA	3
LA PRASSI	6
LE SENTENZE	9



LA NORMATIVA

PROROGA DI TRE MESI PER IL SUPERBONUS SULLE VILLETTE: LE NOVITÀ DEL DL 104/2023

Il DL 104/2023, cd. **“Decreto Omnibus”**, uscito sulla Gazzetta ufficiale n. 186 del 10 agosto 2023 in vigore dall’11 di agosto prevede due norme di interesse fiscale:

- con l’**art. 24** viene prorogato di tre mesi, dal 30 settembre 2023 al 31 dicembre 2023, il termine per sostenere le spese agevolate con il Superbonus al 110% connesse ad interventi effettuati su edifici unifamiliari. Per poter fruire di questo più ampio termine, resta comunque valido il termine del 30 settembre 2022 entro cui devono essere stati effettuati lavori per almeno il 30% dell’intervento complessivo;
- con l’**art. 25** viene, invece, introdotto un nuovo adempimento che riguarda, in particolare, i titolari di crediti derivanti da cessioni o dallo “sconto in fattura”.

La norma stabilisce, infatti, che, se i crediti derivanti dalla cessione del credito o dallo sconto in fattura, risultano non ancora utilizzati, per ragioni diverse dal decorso dei termini, l’ultimo cessionario ha 30 giorni di tempo per darne comunicazione all’Agenzia delle entrate. La comunicazione non è necessaria se il mancato utilizzo dipende dal decorso dei termini utili per la fruizione, e dovrà essere redatta con le modalità che saranno indicate in uno specifico provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate.

Quest’ultimo documento dovrà chiarire la natura dei crediti interessati dalla nuova comunicazione, che potrebbero coincidere, ad esempio, con quelli inutilizzabili per esaurimento del plafond di crediti dell’ultimo cessionario, oppure quelli oggetto di sequestro impeditivo, ovvero quelli bloccati per errori nelle comunicazioni d’esercizio dell’opzione. In ogni caso, tali ipotesi dovranno essere espressamente confermate dall’Amministrazione finanziaria.

Il mancato o ritardato invio della comunicazione comporterà l’applicazione di una sanzione di 100 euro e la nuova disposizione si applicherà dal 1° dicembre del 2023. Ove la conoscenza dell’evento che ha determinato la non utilizzabilità del credito sia precedente al 1° dicembre di quest’anno, la comunicazione andrà effettuata, con le stesse modalità, entro il 2 gennaio del 2024.

DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA FISCALE – LA LEGGE 111/2023

Riduzione dei tempi di rimborso dei crediti fiscali, come premialità per i contribuenti virtuosi, semplificazione dei rimborsi IVA, revisione e non più superamento degli ISA, possibilità di utilizzo in compensazione di sanzioni ed interessi sulle imposte sui redditi non pagate, per i soggetti che hanno crediti commerciali verso la P.A., con specifiche condizioni.

Ulteriore novità, la progressiva attuazione del federalismo fiscale regionale e la revisione del sistema fiscale di comuni, città metropolitane e province.

Questi i nuovi principi-guida contenuti nella **legge 111/2023** *Delega al Governo per la riforma fiscale* pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n.189 del 14 agosto 2023.

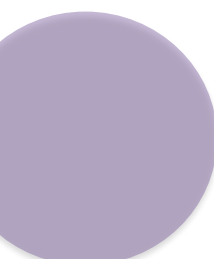
Le modifiche apportate al testo della legge nella seconda parte dell'iter parlamentare, presso il Senato, hanno riguardato, in particolare, la parte del provvedimento non esaminata alla Camera, ovvero i rapporti Fisco-contribuente, gli strumenti di accertamento, riscossione e rimborso delle imposte, nonché il contenzioso e le sanzioni.

Tra i **nuovi principi e criteri** direttivi della delega fiscale si evidenziano, in particolare:

- la **piena attuazione del federalismo fiscale regionale**, previsto con il D.Lgs. 68/2011 (*art.13*);
- la **revisione del sistema fiscale degli Enti locali** (Comuni, province, città metropolitane), attraverso il riordino dei tributi locali, fermo restando il mantenimento del principio di progressività fiscale ed evitando le doppie imposizioni (*art.14*);
- la **revisione degli indici sintetici di affidabilità fiscale** (ISA), invece del loro superamento, come previsto nella formulazione originaria del testo (*art.16, co.1, lett.a*);
- il **rafforzamento dei regimi premiali** vigenti, con la possibile **riduzione dei tempi di rimborso dei crediti fiscali**, per i contribuenti con alti livelli di affidabilità fiscale, misurati anche in base agli ISA (*art.16, co.1, lett.d*);
- la **riduzione di almeno 2 anni dei termini di decadenza** per l'accertamento ai fini di imposte sul reddito ed IVA, **nonché l'esclusione dalle sanzioni** per i **contribuenti** la cui **gestione** e controllo del **"rischio fiscale"** sia **certificata** da **professionisti qualificati**, anche in conformità ai principi contabili. Da questi benefici sono esclusi i casi di violazioni fiscali causate da condotte fraudolente, a danno del reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente (*art.17, co.1, lett.g, nn. 1.9.1 e 1.9.3*);
- l'**esclusione delle sanzioni penali tributarie**, specie quelle connesse al **reato di dichiarazione infedele**, a favore dei contribuenti **aderenti** al regime dell'**adempimento collaborativo**, che comunicano preventivamente l'esistenza dei relativi rischi fiscali (*art.17, co.1, lett.g, nn. 1.9.2*);
- la **revisione della disciplina dei rimborsi IVA** con finalità di razionalizzazione e semplificazione (*art.18, co.1, lett.i*);

- la valutazione della **possibilità**, fissandone le condizioni, di utilizzare in **compensazione le sanzioni e gli interessi** derivanti da **mancati versamenti di imposte su redditi** già dichiarati, a favore dei soggetti che hanno **crediti maturati verso le Amministrazioni statali**, certificati dalla piattaforma dei crediti commerciali, per **importi pari** e sino alla **concorrenza del debito fiscale** (*art.20, co.1, lett.a., n.2*);
- l'**esclusione** dalle **sanzioni** per i **contribuenti** che presentino una **dichiarazione integrativa** al fine di **adeguarsi alle indicazioni** dell'Amministrazione finanziaria, fornite con successivi documenti di prassi, sempreché la violazione dipenda da obiettive condizioni di incertezza sull'ambito applicativo della normativa e che il contribuente provveda al pagamento dell'imposta dovuta (*art.20, co.1, lett.c, n.5*).

Occorre, per altro, segnalare che lo scorso 4 agosto il MEF ha istituito con **decreto** il Comitato tecnico per l'attuazione della riforma tributaria formato da un Comitato di coordinamento generale, da una Segreteria tecnica e da Commissioni di esperti. Queste ultime dovranno trasmettere al Comitato di coordinamento gli schemi dei decreti attuativi della legge delega, entro il prossimo 20 settembre.



LA PRASSI

MEF: NOTA ALLA PRESIDENZA DEL CONSIGLIO SU LEGGE REGIONALE BASILICATA 20/2023- CIRCOLAZIONE CREDITI FISCALI

Le società partecipate fuori dagli elenchi della pubblica amministrazione non ricadono nel divieto d'acquisto dei crediti fiscali derivanti da cessione o sconto da bonus edilizi. Questo è quanto chiarito dal MEF in una nota indirizzata al dipartimento Affari regionali della Presidenza del Consiglio dei ministri, a commento dei contenuti della legge regionale 20/2023 della Basilicata, recante misure relative alla *“Circolazione dei crediti fiscali per efficientamento energetico”*

Sembra così profilarsi una via per superare il divieto di acquisto dei crediti fiscali derivanti da cessione o sconto da bonus edilizi, imposto alle Regioni e alle altre amministrazioni pubbliche,¹ dal cd. *“Decreto cessioni”* (precisamente l'art.1, co.1, lett.a, D.L. 11/2023).

La preclusione, si ricorda, è stata introdotta dal Governo per bloccare, per ragioni di coordinamento della finanza pubblica, il tentativo di alcune amministrazioni locali di contribuire allo sblocco dei crediti fiscali derivanti da interventi edilizi agevolati dai bonus.

Più di recente, la Regione Basilicata, tornando sul tema, ha stabilito con legge che intende promuovere l'acquisto dei suddetti crediti, attraverso i propri *«enti pubblici economici regionali e/o società partecipate da essa controllati, non inclusi»* nell'elenco delle amministrazioni pubbliche, *«anche per un loro utilizzo diretto in compensazione nei limiti della capienza fiscale e contributiva propria»* (art.2, co.1, lett.c della legge regionale Basilicata 20/2023).

Il MEF, chiamato quindi ad esprimere un parere in merito, ha affermato che *«nel presupposto che la norma regionale sia coerente rispetto alla legislazione di riferimento e, in particolare, alla previsione recentemente introdotta in ordine al divieto di acquisto dei crediti da parte di taluni soggetti, non si hanno osservazioni - nei limiti di stretta competenza - da formulare sul piano della legittimità costituzionale»*. Si consiglia, tuttavia, di stabilire i criteri per valutare la capacità delle partecipate di assorbire i crediti.

¹ Nello specifico, il divieto riguarda gli Enti ed i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di statistica (ISTAT), le Autorità indipendenti e Amministrazioni pubbliche (tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni - ARAN e le Agenzie, di cui al D.Lgs. 300/1999).

RISPOSTA N. 405/2023 – BASE IMPONIBILE IVA NELLA CESSIONE DI UN FABBRICATO IN UN RAPPORTO DI LEASING

Le somme da versare alla società di leasing a seguito della risoluzione anticipata del contratto di locazione finanziaria dovuta alla distruzione dell'immobile oggetto del contratto a causa di un incendio, non costituisce il ristoro del danno, ma si configura come corrispettivo, ossia il prezzo da saldare per il passaggio di proprietà del bene medesimo.

La qualificazione di tale somma come corrispettivo o come indennizzo è, quindi, rilevante ai fini IVA, in quanto nel primo caso l'operazione è soggetta ad IVA con possibilità di detrazione, mentre nel secondo questa è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.

Il trasferimento dell'immobile all'utilizzatore dell'immobile oggetto di locazione finanziaria immobiliare in seguito alla risoluzione del contratto costituisce, quindi, una cessione da assoggettare ad IVA secondo le regole previste per le cessioni di immobili.

A tal riguardo, con riferimento al caso specifico l'Agenzia fa presente che, se all'atto del trasferimento il rudere è effettivamente inquadrabile come collabente nella categoria catastale F/2, in base a elementi oggettivi che ne certifichino lo stato di fatto, la cessione dovrà essere assoggettata ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria (22%).

RISPOSTA N. 406/2023 – OMESSA ASSEVERAZIONE DA SUPERBONUS E REMISSIONE IN BONIS

In caso di lavori agevolati con il Superbonus, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che non è possibile ricorrere all'istituto della remissione in bonis (art. 2, comma 1, del DL 16/2012) per inviare, oltre i termini di legge, l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi all'Enea. Nel caso di specie l'asseverazione non era stata né redatta né inviata all'Enea. Il contribuente chiedeva di utilizzare la remissione in bonis sia per inviare tardivamente l'asseverazione all'Enea e conseguentemente, procedere, tramite remissione in bonis, all'invio della comunicazione dell'opzione per la cessione del credito all'Agenzia delle entrate. In merito viene chiarito dall'Amministrazione finanziaria che non è possibile ricorrere alla remissione in bonis. Né per inviare tardivamente l'asseverazione del tecnico all'Enea in quanto la stessa non è stata predisposta secondo le modalità indicate dal DM 6 agosto 2020. Di riflesso, non è, altresì, possibile sanare l'omessa comunicazione all'Ade dell'opzione per lo sconto in fattura o cessione del credito.

Come più volte chiarito la finalità della remissione in bonis è evitare che il contribuente possa perdere un beneficio fiscale in esito ad un mero inadempimento comunicativo o di natura formale, purché tuttavia sussistano sempre le condizioni sostanziali che, come anticipato, nel caso di specie non ricorrono.

RISPOSTA N. 410/2023 – TASSAZIONE AI FINI DELLE IPO-CATASTALI DEI DECRETI DI ESPROPRIO PLURIMO

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che i decreti di esproprio, che prevedono distinti trasferimenti immobiliari a favore in un unico soggetto da parte di una pluralità di soggetti diversi, sono qualificabili come "atti plurimi", in quanto, anche se formalmente sussiste un

solo provvedimento, lo stesso contiene più disposizioni negoziali riferite a soggetti e oggetti espropriati distinti ed autonomi.

Pertanto, le imposte d'atto vanno applicate su ciascun trasferimento.

Tali atti saranno pertanto:

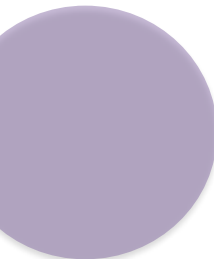
- soggetti all'imposta di registro proporzionale (9%) applicata in linea generale per gli atti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari (cfr. art10 del DLGS 23/2011);
- soggetti alle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro ciascuna;
- esenti dall'imposta di bollo per tutti gli atti e le formalità direttamente poste in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto e i registri immobiliari;

RISPOSTA N. 415/2023 – IVA SULL'INTERVENTO DI RECUPERO DEL VECCHIO MERCATO DI QUARTIERE E SULLA REALIZZAZIONE DEL NUOVO MERCATO

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che usufruiscono dell'aliquota IVA agevolata al 10% le prestazioni di servizio oggetto di un contratto di appalto stipulato da un Comune per gli interventi di ristrutturazione di un "vecchio mercato" di quartiere e per la realizzazione di un "nuovo mercato" destinato a ospitare temporaneamente gli operatori, fino al termine del recupero della struttura esistente.

Entrambe le operazioni, infatti, scontano l'IVA al 10%:

- l'intervento di recupero del "vecchio mercato" accede all'aliquota al 10% ai sensi del numero 127-quaterdecies della Tabella A, parte terza, allegata al DPR 633/1972, che richiama tutte le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi agli interventi di recupero incisivo (restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica). Tale agevolazione si applica a prescindere dalla tipologia dell'immobile oggetto del recupero;
- la realizzazione del "nuovo mercato" accede all'aliquota al 10% ai sensi del combinato disposto dei numeri 127-quinquies e 127-septies della medesima Tabella, che richiamano le prestazioni di servizi connesse alla realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, queste ultime, realizzate al servizio, di zone urbanizzate o da urbanizzare.



LE SENTENZE

CORTE DI CASSAZIONE, (SEZ. V CIV.), ORDINANZA N. 19851/2023

In tema di accertamento analitico-induttivo, la Corte di Cassazione ha affermato che a fronte dell'incompletezza, falsità o inesattezza dei dati contenuti nelle scritture contabili, l'amministrazione finanziaria può completare le lacune riscontrate utilizzando anche presunzioni semplici, aventi i requisiti di cui all'art. 2729 c.c., con la conseguenza che l'onere della prova si sposta sul contribuente.

Nel caso di specie la Corte di Cassazione ha accolto le tesi e le richieste avanzate dal Fisco (rigettate in entrambi i gradi del giudizio) che, all'epoca, aveva emesso un avviso di accertamento nei confronti di una cooperativa con il quale recuperava a tassazione un maggior reddito imponibile ai fini Irpeg (*l'imposta che all'epoca operava come l'IRES*), Irap e Iva. L'atto impositivo era basato su documenti extracontabili risultanti dagli accertamenti ispettivi svolti dalla Guardia di finanza anche presso una terza diversa società.

Sul tema la Corte ricorda che il DPR 600/1973, art. 39 comma 1, lett. c), consente di procedere alla rettifica del reddito anche quando l'incompletezza della dichiarazione risulta dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, da cui derivino presunzioni semplici, desumibili anche da documentazione extracontabile ed in particolare da contabilità in nero, costituita da appunti personali ed informazioni dell'imprenditore, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dagli artt. 2709 e ss. c.c. tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa, ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta.