

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Prot. n. 63/23 – LB/mm
Circ. n. 63/FT/3 - 23

Verona, 21 aprile 2023

Oggetto: **1) CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL I TRIMESTRE 2023**
2) SCADE IL PROSSIMO 2 MAGGIO 2023 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2022
3) REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA: SEMPRE NECESSARIA L'ISCRIZIONE AL VIES
4) IL C.D. DECRETO BOLLETTE
5) CONVERTITO IL D.L. 11 SULLE MODIFICHE AL C.D. SUPERBONUS

CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL I TRIMESTRE 2023

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale.

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal Legislatore, però, è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero richiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR.

Il termine per la presentazione telematica del modello Iva TR relativo al primo trimestre 2023 è fissato ordinariamente al 30 aprile ma slitta, in quanto giorno festivo, al successivo primo giorno lavorativo successivo e cioè al 2 maggio 2023. Al link

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/schede/rimborsi/ivacredititrimestrali+ivatr/modello+crediti+iva+tr> sono disponibili la versione aggiornata del modello e delle istruzioni.

In data 14 marzo 2023 è stata rilasciata la descrizione degli aggiornamenti che hanno interessato il modello che potrà essere utilizzato dal prossimo 1° aprile 2023.

Le modalità di compilazione del modello Iva TR

Nulla è cambiato per quanto riguarda le modalità di utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito Iva trimestrale. L'utilizzo è infatti possibile:

- solo dopo la presentazione del modello Iva TR, se il credito Iva è di importo inferiore o pari a 5.000 euro; e
- solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione telematica all'Agenzia delle entrate del modello Iva TR se il credito Iva è di importo superiore a 5.000 euro.

Per coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (limite elevato a 50.000 euro per le start up innovative) è obbligatorio presentare il modello Iva TR munito del visto di conformità o, in alternativa, recante la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo.

In merito alla prestazione delle garanzie in caso di richiesta di rimborso del credito Iva trimestrale, si ricorda che:

FT 1/17

- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando l'istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:
 - a) da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni a esclusione delle imprese start up innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012;
 - b) da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato per importi significativi;
 - c) da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
 - d) da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Per la generalità dei contribuenti vi sono, infine, due ulteriori esimenti dall'obbligo di presentazione della garanzia:

- se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dall'articolo 3 e ss., D.Lgs. 128/2015;
- se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli Isa e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi di importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 11, lettera b), D.L. 50/2017.

Quanto suddetto può riassumersi come segue:

Compensazione

- fino a 5.000 euro: presentazione del modello TR – dalla data di presentazione telematica del modello
- superiore a 5.000 euro: presentazione del modello TR con apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione da parte organo di controllo) - dal 10° giorno successivo a quello di presentazione telematica del modello

Rimborso

- sotto i 30.000 euro: senza prestazione di garanzia
- sopra i 30.000 euro: con prestazione di garanzia (o, in alternativa, apponendo sull'istanza il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo in assenza di situazioni di rischio)

Regole di utilizzo del credito Iva trimestrale

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello Iva TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri); per la parte eccedente occorre attendere il 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare o chiedere a rimborso i crediti scaturenti da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno (il credito relativo al quarto trimestre viene invece utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

Riassumendo:

Modalità di presentazione

La presentazione deve avvenire esclusivamente per via telematica.

Termine di presentazione

La presentazione del modello TR deve avvenire ordinariamente entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di chiusura del trimestre e in particolare:

- I trimestre - entro il 2 maggio 2023 (il 30 aprile cade di giorno festivo);
- II trimestre - entro il 31 luglio 2023;
- III trimestre - entro il 31 ottobre 2023.

Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR

Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione nel modello F24:

- per crediti non superiori a 5.000 euro (limite inteso complessivamente per tutti e 3 i trimestri) la compensazione può avvenire fin dal giorno di presentazione telematica del modello TR;
- per crediti superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal 10° giorno successivo quello di presentazione telematica del modello TR.

La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre).

La compensazione di crediti Iva trimestrali nel modello F24 deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline.

Visto di conformità

Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Inoltre, con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste.

Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale

Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale.

In particolare, ai sensi dell'articolo 38-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello Iva TR è ammessa nelle seguenti fattispecie:

- aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni;
- operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;
- beni ammortizzabili: quando vengono effettuati acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva;
- soggetti non residenti: dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato;
- operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-bis), D.P.R. 633/1972.

SCADE IL PROSSIMO 2 MAGGIO 2023 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2022

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2023 relativa all'anno 2022 scadrà nel termine ordinario del 30 aprile 2023, prorogato al 2 maggio e pertanto vanno analizzate le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2022.

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2023 relativa all'anno 2022 scadrà nel termine ordinario del 30 aprile 2023, prorogato al 2 maggio in quanto primo giorno non festivo successivo.

Vediamo pertanto quali sono le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2022 e delle note di variazione il cui presupposto nasce nel medesimo anno, alla luce dell'attuale termine previsto dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972 per l'esercizio del richiamato diritto.

La modifica delle regole per la detrazione

Come è noto, il D.L. 50/2017 modificò gli articoli 19 e 25, D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato - poggiando sulle disposizioni comunitarie - che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i due seguenti presupposti.

I due presupposti per la detrazione

- effettuazione dell'operazione (c.d. presupposto sostanziale);
- possesso (momento di ricezione) della fattura (c.d. presupposto formale).

Il maggior termine della liquidazione non vale per le fatture a "cavallo d'anno"

Con l'articolo 14, D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 al fine di concedere la facoltà di considerare nella liquidazione riferita al momento di effettuazione quelle fatture ricevute fino al giorno che precede la liquidazione stessa. Vediamo cosa prevede letteralmente la disposizione. Il comma 1, articolo 1, D.P.R. 100/1998: "Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo [chiarimento agenzia: secondo mese successivo per i contribuenti trimestrali] a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

Se quindi per le liquidazioni, sia mensili che trimestrali, avvenute in corso d'anno, effettuazione dell'operazione e ricezione della fattura avvengono in 2 mesi o trimestri diversi ma entro il giorno 15 del mese di liquidazione, è possibile imputare questa fattura alla liquidazione riferita al momento di effettuazione.

Al contrario, le indicazioni contenute nell'ultimo inciso della disposizione sopra richiamata fanno sì che se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso una fattura di acquisto datata 2022 solo nel 2023, la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2023 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno, che scade ordinariamente al 30 aprile 2024.

Dette fatture, quindi, non potranno essere imputate nel mese di "competenza", ma in quello di ricezione.

Momento di ricezione per le fatture elettroniche

Vale la pena osservare che a seguito dell'avvento dell'obbligo pressoché generalizzato di fatturazione elettronica a partire dal 1° gennaio 2019 il momento di ricezione della fattura è oggi inequivocabilmente fissato dal Sistema di Interscambio. Permangono, tuttavia, ancora dei casi nei quali le fatture possono essere ancora emesse in modalità cartacea (vedi, ad esempio, i contribuenti forfettari che non hanno superato nel 2021 la soglia di euro 25.000 di ricavi o compensi incassati) e quindi, per esse, l'individuazione del momento di ricezione potrà essere dimostrato seguendo le indicazioni già fornite dall'Agenzia delle entrate con la citata Circolare n. 1/E/2018 ovvero con pec o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento o, in assenza di tali forme, da una corretta tenuta della contabilità.

Ricorso all'Integrativa per le fatture ricevute nel 2022 ma registrate dopo il 2 maggio 2023

Sempre con la Circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile.

Nel caso quindi della fattura datata 2022 e ricevuta con data "certa" nel 2022, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2023 entro il prossimo 2 maggio 2023, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'Agenzia delle entrate l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

Il diverso trattamento delle note di variazione

Sul punto si è espressa l'Agenzia delle entrate con la Circolare n. 20/E/2021, affermando che il termine di presentazione della dichiarazione Iva costituisce anche il termine entro il quale emettere le note di variazione in diminuzione.

La nota di variazione può quindi considerarsi tempestivamente emessa entro il termine di presentazione ordinario della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per operare la variazione in diminuzione.

Volendo esemplificare, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2022 (esempio, a novembre è fallito un cliente nei confronti del quale era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativi all'anno 2022, vale a dire entro il 2 maggio 2023.

Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2023 (per quest'anno 2 maggio 2023), la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2023 (da presentare entro il 30 aprile 2024).

Da notare che, secondo il parere espresso dall'Agenzia delle entrate, il decorso del termine previsto in capo al creditore per poter operare la variazione in diminuzione non può legittimare lo stesso ad agire in via alternativa tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero tramite istanza di rimborso.

REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA: SEMPRE NECESSARIA L'ISCRIZIONE AL VIES

L'Amministrazione finanziaria ha esaminato le conseguenze derivanti dalla mancata iscrizione al Vies del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro.

Con la recente risposta a Interpello n. 230 del 1° marzo 2023, l'Amministrazione finanziaria ha esaminato le conseguenze derivanti dalla mancata iscrizione al Vies del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro, precisando che se non ricorrono le condizioni per il regime di non imponibilità Iva (articolo 41, comma 1, lettera a) e lettera b), D.L. 331/1993) l'assenza di un numero di identificazione valido iscritto al Vies da parte del cessionario comporta l'applicazione dell'Iva in Italia da parte del cedente nazionale. Viene altresì precisato che non ricorrono i requisiti per qualificare l'operazione alla stregua di una "vendita a distanza" se i beni non risultano spediti o trasportati a destinazione di una delle tre seguenti categorie di soggetti:

1. persone fisiche non soggetti d'imposta;
2. organismi internazionali e consolari;
3. cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (ad esempio i soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni o prestazioni che non attribuiscono il diritto alla detrazione, i produttori agricoli in regime speciale, i soggetti passivi che applicano il regime del margine per i beni usati e gli enti che non sono soggetti passivi Iva).

Premessa

A norma dell'articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, le cessioni intracomunitarie sono non imponibili Iva solo se riguardano "cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta... ". In particolare, affinché un'operazione possa essere qualificata come cessione intracomunitaria non imponibile devono sussistere congiuntamente tutti i requisiti previsti dal citato articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, vale a dire:

- la soggettività passiva ai fini Iva e in diversi paesi dell'Unione europea del cedente e del cessionario,
- il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni,
- l'onerosità dell'operazione,
- l'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia e arrivo in un altro Stato membro.

Nota bene

Peraltro, affinché possa trovare applicazione la non imponibilità Iva, è richiesto che:

- il cedente abbia compilato l'elenco di cui all'articolo 50, comma 6, o abbia debitamente giustificato l'incompleta o mancata compilazione dello stesso;
- i cessionari abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito da un altro Stato membro.

Soggetti obbligati all'iscrizione al Vies

Dal 1° gennaio 2020, l'iscrizione al Vies da parte dell'acquirente costituisce condizione sostanziale per l'applicazione del regime di non imponibilità Iva delle cessioni intracomunitarie. Brevemente si rammenta che, sono tenuti all'iscrizione al Vies i soggetti passivi:

- che intendono effettuare acquisti e cessioni intra-UE di beni ai sensi degli articoli 38 e 41, D.L. 331/1993;
- che intendono fornire prestazioni di servizi intra UE rilevanti ai fini Iva nel Paese di destinazione ex articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 o ricevere prestazioni di servizi intracomunitarie, tenuto conto dell'articolo 18, Regolamento UE 282/2011 riguardo alla prova dello status di soggetto passivo del committente (circolare n. 39/E/2011);
- non residenti in Italia ma ivi identificati direttamente o mediante rappresentante fiscale.

N.B.

Sono altresì tenuti all'iscrizione al Vies, in presenza di specifiche condizioni (articolo 38, comma 5, lettera c) e 6, D.L. 331/1993):

- i produttori agricoli in regime di esonero ex articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972;
- gli enti non commerciali non identificati ai fini Iva;
- soggetti in regime forfetario ex L. 190/2014 (Circolare n. 10/E/2016).

Riassumendo, quindi, se il cessionario non ha comunicato al fornitore un numero di identificazione valido iscritto alla banca dati Vies al momento della cessione, l'operazione non può beneficiare del regime di non imponibilità ai fini Iva di cui al citato articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993 con la conseguenza che questa dovrà essere assoggettata a Iva in Italia, con applicazione dell'aliquota Iva interna, da individuarsi in relazione alla tipologia di bene ceduto.

Risposta a interpello n. 230 del 1° marzo 2023

Con la risposta a Interpello n. 230/E/2023, l'Agenzia delle entrate si è espressa sugli effetti derivanti dalla mancata iscrizione al Vies del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro, ribadendo che l'assenza di un numero di identificazione valido iscritto al Vies da parte del cessionario determina l'applicazione dell'Iva in Italia da parte del cedente nazionale.

N.B.

La questione affrontata dall'Agenzia delle entrate in sede di interpello riguarda una società italiana che effettua cessioni di beni nei confronti di soggetti ubicati in diversi Stati membri dell'UE, alcuni di questi non presenti nella banca dati Vies. Per tali soggetti, la società italiana ritiene che non sia applicabile la disciplina delle cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, ma che sia applicabile la normativa sulle vendite a distanza di cui alla successiva lettera b) a mente della quale sono considerate cessioni non imponibili anche "le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro dell'Unione europea...".

La disciplina delle vendite a distanza in sintesi

Brevemente si rammenta che, per vendite a distanza intracomunitarie di beni si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione:

- di persone fisiche non soggetti d'imposta;
- organismi internazionali e consolari individuati in conformità all'articolo 151, Direttiva 2006/112/CE, corrispondente all'articolo 72, comma 1, D.P.R. 633/1972;
- con esclusione dei beni soggetti ad accisa, di cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

Nel novero dei cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa rientrano:

- i soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione;
- i soggetti passivi assoggettati al regime comune forfetario per i produttori agricoli;
- i soggetti passivi assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione;
- gli enti non soggetti passivi.

Le vendite a distanza sono rilevanti ai fini Iva nel Paese UE in cui è stabilito il cliente "consumer" e possono essere gestite con 2 modalità differenti da parte del fornitore nazionale, ossia:

- identificandosi ai fini Iva nei singoli Paesi comunitari in cui sono destinati i beni oggetto delle vendite a distanza ed in cui è stabilito il cessionario privato, ovvero;
- identificandosi tramite lo sportello Oss con il quale è possibile liquidare l'imposta dovuta nei singoli Stati membri in Italia.

Tornando al caso oggetto di interpello, l'Agenzia delle entrate ha affermato, contrariamente a quanto sostenuto dalla società istante, che la disciplina delle vendite a distanza di beni non può applicarsi per le vendite a distanza

di beni a favore di soggetti passivi UE non iscritti al Vies, mancando il requisito soggettivo del cessionario: la mancata iscrizione al Vies non può far assumere al cessionario (soggetto Iva in altro Stato UE) lo status di "consumer", con conseguente necessità di applicare l'imposta in Italia.

N.B.

Viene affermato, infine, che la comunicazione di un numero di identificazione Iva valido diventa una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità anziché un mero requisito di forma, mentre la valenza sostanziale dell'iscrizione al Vies assume rilievo solamente per le cessioni intracomunitarie a favore di cessionari soggetti passivi d'imposta, e non anche per quelle "assimilate" di cui all'articolo 41, lettera b), D.L. 331/1993 che disciplina le c.d. "vendite a distanza".

IL C.D. DECRETO BOLLETTE

Sintesi del D.L. 34/2023

Il D.L. 34/2023, rubricato "Misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali", è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 76 del 30 marzo 2023 ed entrato in vigore il successivo 31 marzo 2023. Il Decreto si compone di 25 articoli di cui si offre un quadro di sintesi in riferimento ai principali interventi.

Articolo 1

Rafforzamento bonus sociale elettricità e gas

Viene previsto che, le agevolazioni relative alle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati e ai clienti domestici in gravi condizioni di salute di cui al Decreto Mise 28 dicembre 2007, e la compensazione per la fornitura di gas naturale di cui all'articolo 3, comma 9, D.L. 185/2008, sulla base del valore ISEE, per il II trimestre dell'anno 2023, sono rideterminate dall'ARERA tenendo conto di quanto stabilito in attuazione dell'articolo 1, comma 18, L. 197/2022, nel limite di 400 milioni di euro.

Inoltre, a decorrere dal II trimestre 2023 e fino al 31 dicembre 2023, le agevolazioni relative alle tariffe di cui all'articolo 3, comma 9-bis, D.L. 185/2008, sono rideterminate sulla base dell'ISEE pari a 30.000 euro, indicatore valido per il 2023, nel limite di 5 milioni di euro.

Articolo 2, commi 1 e 2

Riduzione Iva nel settore gas

Le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali di cui all'articolo 26, comma 1, D.Lgs. 504/1995, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2023, sono assoggettate all'aliquota Iva del 5%.

Qualora tali somministrazioni sono contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota Iva del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di aprile, maggio e giugno 2023.

L'aliquota ridotta si applica anche alle forniture di servizi di teleriscaldamento nonché alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia di cui all'articolo 16, comma 4, D.Lgs. 115/2008.

Articolo 3

Contributo in caso di prezzi del gas elevati

Nelle more della definizione di misure pluriennali da adottare in favore delle famiglie, a decorrere dal 1° ottobre e fino al 31 dicembre 2023, ai clienti domestici residenti diversi da quelli titolari di bonus sociale è riconosciuto un contributo, erogato in quota fissa e differenziato in base alle zone climatiche definite dall'articolo 2, D.P.R. 412/1993, con riferimento ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023 in cui la media dei prezzi giornalieri del gas naturale sul mercato all'ingrosso superi la soglia di 45 euro/MWh. La rilevazione relativa al mese di novembre si applica anche per il mese di dicembre.

Con Decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, saranno definiti i criteri per l'assegnazione del contributo.

Articolo 4

Contributo straordinario per l'acquisto di energia e gas naturale alle imprese

Nelle more della definizione di misure pluriennali di sostegno alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, fino al 30 giugno 2023 sono previsti i seguenti crediti.

Contributo imprese energivore

Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del I trimestre 2023 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel II trimestre dell'anno 2023. Il credito d'imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese e dalle stesse autoconsumata nel II trimestre dell'anno 2023. In tal caso l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre dell'anno 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.

Contributo energia imprese

Alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente energia, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al 10% della spesa sostenuta per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel II trimestre dell'anno 2023, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al I trimestre dell'anno 2023, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Imprese gasivore

Alle imprese a forte consumo di gas naturale di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel II trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al I trimestre dell'anno 2023, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal GME, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Contributo gas imprese

Alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel II trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre dell'anno 2023, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal GME, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Adempimenti

Limitatamente ai crediti riconosciuti alle imprese non energivore e non gasivore, ai fini della fruizione, ove l'impresa si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale, nel I e nel II trimestre dell'anno 2023, dallo stesso venditore da cui si riforniva nel I trimestre 2019, il venditore, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale sono riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per il II trimestre dell'anno 2023. L'ARERA, entro 10 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente Decreto, definisce il contenuto della predetta comunicazione e le sanzioni applicabili in caso di mancata ottemperanza da parte del venditore.

Utilizzo

I crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, entro il 31 dicembre 2023. Non si applicano i limiti di cui:

- all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007;
- all'articolo 34, L. 388/2000.

I crediti d'imposta non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

I crediti d'imposta sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.

I crediti d'imposta sono cedibili, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate in favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106, TUB, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64, TUB, ovvero di imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del Codice delle assicurazioni private, ferma restando l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 122-bis, comma 4, D.L. 34/2020, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima.

I contratti di cessione conclusi in violazione di quanto sono nulli.

In caso di cessione dei crediti d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta.

I crediti d'imposta sono usufruiti dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2023.

Articolo 5

Contributo di solidarietà 2023

Viene previsto che, in riferimento al contributo di solidarietà temporaneo di cui all'articolo 1, commi 115-119, L. 197/2022, a carico:

- dei soggetti che esercitano nel territorio dello Stato, per la successiva vendita dei beni, l'attività di produzione di energia elettrica;
- dei soggetti che esercitano l'attività di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale;
- dei soggetti rivenditori di energia elettrica, di gas metano e di gas naturale;
- dei soggetti che esercitano l'attività di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi;
- dei soggetti che, per la successiva rivendita, importano a titolo definitivo energia elettrica, gas naturale o gas metano o prodotti petroliferi o che introducono nel territorio dello Stato detti beni provenienti da altri Stati dell'Unione Europea

non concorrono alla determinazione del reddito complessivo relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 gli utilizzi di riserve del patrimonio netto accantonate in sospensione d'imposta o vincolate a copertura delle eccedenze dedotte ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera b), Tuir nel testo previgente alle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 33, lettera q, L. 244/2007, nel limite del 30% del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Nel caso di esclusione degli utilizzi di riserve del patrimonio netto dal reddito complessivo relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 devono parimenti essere esclusi dal calcolo della media dei redditi complessivi conseguiti nei 4 periodi di imposta antecedenti a quello in corso al 1° gennaio 2022 gli utilizzi di riserve del patrimonio netto che hanno concorso al reddito nei suddetti 4 periodi di imposta, sino a concorrenza dell'esclusione operata nel periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023.

Articolo 6

Agroenergie

Per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022, ai fini della determinazione del reddito relativo alla produzione di energia oltre la franchigia, la componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, è data dal minor valore tra il prezzo medio di cessione dell'energia elettrica, determinato dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente in attuazione dell'articolo 19, D.M. 6 luglio 2012, e il valore di 120 euro/Mwh.

Articolo 7

Agevolazioni per interventi di risparmio energetico

Ai fini della determinazione dell'ammontare delle agevolazioni fiscali per interventi di risparmio energetico si considera ammessa ad agevolazione fiscale anche la parte di spesa a fronte della quale sia concesso altro contributo dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, a condizione che tale contributo sia cumulabile, ai sensi delle disposizioni che lo regolano, con le agevolazioni fiscali.

In ogni caso la somma dell'agevolazione fiscale e del contributo non deve eccedere il 100% della spesa ammissibile all'agevolazione o al contributo.

La disposizione si applica con riferimento ai contributi istituiti al 31 marzo 2023 ed erogati negli anni 2023 e 2024.

Articolo 9

Iva payback dispositivi medici

In relazione ai versamenti effettuati dalle aziende fornitrici di dispositivi medici, ai fini del contenimento della spesa per dispositivi medici a carico del Servizio sanitario nazionale, per i versamenti effettuati ai sensi dell'articolo 9-ter, commi 8, 9 e 9-bis, D.L. 78/2015, ai fini del ripiano dello sfioramento dei tetti della spesa per dispositivi medici, le aziende fornitrici possono portare in detrazione l'Iva determinata scorporando la medesima, secondo le modalità indicate dall'articolo 27, D.P.R. 633/1972, dall'ammontare dei versamenti effettuati.

Il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui sono effettuati i versamenti. Ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap i costi relativi ai versamenti sono deducibili nel periodo d'imposta nel quale sono effettuati i medesimi versamenti.

In caso di esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, le aziende fornitrici emettono un apposito documento contabile da conservare ai sensi dell'articolo 39, D.P.R. 633/1972, nel quale sono indicati gli estremi dei provvedimenti regionali e provinciali da cui deriva l'obbligo del ripiano del superamento del tetto di spesa di cui all'articolo 9-ter, commi 8, 9 e 9-bis, D.L. 78/2015.

Articolo 17

Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

Gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione e gli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023, divenuti definitivi per mancata impugnazione nel periodo compreso tra il 2 gennaio ed il 15 febbraio 2023, sono definibili ai sensi dell'articolo 1, commi 180 e 181, L. 197/2022, entro 30 giorni decorrenti dal 31 marzo 2023.

Sono definibili ai sensi dell'articolo 1, commi 206-211, L. 197/2022, le controversie pendenti al 15 febbraio 2023 innanzi alle CGT di I e II grado aventi a oggetto atti impositivi, in cui è parte l'Agenzia delle entrate.

Viene, infine, previsto che per gli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione definiti in acquiescenza, ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997, nel periodo compreso tra il 2 gennaio e il 15 febbraio 2023, per i quali al 31 marzo 2023 è in corso il pagamento rateale, gli importi ancora dovuti, a titolo di sanzione, possono essere rideterminati, su istanza del contribuente entro la prima scadenza successiva, in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 180 e 182, L. 197/2022.

Resta fermo il piano di pagamento rateale originario e non sono, in ogni caso, rimborsabili o rideterminabili le maggiori sanzioni già versate.

Articolo 18

Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale

Intervenendo sull'articolo 1, comma 219, L. 197/2022, viene prevista la possibilità di regolarizzare, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, l'omesso o carente versamento:

a) delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione ai sensi dell'articolo 17-bis, comma 6, D.Lgs. 546/1992, scadute al 1° gennaio 2023 e per le quali sempre al 1° gennaio 2023, non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta;

b) degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni di cui agli articoli 48 e 48-bis, D.Lgs. 546/1992, scaduti al 1° gennaio 2023 e per i quali, sempre al 1° gennaio 2023, non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta.

Articolo 19

Modifica dei termini della regolarizzazione delle violazioni formali e del ravvedimento speciale

Intervenendo sull'articolo 1, comma 167, L. 197/2022, viene posticipato al 31 ottobre 2023 il termine per il versamento della prima rata per la regolarizzazione delle irregolarità formali.

Intervenendo al comma 174, in merito alla possibilità di regolarizzazione, con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, delle violazioni diverse da quelle relative agli avvisi bonari e alle irregolarità formali, viene previsto che il pagamento potrà essere effettuato in 8 rate non più trimestrali decorrenti dal prossimo 30 settembre 2023. Inoltre, sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 31 ottobre 2023, il 30 novembre 2023, il 20 dicembre 2023, il 31 marzo 2024, il 30 giugno 2024, il 30 settembre 2024 e il 20 dicembre 2024, sono dovuti gli interessi nella misura del 2% annuo.

Articolo 20

Modifica dei termini in materia di definizione agevolata delle controversie tributarie, conciliazione agevolata e rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione.

In merito alla definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti è previsto che si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti entro il 30 settembre 2023. Nel caso in cui gli importi dovuti superino i 1.000 euro è ammesso il pagamento rateale, con applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997, in un massimo di 20 rate di pari importo, di cui le prime 3 da versare, rispettivamente, entro il 30 settembre 2023, il 31 ottobre 2023 e il 20 dicembre 2023 e le successive entro il 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre di ciascun anno.

Viene posticipato al 30 settembre 2023 il termine per la presentazione della domanda di definizione agevolata.

Inoltre, per effetto delle modifiche apportate al comma 197 il processo è sospeso non più fino al 10 luglio 2023, bensì fino al 10 ottobre 2023.

Per le controversie definibili sono sospesi per 11 e non più 9 mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in cassazione che scadono tra il 1° gennaio e il 31 ottobre 2023.

L'eventuale diniego della definizione agevolata adesso deve essere notificato entro il 30 settembre 2024.

La possibilità di accordo conciliativo, alternativo alla definizione agevolata ha quale termine ultimo il 30 settembre 2023 e non più il 30 giugno 2023.

Articolo 21

Interpretazione autentica di norme della c.d. tregua fiscale

Viene stabilito che le parole "le violazioni diverse da quelle definibili ai sensi dei commi da 153 a 159 e da 166 a 173, riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti", di cui all'articolo 1, comma 174, L. 197/2022, si interpretano nel senso che:

a) sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni rilevabili ai sensi degli articoli 36-bis, D.P.R. 600/1973, e 54-bis, D.P.R. 633/1972, nonché le violazioni di natura formale definibili ai sensi dell'articolo 1, commi 166-173, L. 197/2022;

b) sono ricomprese nella regolarizzazione tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, commesse relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, purché la dichiarazione del relativo periodo d'imposta sia stata validamente presentata.

La disposizione di cui all'articolo 1, comma 176, L. 197/2022, si interpreta nel senso che:

a) sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'articolo 4, D.L. 167/1990;

b) sono ricomprese nella regolarizzazione le violazioni relative ai redditi di fonte estera, all'Ivafe e all'Ivie, non rilevabili ai sensi dell'articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973, nonostante la violazione dei predetti obblighi di monitoraggio.

Le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 179, L. 197/2022, con riferimento ai pvc consegnati entro il 31 marzo 2023, si interpretano nel senso che la definizione agevolata ivi prevista si applica anche all'accertamento con adesione relativo agli avvisi di accertamento notificati successivamente a tale data sulla base delle risultanze dei predetti processi verbali.

Articolo 22

Spese di giustizia

Intervenendo sull'articolo 12, comma 5, D.L. 16/2012, viene previsto che le disposizioni di cui all'articolo 158, D.P.R. 115/2002, in materia di spese di giustizia, si applicano anche all'Agenzia delle entrate-Riscossione.

Articolo 23

Causa speciale di non punibilità dei reati tributari

Viene stabilito che i reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, D.Lgs. 74/2000, non sono punibili quando le relative violazioni sono correttamente definite e le somme dovute sono versate integralmente dal contribuente secondo le modalità e nei termini previsti dall'articolo 1, commi 153-158 e 166-252, L. 197/2022, a condizione che le relative procedure siano definite prima della pronuncia della sentenza di appello.

Il contribuente deve dare immediata comunicazione, all'Autorità giudiziaria che procede, dell'avvenuto versamento delle somme dovute o, in caso di pagamento rateale, del versamento della prima rata e, contestualmente, informa l'Agenzia delle entrate dell'invio della predetta comunicazione, indicando i riferimenti del relativo procedimento penale.

Il processo di merito è sospeso dalla ricezione delle comunicazioni di cui sopra sino al momento in cui il giudice è informato dall'Agenzia delle entrate della corretta definizione della procedura e dell'integrale versamento delle somme dovute ovvero della mancata definizione della procedura o della decadenza del contribuente dal beneficio della rateazione.

Durante la sospensione del processo di merito possono essere assunte le prove nei casi previsti dall'articolo 392, c.p.p..

CONVERTITO IL D.L. 11 SULLE MODIFICHE AL C.D. SUPERBONUS

Breve descrizione delle novità di interesse

La L. 38/2023, di conversione del D.L. 11/2023, è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 85 dell'11 aprile 2023. Di seguito le novità di interesse che, per effetto di quanto previsto dall'articolo 3, sono entrate in vigore a decorrere dal 12 aprile 2023, giorno successivo a quello di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale.

Articolo 01

Proroga termini spese per le persone fisiche

In sede di conversione in legge è stata prevista la proroga al 30 settembre 2023, rispetto all'originario termine del 31 marzo 2023, della data ultima di sostenimento delle spese per gli interventi effettuati su unità immobiliari da parte delle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, fermo restando che almeno il 30% delle spese complessive sia stato sostenuto entro il 30 settembre 2022.

Articolo 1, comma 1, lettera a)

Divieto acquisto da parte delle P.A.

Introducendo il nuovo comma 1-quinquies all'articolo 121, D.L. 34/2020, viene previsto che le P.A. di cui all'articolo 1, comma 2, L. 196/2009, non possono essere cessionari dei crediti di imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui al comma 1, lettere a) (sconto in fattura) e b) (cessione del credito).

Articolo 1, comma 1, lettera a)

Modifiche all'utilizzo dei crediti da parte di banche e intermediari finanziari

In sede di conversione in legge è stato inserito il nuovo comma 1-sexies nell'articolo 121, D.L. 34/2020, prevedendo che a banche, intermediari finanziari iscritti nell'albo previsto dall'articolo 106, Tub, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto nell'albo di cui all'articolo 64, Tub e imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del Codice delle assicurazioni private, cessionarie dei crediti d'imposta in relazione a interventi la cui spesa è stata sostenuta entro il 31 dicembre 2022, è consentito di utilizzare, in tutto o in parte, tali crediti d'imposta al fine di sottoscrivere emissioni di BTP, con scadenza non inferiore a 10 anni, nel limite del 10% della quota annuale eccedente i crediti d'imposta già utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs.

241/1997, nel caso in cui il cessionario abbia esaurito la propria capienza fiscale nello stesso anno. In ogni caso, il primo utilizzo può essere fatto in relazione alle ordinarie emissioni effettuate partire dal 1° gennaio 2028.

Con provvedimenti dell'Agenzia delle entrate e del Mef, sono individuate le modalità applicative.

Articolo 1, comma 1, lettera b)

Modifiche al concorso nel dolo da parte del cessionario

Nell'articolo 121, D.L. 34/2020, viene introdotto il nuovo comma 6-bis, prevedendo che, ferme le ipotesi di dolo previste dal precedente comma 6 e il divieto di acquisto previsto dall'articolo 122-bis, comma 4, D.L. 34/2020, il concorso nella violazione che determina la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, è in ogni caso escluso con riguardo ai cessionari che dimostrano di aver acquisito il credito di imposta e che siano in possesso della seguente documentazione, relativa alle opere che hanno originato il credito di imposta, le cui spese detraibili sono oggetto delle opzioni di cui al comma 1:

a) titolo edilizio abilitativo degli interventi, oppure, nel caso di interventi in regime di edilizia libera, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori e attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa vigente;

b) notifica preliminare dell'avvio dei lavori all'azienda sanitaria locale, oppure, nel caso di interventi per i quali tale notifica non è dovuta in base alla normativa vigente, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, che attesti tale circostanza;

c) visura catastale ante operam o storica dell'immobile oggetto degli interventi oppure, nel caso di immobili non ancora censiti, domanda di accatastamento;

d) fatture, ricevute o altri documenti comprovanti le spese sostenute, nonché documenti attestanti l'avvenuto pagamento delle spese medesime;

e) asseverazioni, quando obbligatorie per legge, dei requisiti tecnici degli interventi e della congruità delle relative spese, corredate di tutti gli allegati previsti dalla legge, rilasciate dai tecnici abilitati, con relative ricevute di presentazione e deposito presso i competenti uffici;

f) nel caso di interventi su parti comuni di edifici condominiali, delibera condominiale di approvazione dei lavori e relativa tabella di ripartizione delle spese tra i condomini;

g) nel caso di interventi di efficienza energetica diversi da quelli di cui all'articolo 119, commi 1 e 2, D.L. 34/2020, la documentazione prevista dall'articolo 6, comma 1, lettere a) e c), Decreto Mise 6 agosto 2020, oppure, nel caso di interventi per i quali uno o più dei predetti documenti non risultino dovuti in base alla normativa vigente, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, che attesti tale circostanza;

h) visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione sulle spese sostenute per le opere, rilasciato ai sensi dell'articolo 35, D.Lgs. 241/1997, dai soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del regolamento di cui D.P.R. 322/1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF;

i) un'attestazione, rilasciata dal soggetto che è controparte nella cessione comunicata di avvenuta osservanza degli obblighi di cui agli articoli 35 e 42, D.Lgs. 231/2007. Qualora tale soggetto sia una società quotata o una società appartenente al gruppo di una società quotata e non rientri fra i soggetti obbligati ai sensi dell'articolo 3, D.Lgs. 231/2007, un'attestazione dell'adempimento di analoghi controlli in osservanza degli obblighi di adeguata verifica della clientela è rilasciata da una società di revisione a tale fine incaricata;

i -bis) nel caso di interventi di riduzione del rischio sismico, la documentazione prevista dal D.M. 329/2020;

i -ter) contratto di appalto sottoscritto tra il soggetto che ha realizzato i lavori e il committente.

L'esclusione dalla responsabilità in solido opera, per effetto del nuovo comma 6-ter, anche con riguardo ai cessionari che acquistano i crediti d'imposta da una banca o da altra società appartenente al gruppo bancario della medesima banca o da una società quotata o da altra società appartenente al gruppo della medesima società quotata facendosi rilasciare un'attestazione del possesso, da parte della banca, della società quotata o della diversa società del gruppo cedente, di tutta la documentazione di cui al comma 6-bis. Resta fermo il divieto di cui all'articolo 122-bis, comma 4, D.L. 34/2020.

Infine, il nuovo comma 6-quater, prevede che il mancato possesso di parte della documentazione di cui al comma 6-bis non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario, il quale può fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza.

Grava sull'ente impositore l'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario, ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale.

Articolo 2, commi 1-3-quinquies

Modifiche in materia di cessione dei crediti fiscali

Non è più consentito, in relazione agli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, D.L. 34/2020, l'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) (sconto in fattura) e b) (cessione del credito).

In sede di conversione in legge è stato previsto che il divieto non si applica alle opzioni relative alle spese sostenute per gli interventi di superamento ed eliminazione di barriere architettoniche di cui all'articolo 119-ter, D.L. 34/2020.

Inoltre, il divieto non trova applicazione in riferimento alle opzioni relative alle spese sostenute per gli interventi di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020, per i quali in data antecedente al 17 febbraio 2023:

a) per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020;

b) per gli interventi effettuati dai condomini risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020;

c) per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo. Con esclusivo riferimento alle aree classificate come zone sismiche di categoria 1, 2 e 3, le disposizioni della presente lettera si applicano anche alle spese per gli interventi già rientranti nell'ambito di applicazione degli articoli 119 e 121, comma 2, D.L. 34/2020, compresi in piani di recupero del patrimonio edilizio esistente o di riqualificazione urbana comunque denominati, che abbiano contenuti progettuali di dettaglio, attuabili a mezzo di titoli semplificati, i quali al 17 febbraio 2023 risultino approvati dalle amministrazioni comunali a termine di legge e che concorrano al risparmio del consumo energetico e all'adeguamento sismico dei fabbricati interessati.

Parimenti, il divieto non trova applicazione anche per le opzioni relative alle spese sostenute per gli interventi diversi da quelli di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020, per i quali in data antecedente al 17 febbraio 2023:

a) risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;

b) per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori. Nel caso in cui al 12 aprile 2023 non risultino versati acconti, la data antecedente dell'inizio dei lavori o della stipulazione di un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori deve essere attestata sia dal cedente o committente sia dal cessionario o prestatore mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000;

c) risulti presentata, con riguardo alle agevolazioni di cui all'articolo 16-bis, commi 1, lettera d) e 3, Tuir, e all'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013, la richiesta di titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori edilizi.

In sede di conversione in legge è stato, inoltre, previsto che il divieto di opzione per lo sconto in fattura e la cessione del credito non si applica alle opzioni esercitate da:

- IACP comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing;
- cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
- Onlus, Odv e Aps

già costituiti al 12 aprile 2023.

Limitatamente a Onlus, Odv e Aps, tutti i requisiti necessari ai fini dell'applicazione del limite di spesa di cui all'articolo 119, comma 10-bis, D.L. 34/2020, devono sussistere fin dalla data di avvio dei lavori o, se precedente, di sostenimento delle spese, e devono permanere fino alla fine dell'ultimo periodo d'imposta di fruizione delle quote annuali costanti di detrazione, salvo il requisito della registrazione del contratto di comodato d'uso, nel caso di detenzione a tale titolo dell'immobile oggetto degli interventi, per il quale il secondo periodo dell'articolo 119, comma 10-bis, lettera b), D.L. 34/2020, prevede espressamente la sussistenza da data certa anteriore alla data di entrata in vigore del medesimo comma 10-bis. Il requisito della non percezione di compensi o indennità di carica

da parte dei membri del CdA delle Onlus, Odv e Aps, previsto dalla lettera a) del comma 10-bis dell'articolo 119, D.L. 34/2020, è soddisfatto qualora, indipendentemente da quanto previsto nello statuto, sia dimostrato, con qualsiasi mezzo di prova oppure con dichiarazioni rese ai sensi degli articoli 46 e 47, D.P.R. 445/2000, che i predetti membri del CdA non hanno percepito compensi o indennità di carica ovvero vi hanno rinunciato o li hanno restituiti.

Escluse dal divieto di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito sono anche gli interventi effettuati in relazione a immobili danneggiati dagli eventi sismici di cui all'articolo 119, comma 8-ter, primo periodo, D.L. 34/2020, nonché in relazione a immobili danneggiati dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15 settembre 2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con le deliberazioni del CdM 16 settembre 2022, situati nei territori delle Marche.

Articolo 2, comma 3-sexies

Modifiche rateizzazione crediti

Intervenendo sull'articolo 119, D.L. 34/2020, viene inserito il nuovo comma 8-quinquies, stabilendo che per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022, la detrazione può essere ripartita, su opzione del contribuente, in 10 quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023.

L'opzione è irrevocabile ed è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023.

L'opzione è esercitabile a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia stata indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

Articolo 2-bis

Norma di interpretazione autentica in materia di varianti degli interventi edilizi agevolati

Viene stabilito che le disposizioni dell'articolo 1, comma 894, L. 197/2022, e dell'articolo 2, commi 2 e 3, D.L. 11/2023, si interpretano nel senso che la presentazione di un progetto in variante alla comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) o al diverso titolo abilitativo richiesto in ragione della tipologia di intervento edilizio da eseguire non rileva ai fini del rispetto dei termini previsti. Con riguardo agli interventi su parti comuni di proprietà condominiale, non rileva, agli stessi fini, l'eventuale nuova deliberazione assembleare di approvazione della suddetta variante.

Articolo 2-ter

Norme di interpretazione autentica in materia di condizioni per la detraibilità delle spese

In riferimento alle spese relative agli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, D.L. 34/2020:

- l'articolo 121, comma 1-bis, D.L. 34/2020, deve essere interpretato nel senso che, per gli interventi diversi da quelli di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020, la liquidazione delle spese per i lavori in base a stati di avanzamento costituisce una mera facoltà e non un obbligo;
- gli articoli 119, comma 15, e 121, comma 1-ter, D.L. 34/2020, nella parte in cui prevedono la detraibilità delle spese sostenute per il rilascio del visto di conformità ivi previsto, si interpretano nel senso che, ai fini della predetta detraibilità, l'indicazione di tali spese nel computo metrico e nelle asseverazioni di congruità delle spese a cura dei tecnici abilitati costituisce una mera facoltà e non un obbligo;
- è concessa al contribuente la possibilità di avvalersi della remissione in bonis di cui all'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012, rispetto all'obbligo di presentazione nei termini dell'asseverazione di efficacia degli interventi per la riduzione del rischio sismico, di cui all'articolo 3, comma 3, D.M. 58/2017, ai fini delle detrazioni fiscali di cui all'articolo 16, commi 1-quater, 1-quinquies e 1-septies, D.L. 63/2013 e all'articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020. In relazione a tali benefici fiscali, la lettera b), comma 1, articolo 2, D.L. 16/2012 si interpreta nel senso che la prima dichiarazione utile è la prima dichiarazione dei redditi nella quale deve essere esercitato il diritto a beneficiare della detrazione della prima quota costante dell'agevolazione, fermo restando che, nel caso in cui l'agevolazione sia fruita mediante esercizio di una delle opzioni previste dall'articolo 121, comma 1, D.L. 34/2020, la remissione in bonis del contribuente deve avvenire prima della presentazione della comunicazione di opzione di cui al comma 7, articolo 121, D.L. 34/2020;
- l'articolo 10-bis, D.L. 21/2022, si interpreta nel senso che:
 - 1) per i contratti di appalto e di subappalto stipulati tra il 21 maggio 2022 e il 31 dicembre 2022, è sufficiente che la condizione di essere in possesso dell'occorrente qualificazione di cui alla lettera a), comma 1, articolo 10-bis, D.L. 21/2022, oppure di documentare al committente o all'impresa appaltatrice l'avvenuta sottoscrizione di un contratto di cui alla lettera b), comma 1 risulti soddisfatta entro il 1° gennaio 2023;

- 2) il limite di 516.000 euro di cui all'alinea del comma 1 e al comma 2, articolo 10-bis, D.L. 21/2022, è calcolato avendo riguardo singolarmente a ciascun contratto di appalto e a ciascun contratto di subappalto;
- 3) le disposizioni dell'articolo 10-bis, D.L. 21/2022, essendo riferite alle spese sostenute per l'esecuzione di lavori, non si applicano con riguardo alle agevolazioni concernenti le spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari.

Articolo 2-quater

Interpretazione autentica dell'articolo 17, comma 1, D.Lgs. 241/1997

Viene stabilito che l'articolo 17, comma 1, primo periodo, D.Lgs. 241/1997, si interpreta nel senso che la compensazione ivi prevista può avvenire, nel rispetto delle disposizioni vigenti, anche tra debiti e crediti, compresi quelli di cui all'articolo 121, D.L. 34/2020, nei confronti di enti impositori diversi.

Articolo 2-quinquies

Comunicazione per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito

La comunicazione per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito di cui al l'articolo 3, comma 10-octies, D.L. 198/2022, qualora il contratto di cessione non sia stato concluso al 31 marzo 2023, può essere effettuata dal beneficiario della detrazione con le modalità ed entro i termini di cui all'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012, se la cessione è eseguita a favore di banche, intermediari finanziari iscritti nell'albo previsto dall'articolo 106, Tub, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto nell'albo di cui all'articolo 64, Tub o imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia ai sensi del codice delle assicurazioni private, di cui al D.Lgs. 209/2005.

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi

