

DOSSIER

ESPERTO FISCALE



Casi risolti su Superbonus, Regime Forfettario e Bonus beni strumentali nuovi

www.fiscal-focus.it



Esperto Fiscale

*Casi risolti su Superbonus,
Regime forfettario e Bonus beni strumentali nuovi*



Sommario

Esperto Fiscale.....	1
Superbonus.....	4
1. Interventi di riparazione locale.....	4
2. L'asseverazione tardiva preclude l'accesso all'agevolazione	4
3. Società in house providing.....	5
4. Infissi con diversa dimensione.....	6
5. ASD: interventi su immobile comunale.....	6
6. CILA semplificata	7
7. Cessione credito.....	7
8. Superbonus rafforzato	8
9. Integrazione CILA a fine lavori.....	8
10. Cessione crediti con SAL solo per il Superbonus.....	9
11. Unico proprietario: nel limite di 4 unità non contano le pertinenze.....	9
12. Lavori effettuati dal titolare della ditta sulla propria abitazione.....	10
Regime forfettario.....	11
13. Requisiti di accesso.....	11
14. Soggetti non residenti	11
15. Contratti di lavoro estero.....	11
16. Prevalenza reddito italiano.....	12
17. Passaggio dal regime ordinario a forfettario.....	12
18. CFP e rilevanza per la soglia di accesso.....	13
19. Fatturazione	13
20. Regime premiale.....	13
21. Fatturazione con modalità miste.....	14
22. Fattura elettronica tardiva.....	14
23. CFP perequativo.....	14
24. Dimissioni e periodo di preavviso.....	15
25. Ritenute subite	15
26. Regime del margine.....	15

27.	Reverse charge	16
28.	Cessione del credito	16
Bonus investimenti.....		17
29.	Furto del bene	17
30.	Fruizione unica quota – limite dimensionale.....	17
31.	Bene acquistato post 15 novembre 2020	18
32.	Interconnessione	18
33.	Rideterminazione agevolazione.....	19
34.	Regolarità sicurezza	19
35.	Attestazione del fornitore.....	20
36.	Interconnessione e autocertificazione.....	21
37.	Compensazione	22
38.	Regolarità contributiva	22
39.	Contributi beni agevolati	22
40.	Trasferimento ai soci	23
41.	Codici tributo.....	23
42.	Sanzioni interdittive	24
43.	Rilevanza Iva	24
44.	Beni costo inferiore a 516,46 euro.....	25
45.	Durc irregolare.....	25
46.	Visto di conformità	26
47.	Verifica cumulo	26
48.	Eredi imprenditore	26

Superbonus

1. Interventi di riparazione locale

...? Vorrei effettuare degli interventi di riparazione locale, come definiti al punto 8.4.1 delle Norme tecniche delle costruzioni del 2018, sulla mia villetta. Per tali interventi è possibile fruire del superbonus?

...! In considerazione dell'evoluzione normativa che ha interessato il settore delle costruzioni e che trova riferimento attuale nel testo aggiornato delle Norme Tecniche per le Costruzioni, adottata con il parere del Consiglio Superiore dei lavori pubblici (C.S.LL.PP.), va rilevato che sono stati rilasciati due diversi pareri della Commissione consultiva per il monitoraggio dell'applicazione del D.M. 28/02/2017. Nel dettaglio, la Commissione con parere, prot. n. 3600 del 7 aprile 2021, ha chiarito come gli *"interventi di riparazione o locali"*, di cui al p.to 8.4 del DM 17 gennaio 2018, con le precisazioni sotto riportate, rientrino a pieno titolo tra quelli disciplinati dal richiamato art. 16 bis, comma 1, lett. i) del DPR 917/1986 e, pertanto, siano conformi al comma 4 dell'art.119 del decreto legge 34/2020".

Con un successivo parere, prot. n. 7035 del 13 luglio 2021, la Commissione ha ulteriormente chiarito, *"che gli "interventi di riparazione o locali", di cui al p.to 8.4.1 del DM 17 gennaio 2018, con le precisazioni già date in altri pareri, rientrano a pieno titolo tra quelli disciplinati dal richiamato art. 16 bis, comma 1, lett. i) del DPR 917/1986 e, in particolar modo, la loro realizzazione sia di fondamentale importanza, vista anche la relativa semplicità realizzativa, nella riduzione del rischio sismico dei centri storici costituiti da aggregati. Gli interventi locali ammessi ai fini della fruizione delle agevolazioni fiscali sono quelli che privilegiano lo sviluppo di meccanismi duttili o comunque consentono di migliorare la duttilità locale, così da favorire lo sviluppo della duttilità di insieme della struttura"*.

Pertanto, se il competente professionista abilitato attesta che gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica siano "di riparazione o locali", come definiti al punto 8.4.1 delle Norme tecniche delle costruzioni del 2018 lei potrà fruire, del Superbonus.

2. L'asseverazione tardiva preclude l'accesso all'agevolazione

...? Sono proprietario di un edificio, composto da un'unica unità immobiliare residenziale, su cui è stato avviato un intervento edilizio di ristrutturazione, per effetto di una SCIA Ordinaria presentata nel 2019 e con inizio lavori differito. L'asseverazione della classificazione sismica è stata inviata il 23 giugno 2020.

...! L'articolo 3 del DM n.58/2017, in vigore alla data di presentazione della SCIA, prevedeva che alla predetta segnalazione fosse allegata, per l'accesso alle detrazioni, anche l'asseverazione del progettista dell'intervento strutturale della classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. Tale disposizione è stata però modificata dal DM n.24/2020, prevedendo che per i titoli abilitativi richiesti dal 16 gennaio 2020 l'asseverazione possa essere presentata prima dell'inizio dei lavori.

Successivamente, il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 9 gennaio 2020, n. 24 ha modificato il predetto articolo 3 del citato DM n. 58 del 2017 il quale attualmente prevede che «il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato DPR n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.»

Tale disposizione, tuttavia, si applica con riferimento ai titoli abilitativi richiesti a partire dal 16 gennaio 2020, data di entrata in vigore del decreto modificativo.

Nel caso in esame, la Scia è stata presentata nel 2019, mentre l'asseverazione solo a giugno del 2020. Di conseguenza, non potrà fruire né del sismabonus né del superbonus, ma potrà servirsi della detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo.

3. Società in house providing

...? Un condominio, in cui alcune unità immobiliari, di proprietà del Comune, sono gestite da una società, vuole effettuare dei lavori di riqualificazione energetica fruendo del superbonus ed optare per la cessione del credito. Il condominio **può farsi rilasciare una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà nella quale si attesti che la società abbia i requisiti previsti dalla legislazione europea in materia di "in house providing", così da rientrare nei soggetti beneficiari del superbonus?**

...! L'articolo 119 del DL Rilancio n.34/2020 stabilisce che le disposizioni disciplinanti le tipologie di interventi ammessi e i requisiti tecnici richiesti si applicano alle spese sostenute, tra l'altro, dagli IACP, comunque denominati, «nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Ciò presuppone l'esistenza di due requisiti:

- soggettivo, essendo le stesse riservate, agli IACP comunque denominati; o gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- oggettivo, riguardando interventi realizzati su immobili di proprietà dei predetti istituti autonomi ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Con riguardo al requisito soggettivo è onere del soggetto che beneficia dell'agevolazione in esame, o il soggetto che gestisce, per conto del Comune, gli immobili adibiti d'edilizia residenziale pubblica, certificare la sussistenza delle condizioni necessarie per essere qualificato quale società "in house providing".

Nell'elenco dei documenti e delle dichiarazioni sostitutive rese, nella forma di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà da acquisire all'atto di apposizione del visto di conformità sulle comunicazioni da inviare all'Agenzia delle Entrate per l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito, per l'attestazione della sussistenza del requisito soggettivo non è prevista la produzione di una dichiarazione sostitutiva ma della documentazione idonea a dimostrare la natura degli enti aventi le stesse finalità sociali degli istituti autonomi case popolari, costituiti nella forma di società "in house providing", che rispondono ai requisiti della legislazione europea.

Di conseguenza, il condominio dovrà acquisire dalla società, in veste di gestore per conto del Comune, per i lavori eseguiti sulle parti comuni dell'edificio condominiale, la documentazione attestante la sussistenza delle condizioni necessarie per la qualificazione di società "in house providing". In assenza di tale documentazione, l'ente non potrà essere qualificato tra i soggetti di cui al comma 9, lett. c) dell'articolo 119 del decreto Rilancio e beneficiare dell'agevolazione per gli interventi eseguiti sulle parti comuni dell'edificio.

4. Infissi con diversa dimensione

...? Sto ristrutturando la mia villetta unifamiliare. La sostituzione degli infissi, con contestuale modifica della dimensione dei serramenti, rientra come intervento trainato per fruire del superbonus?

...! La risposta è affermativa. Diversamente da quanto precisato in passato dall'Enea, l'Agenzia delle Entrate, con la risposta 524/2021 ha chiarito che la detrazione spetta anche se i nuovi serramenti hanno una diversa geometria rispetto a quelli preesistenti, a condizione che la superficie totale degli infissi, dopo l'intervento, sia minore o uguale rispetto alla situazione preesistente. Resta fermo il principio che gli interventi non devono essere qualificabili come nuova costruzione. Diversamente, non sarà possibile fruire di alcuna detrazione.

La soluzione dell'Agenzia delle entrate è il frutto di un'interlocuzione avuta con il Ministero dello Sviluppo economico.

5. ASD: interventi su immobile comunale

...? Un'associazione sportiva dilettantistica, regolarmente iscritta al registro CONI, intende effettuare degli interventi di riqualificazione energetica, in accordo con l'Amministrazione comunale, su una palestra di una scuola media, di proprietà del comune, utilizzata per l'espletamento dell'esercizio sportivo, con annessi spogliatoi e docce, in base ad una convenzione stipulata tra le due parti e rinnovata per il periodo settembre 2020 – 2021. Lo stesso impianto, tuttavia, viene utilizzato anche dall'ente comunale per l'attività scolastica. L'associazione sportiva, in virtù della convenzione citata, può usufruire delle agevolazioni previste dal Superbonus, per gli interventi che intende eseguire sull'immobile di proprietà comunale?

...! Come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, ai fini dell'applicazione della norma, ciò che rileva è il sostenimento delle spese relative agli interventi ammessi dalla normativa in esame da parte dei predetti soggetti, sia proprietari che meri detentori dell'immobile in virtù di un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, nonché la destinazione dell'immobile "a spogliatoio" per lo svolgimento della proprie attività. Nel caso in esame, si può ritenere che la Convenzione avente ad oggetto la "manutenzione e custodia degli impianti sportivi" con l'utilizzo degli stessi impianti sportivi comunali, sia pure in maniera non esclusiva (in quanto viene utilizzato anche dallo stesso ente comunale per l'attività scolastica) possa costituire titolo idoneo a consentire all'Associazione di fruire del Superbonus.

Pertanto, l'ASD potrà fruire del Superbonus in relazione alle spese sostenute per la realizzazione di interventi di efficientamento energetico sull'immobile di proprietà del comune esclusivamente per la parte adibita a spogliatoio.



6. CILA semplificata

...? In che cosa consiste la CILA semplificata?

...! L'articolo 33 del DL n.77/2021 ha riscritto il comma 13-ter dell'articolo 119 del Rilancio n.34/2020 il quale statuisce che gli interventi previsti dallo stesso articolo 119, anche qualora riguardino le parti strutturali degli edifici o i prospetti, con esclusione di quelli comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, costituiscono manutenzione straordinaria e sono realizzabili mediante comunicazione di inizio lavori asseverata, la CILA. Nella CILA sono attestati gli estremi del titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione ovvero è attestato che la costruzione è stata completata in data antecedente al 1° settembre 1967. La CILA semplificata andrà ad affiancare la CILA ordinaria e verrà utilizzata da tutti i Comuni Italiani.

Il modulo per la CILA-superbonus contiene solo le informazioni essenziali. Infatti, devono essere indicati gli estremi del permesso di costruire o del provvedimento che ha legittimato l'immobile, come la data di rilascio, mentre per gli edifici la cui costruzione è stata completata prima del 1° settembre 1967 è sufficiente una dichiarazione. Non è più necessaria l'attestazione di stato legittimo, particolarmente complessa e onerosa, ma è sufficiente la dichiarazione del progettista di conformità dell'intervento da realizzare.

Anche la documentazione progettuale da allegare è improntata alla massima semplificazione. Infatti, l'elaborato progettuale da presentare consiste in una mera descrizione, in forma sintetica, dell'intervento da realizzare. Eventuali elaborati grafici saranno presentati soltanto se indispensabili per una più dettagliata descrizione. Per gli interventi in edilizia libera, basterà una semplicissima descrizione dell'intervento nel modulo.

Per facilitare la compilazione, è inclusa una tabella riepilogativa degli allegati al modulo, che illustra anche i casi in cui si rendono necessari.

7. Cessione credito

...? Un artigiano, titolare di una ditta individuale, ha effettuato in completa autonomia un intervento di isolamento termico che gli consente di fruire del superbonus, con riferimento ai costi sostenuti per l'acquisto dei materiali. È possibile la cessione del relativo credito all'impresa artigiana di cui risulta titolare la stessa persona fisica che ha eseguito l'intervento?

...! La risposta è negativa. Dopo aver acquistato i materiali, quindi dopo aver maturato il diritto alla detrazione del 110 per cento a seguito del completamento dell'intervento, la persona fisica potrà cedere il relativo credito. L'art. 121 del D.L. n. 34/2020, ed il relativo provvedimento di attuazione, affermano espressamente che la cessione può essere effettuata nei confronti di soggetti terzi, anche estranei all'operazione. Ad esempio, il credito può essere ceduto ad una banca, a Poste italiane Spa, ma anche allo stesso fornitore dei materiali. Non è possibile, invece, effettuare la cessione in favore dell'impresa artigiana di cui risulta titolare la stessa persona fisica che ha eseguito l'intervento. Tale impedimento risiede nel fatto che la predetta cessione non sarebbe effettuata nei confronti di un soggetto terzo. In altre parole sussisterebbe identità soggettiva tra il cedente e l'acquirente e tale possibilità è impedita dalla stessa disposizione e dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'operazione potrà dunque essere effettuata in favore di qualsiasi altro soggetto, ma non nei confronti della stessa impresa artigiana. Il vantaggio, però, resta notevole in quanto, come detto l'operazione non è impedita ove effettuata nei confronti di un soggetto terzo anche del tutto estraneo all'operazione. Ad esempio, la persona fisica potrebbe cedere il credito al figlio o al coniuge che a loro volta potranno cedere il medesimo credito ad una banca o ad un istituto di credito.

8. Superbonus rafforzato

...? Vorrei eseguire alcuni interventi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione su una unità immobiliare di categoria catastale A/7, fruendo del Superbonus. Il precedente proprietario ha già beneficiato di un contributo erogato dalla regione, per i danni subiti dall'immobile in seguito al sisma del 2012. Posso fruire dell'aumento del 50 per cento del massimale, per le spese eccedenti il contributo previsto per la ricostruzione, nonostante il precedente accesso ai fondi regionali?

...! Il comma 4-ter dell'articolo 119 del DL Rilancio, così modificato dall'articolo 1, comma 66, lettera g), della legge di bilancio 2021, prevede che *"i limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus, sostenute entro il 30 giugno 2022, sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al DL 17 ottobre 2016, n. 189/2016 e di cui al DL 28 aprile 2009, n. 39/2009, nonché nei comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive".* Il successivo comma 4-quater stabilisce che *"nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, gli incentivi di cui al comma 4 spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione".*

Nel caso in esame, il contributo per la ricostruzione è già stato ricevuto dal proprietario precedente e, pertanto, l'attuale proprietario può fruire del cd. Superbonus rafforzato previsto dal citato comma 4-quater considerato che tale agevolazione in quanto alternativa al contributo, presuppone il diritto e la successiva rinuncia formale allo stesso.

9. Integrazione CILA a fine lavori

...? In caso di varianti in corso d'opera, occorre presentare una nuova CILA?

...! La risposta è negativa. Con le modifiche apportate Ddrante l'iter di conversione in legge del DL Semplificazioni n.77/2021 è stata modificata la disciplina del Superbonus.

Gli interventi del Superbonus, con esclusione di quelli comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, costituiscono manutenzione straordinaria e, quindi, sono realizzabili mediante la comunicazione di inizio lavori asseverata. Prima delle modifiche in esame, per la CILA non erano ammesse varianti: infatti, se in un cantiere era necessario modificare qualche elemento sostanziale del progetto, occorreva presentare una nuova CILA, potendo creare un blocco dei finanziamenti e la cancellazione del beneficio per i lavori trainati eseguiti nel frattempo.

Invece, con le modifiche apportate, in caso di varianti in corso d'opera queste sono comunicate a fine lavori e costituiscono integrazione della CILA presentata e non è richiesta, alla conclusione dei lavori, la segnalazione certificata di inizio attività. Inoltre, in caso di opere già classificate come attività di edilizia libera nella CILA è richiesta la sola descrizione dell'intervento.

10. Cessione crediti con SAL solo per il Superbonus

...? In caso di detrazioni ordinarie per cui non sono previsti SAL, l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura può essere effettuata in qualsiasi momento, senza dover tenere conto dello stato di avanzamento degli interventi?

...! Il comma 1-bis dell'articolo 121 del DL Rilancio n.34/2020 stabilisce che *"l'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori. Ai fini del presente comma, per gli interventi di cui all'articolo 119 gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento"*.

La norma specifica che l'esercizio dell'opzione può essere effettuato anche in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori. Trattasi, tuttavia, di una facoltà disciplinata dalla norma che non impedisce la possibilità di esercitare comunque l'opzione qualora non siano previsti stati di avanzamento dei lavori.

In conclusione, in base al tenore letterale della norma, è possibile sostenere che, nel caso in cui si intenda optare per la cessione e/o per lo sconto in fattura della detrazione relativa agli interventi indicati nell'articolo 121 e diversi da quelli che danno diritto al Superbonus per i quali non siano stati previsti SAL, il contribuente ha la facoltà di esercitare l'opzione senza tenere conto dello stato di avanzamento degli interventi.

Pertanto, qualora per l'effettuazione di un determinato intervento, ad esempio, la sostituzione della caldaia per il quale non siano previsti SAL, può essere esercitata l'opzione per la cessione del credito corrispondente alla detrazione o per il cosiddetto sconto in fattura, facendo riferimento alla data dell'effettivo pagamento, ferma restando la necessità che gli interventi oggetto dell'agevolazione siano effettivamente realizzati.

11. Unico proprietario: nel limite di 4 unità non contano le pertinenze

...? Ai fini della verifica del limite delle quattro unità immobiliari per l'accesso al superbonus, negli edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche, le pertinenze devono essere considerate?

...! Come chiarito sia dall'Agenzia delle Entrate e con la risposta all'interrogazione in Commissione Finanze, n. 5-05839, *"ai fini della verifica del limite delle quattro unità immobiliari, in assenza di specifiche indicazioni nella norma, si ritiene che le pertinenze non debbano essere considerate autonomamente anche se distintamente accatastate, tenuto conto della ratio della modifica operata dalla legge di bilancio 2021."*

Può, quindi fruire del Superbonus anche l'unico proprietario di un edificio composto da 4 unità immobiliari abitative e 4 pertinenze, che realizza interventi finalizzati al risparmio energetico sulle parti comuni del predetto edificio.

Invece, con riguardo alla determinazione dei limiti di spesa ammessi al Superbonus, al pari degli interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio, occorre tener conto del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, pertinenze incluse.

12. Lavori effettuati dal titolare della ditta sulla propria abitazione

...? Un artigiano, titolare di una ditta individuale, vorrebbe effettuare in autonomia un intervento di isolamento termico sulla propria unità immobiliare autonomia. Può fruire del superbonus?

...! La risposta è positiva. Tale problema si è già posto in passato con riferimento agli altri bonus nel settore dell'edilizia e la soluzione è la medesima. L'artigiano potrà fruire della detrazione esclusivamente con riferimento ai costi sostenuti per l'acquisto dei materiali. Naturalmente, i materiali non dovranno essere acquistati dalla ditta individuale di cui lo stesso è titolare, ma l'acquisto dovrà essere effettuato a titolo personale, cioè dovrà essere attinente alla sfera privata della persona fisica. Conseguentemente, la fattura dovrà recare il nome e il cognome della persona fisica che effettua l'intervento, senza alcun riferimento alla ditta, riportando anche il relativo codice fiscale. Il pagamento dovrà quindi essere effettuato per il tramite di bonifico parlante, in modo che l'istituto di credito o Poste Italiane Spa provvedano ad effettuare la ritenuta d'acconto nella misura dell'8 per cento. In alternativa alla possibilità di fruire della detrazione ordinaria in cinque quote annuali di pari importo, o in quattro per le spese sostenute nell'anno 2022, sarà possibile fruire dello sconto in fattura o della cessione del credito. Tali possibilità potranno essere fatte valere anche con riferimento al costo sostenuto per l'acquisto dei materiali.

Regime forfettario

13. Requisiti di accesso

...? Qualora un contribuente intenda avvalersi del regime forfettario nel 2022, quali sono i requisiti da rispettare?

...! I soggetti che intendono beneficiare del regime agevolato di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della Legge n. 190/2014, devono soddisfare contemporaneamente le seguenti condizioni:

- Aver conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 65.000 euro e nell'ipotesi in cui si esercitano più attività, contraddistinte da codici Ateco differenti, occorre considerare la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate;
- Aver sostenuto spese per un importo complessivo non superiore a 20.000 euro lordi per lavoro accessorio, lavoro dipendente e compensi a collaboratori, anche a progetto, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro e quelle corrisposte per le prestazioni di lavoro rese dall'imprenditore o dai suoi familiari.

Inoltre, ai fini dell'accesso occorre verificare l'assenza delle cause ostative sancite dal comma 57 della legge di riferimento.

14. Soggetti non residenti

...? Un soggetto iscritto all'AIRE e percettore di redditi di lavoro dipendente esteri può beneficiare del regime forfettario?

...! Il comma 57 della Legge n. 190/2014, preclude il regime forfettario ai soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'UE o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto.

Alla luce di ciò, l'accesso al regime in commento è ammesso nei confronti di coloro che, per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni), sono iscritti nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del c.c. (Articolo 2, del DPR n. 917/1989).



15. Contratti di lavoro estero

...? Per la verifica delle cause ostative riguardanti la percezione di redditi di lavoro dipendente di cui alla lett. d-ter), rilevano i contratti di lavoro estero?

...! La lettera d-ter) del comma 57, della Legge n. 190/2014, preclude l'accesso al regime forfettario ai soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro. La verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato.

Tale causa ostativa risulta integrata anche nel caso di percezione di redditi di lavoro estero superiori alla soglia annuale sopra menzionata. Detto limite di 30.000 è, invece, irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato nel corso dell'anno precedente a quello di applicazione del regime agevolato.

16. Prevalenza reddito italiano

...? Il contribuente X nel 2020 era residente in Italia e dal 1° gennaio 2021 si è trasferito in un altro Paese UE, ma la maggior parte dei propri compensi continuerà ad esser prodotta in Italia. Il contribuente può applicare il regime forfettario?

...! La lettera b) del comma 57 ammette l'applicazione del regime agevolato in esame ai soggetti residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo, che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producano nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto. In considerazione di tale disposizione, il contribuente X potrà beneficiare del regime forfettario nel 2021 essendo residente in uno Stato UE, ma a condizione che produca in Italia redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivo, ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti di legge richiesti per il regime.

17. Passaggio dal regime ordinario a forfettario

...? Applicando con comportamento concludente il regime ordinario, pur avendo i requisiti per l'accesso al regime forfettario, è possibile passare a quest'ultimo regime in corso d'anno?

...! Il regime forfettario rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano attività d'impresa, arte o professione in forma individuale, che siano in possesso dei requisiti di cui al comma 54, dell'articolo 1, della Legge n. 190/2014, e non incorrano in una delle cause di esclusione previste dal successivo comma 57.

Ai fini della sua applicazione, da parte di un soggetto già in attività in regime ordinario, non è prevista alcuna specifica opzione.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui il regime ordinario di tassazione sia adottato con comportamento concludente nel periodo d'imposta, l'Amministrazione finanziaria non ammette il passaggio al regime forfettario in corso d'anno. L'articolo 1 del DPR n. 442/1997, infatti, prevede che "l'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili. La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività".

18. CFP e rilevanza per la soglia di accesso

...? La percezione del contributo a fondo perduto stanziato nel corso della pandemia da COVID-19, rileva ai fini della verifica della soglia di accesso al regime forfettario?

...! Le somme erogate come contributo a fondo perduto e stanziate dai vari decreti emergenziali, non concorrono alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR e non concorrono alla formazione del valore della produzione netta, di cui al D.lgs. n. 446/1997.

Tali agevolazioni sono destinate a ristorare i soggetti fruitori della riduzione del fatturato subita nei periodi emergenziali. Visto il carattere di eccezionalità delle misure, i contributi ricevuti non rilevano ai fini della soglia di 65.000 euro prevista per l'accesso al regime forfettario.

19. Fatturazione

...? Quali sono le regole di fatturazione per il contribuente forfettario?

...! I soggetti che si avvalgono del regime forfettario beneficiano di una serie di semplificazioni attinenti ai vari adempimenti fiscali. Tra questi, vi è l'esonero dall'obbligo di emissione delle fatture in formato elettronico, salvo in caso di cessioni o prestazioni nei confronti della PA.

Pertanto, il contribuente può continuare ad emettere le fatture in formato analogico secondo le seguenti indicazioni:

- il documento non deve contenere l'addebito dell'IVA;
- occorre indicare che l'operazione è effettuata ai sensi dell'art. 1, comma 58 e 59, della Legge n. 190/2014 e successive modifiche;
- i ricavi e i compensi percepiti in regime forfettario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta.
- se la fattura è di importo superiore a 77,47 euro è necessario assolvere l'imposta di bollo di 2 euro da apporre sul documento originale.

Nota bene – Rimane ferma la facoltà del contribuente forfettario di emettere le fatture in formato elettronico

20. Regime premiale

...? Per poter accedere al regime premiale previsto per i soggetti forfettari quali sono le condizioni previste dalla norma?

...! Al fine di incentivare l'utilizzo della fatturazione elettronica tramite SdI da parte di tutti gli operatori economici, con la Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019) è stato introdotto un regime premiale per i contribuenti forfettari. Tali soggetti, qualora posseggano un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche beneficiano della riduzione di un anno del termine ordinario di accertamento di cui all'articolo 43, comma 1, del DPR n. 600/1973 (quindi quattro anni anziché cinque).

21. Fatturazione con modalità miste

...? Il contribuente forfettario X ha emesso dal 1° gennaio 2021 le fatture in formato elettronico salvo una di esse che per errore è stata redatta solo in formato analogico. Il regime premiale è precluso? La fattispecie è sanzionabile?

...! Il regime premiale previsto per i contribuenti forfettari richiede un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche. Nel caso di specie, in linea generale non è prevista alcuna sanzione in quanto l'utilizzo della fatturazione elettronica è una facoltà, tuttavia, l'emissione del documento in formato analogico ha determinato la perdita del regime premiale.

22. Fattura elettronica tardiva

...? L'amissione tardiva, quindi oltre i 12 giorni consentiti, di una fattura elettronica preclude il regime premiale?

...! Il soggetto forfettario che, volendo avvalersi del regime premiale decide di emettere le fatture in formato elettronico e per una dimenticanza ha trasmesso un documento oltre i 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione, non perde il beneficio della riduzione del termine di accertamento se:

- avviene l'emissione, se pur tardiva, della fattura elettronica;
- viene definita la sanzione di cui all'articolo 6, comma 2, del D.lgs. n. 471/1997. mediante il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

Tale fattispecie configura un mero ritardo nell'adempimento fiscale.

23. CFP perequativo

...? Per la verifica del calo reddituale 2020 rispetto al 2019 ai fini dell'accesso al contributo a fondo perduto perequativo, quali sono i righe del modello redditi da considerare?

...! Il contributo a fondo perduto perequativo, di cui all'articolo 1, commi da 16 a 27, del D.L. n. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni bis), convertito in Legge n. 106/2021, richiede un calo di fatturato 2020 rispetto al 2019 nella misura ancora da stabilire e la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020 entro il 30 settembre 2021 (termine inizialmente fissato al 10 settembre e successivamente prorogato).

Per determinare gli ammontari dei risultati economici d'esercizio da considerare ai fini del riconoscimento del contributo a fondo perduto in esame, l'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 227357/2021 ha reso noti i campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 da considerare. Nel caso dei contribuenti forfettari rilevano le somme indicate ai righe LM8, col. 1 + LM36, col. 1 (reddito al lordo delle perdite).

24. Dimissioni e periodo di preavviso

...? In caso di presentazione delle dimissioni dal rapporto di lavoro dipendente nel 2021 (con percezione di un reddito superiore a 30.000) e continuazione della prestazione lavorativa fino al 2022 (c.d. periodo di preavviso), è possibile accedere al regime forfettario dal 1° gennaio 2022?

...! La causa ostativa relativa alla percezione di redditi di lavoro dipendente eccedenti i 30.000 euro di cui alla lettera d-ter), non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente. Nel caso in oggetto, si evidenzia che, il rapporto di lavoro è in atto anche durante il periodo di preavviso, nel corso del quale trovano applicazione tutti gli istituti connessi al rapporto stesso. Pertanto, qualora vengano presentate le dimissioni nel 2021 e il rapporto di lavoro continua anche l'anno successivo (2022) ai fini del periodo di preavviso, la cessazione del rapporto di lavoro avviene solo al termine del periodo di preavviso. Ne consegue che, il contribuente potrà avvalersi del regime forfettario dal 2023.

25. Ritenute subite

...? Il contribuente in regime forfettario che subisce una ritenuta d'acconto come recupera il relativo importo?

...! I contribuenti forfettari non sono soggetti alla ritenuta d'acconto in relazione ai ricavi o compensi percepiti; a tal fine dovranno rilasciare un'apposita dichiarazione al sostituto dalla quale risulti che il reddito cui le somme percepite afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva. Tuttavia, qualora abbiano erroneamente subito delle ritenute e non sia più possibile correggere l'errore, le stesse potranno essere chieste a rimborso, con le modalità previste all'articolo 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, ovvero, in alternativa, scomputate in dichiarazione, a condizione che le stesse siano state regolarmente certificate dal sostituto d'imposta.

In dichiarazione, l'ammontare delle ritenute dovrà essere indicato al rigo RS40 ai fini dello scomputo delle stesse dall'imposta sostitutiva.

26. Regime del margine

...? Con l'esercizio di due attività di cui una in regime del margine è preclusa l'applicazione del regime forfettario?

...! La lettera a) del comma 57 della Legge n. 190/2014, esclude l'applicazione del regime forfettario alle persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfettari di determinazione del reddito. Come precisato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E/2019, l'incompatibilità con il regime forfettario è in *re ipsa*, ogni qualvolta il regime speciale IVA o di determinazione dei redditi sia un regime obbligatorio *ex lege*. Inoltre, nell'ipotesi in cui un'attività è esclusa del regime forfettario in quanto soggetta a un regime speciale, l'esercizio della stessa preclude l'applicazione del regime agevolato per tutte le altre attività anche se non soggette a un regime speciale.

Tuttavia, si ricorda che, nel caso in cui il contribuente, avendone facoltà, opti per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari, anziché usufruire del regime del margine, può avvalersi del regime forfettario, a condizione che l'opzione sia stata esercitata nell'anno d'imposta precedente a quello di applicazione del regime forfettario

27. Reverse charge

...? Il reverse charge è applicato anche dai soggetti che esercitano l'attività in regime forfettario?

...! Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese dai contribuenti che applicano il regime dei minimi (D.L. n. 98 del 6 luglio 2011) e il regime forfettario, sono escluse dall'applicazione del reverse charge. Tuttavia, occorre evidenziare che, tale meccanismo è, invece, applicabile agli acquisti effettuati dai medesimi soggetti. Ne consegue che, gli stessi, non potendo esercitare la detrazione dell'IVA, sono tenuti al versamento dell'imposta

28. Cessione del credito

...? Il contribuente X, in regime forfettario dal 2021, ha eseguito nel 2020 interventi di ristrutturazione edilizia. Nel modello redditi 2021 relativo al periodo d'imposta 2020 ha beneficiato della detrazione della prima rata spettante a seguito agli interventi eseguiti. Considerando che dal 2021 il contribuente non potrà fruire della detrazione avendo esclusivamente redditi soggetti a imposta sostitutiva, potrà eseguire la cessione del credito per le rate residue?

...! I soggetti che posseggono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva, ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione delle spese di ristrutturazione, per il c.d. sconto in fattura ovvero per la cessione del credito. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 24/E/2020, l'opzione, inoltre, può essere esercitata, sempre con riferimento alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, anche sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. In tale ipotesi, l'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile.



Fiscal Focus

ISCRIVITI

Bonus investimenti

29. Furto del bene

...? Nel caso in cui il bene acquistato per fruire dell'agevolazione sia stato oggetto di furto, si incorre nella revoca dell'agevolazione?

...! La risposta è negativa. La rideterminazione del credito d'imposta è prevista nel caso in cui i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione ovvero a quello di avvenuta interconnessione. L'intento della disposizione è quella di escludere dall'agevolazione investimenti a carattere temporaneo, realizzati al solo fine di fruire del credito d'imposta. Pertanto, nel caso di furto del bene oggetto di investimento, comprovato dalla relativa denuncia alle autorità competenti, la fuoriuscita del bene dal regime di impresa o dall'esercizio dell'attività di arti e professioni, proprio perché indipendente dalla volontà del beneficiario, non comporta l'applicazione della disposizione citata e, quindi, la rideterminazione dell'agevolazione.

30. Fruizione unica quota – limite dimensionale

...? Per l'utilizzo in un'unica quota del credito d'imposta per gli investimenti aventi ad oggetto beni strumentali immateriali diversi da quelli relativi a "Industria 4.0", effettuati da soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro, a quale periodo d'imposta occorre fare riferimento per individuare il limite dimensionale?

...! La normativa non dà indicazioni in merito al periodo di imposta rilevante ai fini della verifica del limite dei ricavi o dei compensi. Come stabilito dal primo periodo del comma 1059, la fruizione del credito d'imposta maturato per gli investimenti in beni strumentali nuovi diversi da quelli relativi a "Industria 4.0" di cui ai commi 1054 e 1055 della legge di bilancio 2021 avviene a decorrere dall'entrata in funzione dei beni. Pertanto, la verifica del limite dimensionale, ai fini della fruizione in un'unica quota del credito d'imposta avente ad oggetto investimenti in beni strumentali immateriali "non 4.0", vada effettuata avendo riguardo ai ricavi o ai compensi conseguiti da parte dei soggetti beneficiari nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene.

31. Bene acquistato post 15 novembre 2020

...? L'ultima legge di Bilancio prevede che per gli acquisti in beni strumentali (materiali) nuovi 4.0 serva una perizia asseverata anziché semplice. La legge dice anche che se l'interconnessione del bene materiale 4.0 acquistato dal 16/11/2020 al 31/12/2020 è avvenuta nel 2020 è obbligatorio far riferimento alla maggior agevolazione del 50% prevista dalla nuova normativa. Visto che la normativa "conosciuta" fino al 31/12/2020 prevedeva la perizia semplice (se preferita all'autocertificazione dell'amministratore) come ci si deve comportare?

L'autocertificazione eventuale fatta dal legale rappresentante prevista dalla normativa deve avere data certa?

...! Alla luce delle indicazioni fornite con la Circolare n.9/2021, che pone come data spartiacque il 15 novembre 2020, considerato che l'investimento è stato effettuato successivamente a tale data, lo stesso è soggetto alla disciplina dell'agevolazione successiva (Legge di Bilancio 2021 n.178/2020) e quindi deve essere oggetto di perizia asseverata.

Per quanto riguarda l'autocertificazione del legale rappresentante, la normativa non richiede data certa. Ovviamente, prevenire è meglio che curare e quindi per evitare qualche futura contestazione magari sarebbe preferibile ricevere l'autocertificazione via Pec.

32. Interconnessione

...? Cosa si intende per interconnessione?

...! La definizione di 'interconnessione' si rinviene nella circolare n.4/E del 30 marzo 2017 emanata congiuntamente dall'Agenzia delle Entrate e dal Ministero dello Sviluppo Economico avente ad oggetto "Industria 4.0 - Articolo 1, commi da 8 a 13, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 - Proroga, con modificazioni, della disciplina del c.d. "super ammortamento" e introduzione del c.d. "iper ammortamento".

Il documento di prassi precisa che affinché un bene "possa essere definito "interconnesso" ai fini dell'ottenimento del beneficio, è necessario e sufficiente che:

1. scambi informazioni con sistemi interni (es.: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (es.: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);
2. sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (es.: indirizzo IP).

33. Rideterminazione agevolazione

...? In caso di cessione del bene entro il secondo anno con utilizzo del credito in una unica soluzione, occorre restituire interamente il credito?

...! Con riferimento alle precedenti misure del super e dell'iper ammortamento, la circolare n. 4/E del 2017 ha precisato che esso è assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione dei medesimi. Attesa la sostanziale analogia del credito di imposta investimenti in beni strumentali e della disciplina del super e dell'iper ammortamento, a prescindere dalla forma in cui viene riconosciuto l'incentivo, per gli investimenti in beni strumentali, si ritiene che non vi sia motivo di discostarsi da tale interpretazione e, pertanto, il costo del bene sul quale calcolare il credito di imposta è assunto al lordo di eventuali altri contributi in conto impianti, a prescindere dalla scelta operata in merito alle modalità di contabilizzazione.

34. Regolarità sicurezza

...? Per usufruire dell'agevolazione si deve essere in regola con la normativa sulla sicurezza, cosa non sempre facile vista la "complessità" della materia. Ho interpretato male io la norma oppure effettivamente questo requisito è richiesto?

...! Tra i requisiti soggettivi è previsto che la fruizione del credito di imposta è subordinata alle seguenti condizioni:

- rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;
- corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

I requisiti sono necessari per la fruizione dell'agevolazione, ovvero l'utilizzo in compensazione, e devono ovviamente sussistere al momento di fruizione dell'agevolazione. Pertanto, occorre essere in possesso di tutti i requisiti previsti nel momento in cui l'F24 transita per il sistema.

35. Attestazione del fornitore

...? Per fruire del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, cd. 4.0, è sufficiente un'attestazione rilasciata dal fornitore?

...! Il comma 1062, dell'articolo 1, della legge 178/2020, prescrive che, ai fini dei successivi controlli, in riferimento agli investimenti sia materiali che immateriali cd. 4.0, *"le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura"*.

Nel caso in cui i beni siano di costo unitario inferiore a 300mila euro la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Si badi bene che, come precisato dalla circolare n. 4/E, il contenuto della dichiarazione del legale rappresentante è identico a quello della perizia, vale a dire che deve contenere una

- *"descrizione tecnica del bene per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione che ne dimostri, in particolare, l'inclusione in una delle categorie definite nell'allegato A o B, con indicazione del costo del bene e dei suoi componenti e accessori (così come risultante dalle fatture o dai documenti di leasing);*
- *descrizione tecnica del bene per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione che ne dimostri, in particolare, l'inclusione in una delle categorie definite nell'allegato A o B, con indicazione del costo del bene e dei suoi componenti e accessori (così come risultante dalle fatture o dai documenti di leasing);*
- *descrizione delle caratteristiche di cui sono dotati i beni strumentali per soddisfare i requisiti obbligatori;*
- *verifica dei requisiti di interconnessione (...);*
- *descrizione delle modalità in grado di dimostrare l'interconnessione della macchina/impianto al sistema di gestione della produzione e/o alla rete di fornitura;*
- *rappresentazione dei flussi di materiali e/o materie prime e semilavorati e informazioni che vanno a definire l'integrazione della macchina/impianto nel sistema produttivo dell'utilizzatore (allo scopo, si potranno utilizzare opportune metodologie di rappresentazione quali, ad esempio, schemi a blocchi, diagrammi di flusso, risultati di simulazioni, ecc.)"*.

Da quanto sopra deriva che per fruire del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, cd. 4.0, **un'attestazione rilasciata dal fornitore non è assolutamente sufficiente ad assolvere all'onere documentale richiesto dal citato comma 1062.**

Infine, si rappresenta che la circolare congiunta Agenzia delle Entrate – M.I.S.E., seppure come rilevato emessa in riferimento alla disciplina degli iper ammortamenti, prevede che il perito debba indicare la propria *"la propria "terzietà" rispetto ai produttori e/o fornitori dei beni strumentali, servizi e beni immateriali oggetto della perizia"*.

36. Interconnessione e autocertificazione

...? Per una società esercente attività di Ossidazione e verniciatura metalli, vorrei sapere se per il credito del 50% dei beni 4.0 deve esserci l'interconnessione e se può essere ancora autocertificata perché inferiore a 300.000 €.

...! Per la fruizione dell'agevolazione non è sufficiente l'acquisizione e la semplice messa in funzione di un bene strumentale (nuovo) rientrante per caratteristiche tecnologiche tra quelli elencati negli allegati A e B della legge n. 232 del 2016, essendo necessario che il bene oggetto d'investimento soddisfi anche il requisito della c.d. "interconnessione": requisito che, è appena il caso di osservare, ai fini del mantenimento del diritto al beneficio, dovrà essere presente, evidentemente, anche nei periodi d'imposta successivi a quello in cui il bene viene interconnesso. In merito, la Circolare n.9/2021 ha affermato che in ipotesi di tardive interconnessioni l'impresa beneficiaria dell'agevolazione ha a disposizione due possibilità:

- fruizione del beneficio in misura ridotta a partire dall'anno di entrata in funzione (senza interconnessione) applicando l'aliquota prevista per i beni ordinari;
- fruizione del credito d'imposta in misura piena a partire dall'anno di (tardiva) interconnessione.

Quindi, nel caso in cui l'interconnessione dei beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito di imposta generale per la parte spettante.

In relazione agli investimenti aventi ad oggetto beni ricompresi nell'allegato A e B annesso alla L. 232/2016, le imprese sono, inoltre, tenute a produrre una perizia tecnica semplice rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai richiamati allegati e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a € 300.000, l'onere documentale può essere adempiuto attraverso una autodichiarazione resa dal legale rappresentante.

37. Compensazione

...? Nel caso di bene strumentale materiale agevolabile con credito di imposta 4.0 (da utilizzare in 3 anni) acquistato ed interconnesso a dicembre 2020 il codice tributo da utilizzare nel modello F24 dal 01/01/2021 è "6936" e l'anno di riferimento "2020". Considerato il limite annuo di utilizzo (pari ad 1/3) l'anno di riferimento da indicare nel modello F24 rimane sempre "2020"?

...! Sì, sempre 2020. Infatti, il campo "anno di riferimento" deve essere valorizzato con l'anno di entrata in funzione ovvero di interconnessione dei beni.

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. L'utilizzo per i beni materiali ed immateriali ordinari è ammesso a partire dall'anno di entrata in funzione, per i beni 4.0, invece, sia materiali che immateriali, la decorrenza è fissata a partire dall'anno di interconnessione.

La fruizione del bonus per tutti i tipi di beni (materiali ed immateriali, sia ordinari che 4.0) è frazionata in tre quote annuali di pari importo. La compensazione spetta in un'unica soluzione:

- per tutti i contribuenti ammessi all'agevolazione, esclusivamente in riferimento agli investimenti in beni materiali ordinari realizzati nel periodo dal 16/11/2020 al 31/12/2021;
- per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiore a 5mln di euro, in corrispondenza di investimenti effettuati nel citato periodo in beni strumentali immateriali ordinari.

38. Regolarità contributiva

...? È possibile compensare il credito con un DURC in corso di validità?

...! Il contribuente è legittimato alla fruizione del credito d'imposta qualora, alla data di utilizzo in compensazione, abbia correttamente adempiuto agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori. Così come confermato dall'Agenzia nella Circolare n.9/2021, la disponibilità del DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d'imposta costituisce prova del corretto adempimento degli obblighi contributivi e previdenziali richiesti dalla norma. È opportuno precisare che il DURC deve essere in corso di validità all'atto di ciascun utilizzo in compensazione.

39. Contributi beni agevolati

...? Ho beneficiato di contributi finalizzati all'acquisizione di beni agevolati. Per la determinazione del credito d'imposta, il costo deve essere assunto al netto o al lordo di detti contributi?

...! L'articolo 1, comma 160, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di stabilità 2021), sancisce il meccanismo di ricalcolo del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. In particolare, il ricalcolo (cd. recapture) è previsto nel caso in cui il bene oggetto di agevolazione, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione, ovvero di interconnessione per i beni 4.0, sia ceduto a terzi a titolo oneroso o sia destinato ad insediamenti produttivi situati al di fuori del territorio nazionale, anche se appartenenti al soggetto beneficiario dell'agevolazione. Il credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

40. Trasferimento ai soci

...? Una Srl in trasparenza fiscale ex 116 TUIR ha accumulato un credito per investimenti in beni strumentali. La Srl può trasferire tale credito ai propri soci?

...! In ordine al trasferimento dei crediti d'imposta delle società ai soci, la recente circolare 9/E del 23 luglio 2021 ha ricordato che l'Agenzia delle entrate, con la risposta a istanza di interpello n. 85 del 5 marzo 2020, ha affermato la legittimità dell'attribuzione al collaboratore dell'impresa familiare e ai soci di società di persone del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, in considerazione dei principi che regolano l'imputazione del reddito per trasparenza. Le medesime considerazioni sono state estese dall'Amministrazione Finanziaria anche al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

Dalle indicazioni contenute nella citata risposta n. 85 del 2020 (che richiama la risoluzione n. 163/E del 31 luglio 2003, con cui è stata attribuita valenza generale ai principi espressi nelle risoluzioni n. 120/E del 18 aprile 2002 e n. 286/E del 22 agosto 2002, relative ai crediti d'imposta per gli incrementi occupazionali e per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui agli articoli 7 e 8 della legge n. 388 del 2000), emergono, altresì, quali sono i criteri, le modalità e la tempistica da seguire per l'attribuzione di un credito agevolativo da parte dell'ente trasparente e per l'utilizzo del credito da parte dei soci della società di persone o dei collaboratori dell'impresa familiare.

Nello specifico, l'attribuzione del credito ai soci o ai collaboratori va effettuata in proporzione alle quote di partecipazione agli utili. Tale attribuzione deve risultare dalla dichiarazione dei redditi dell'ente trasparente, il quale dà evidenza formale della ripartizione, indicando nel quadro RU del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito è maturato (i.e., il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati) l'ammontare spettante, quello eventualmente già utilizzato e quello residuo da riportare nella successiva dichiarazione, al netto dell'ammontare che si intende attribuire ai propri soci o collaboratori, anch'esso da indicare in apposito rigo.

41. Codici tributo

...? Quali sono i codici tributo per la compensazione dell'agevolazione e come va compilato il modello F24?

...! La risoluzione n. 3/E del 13 gennaio 2021 ha istituito i tre codici tributo previsti per l'utilizzo in compensazione del credito di imposta:

6935	→	denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016) - art. 1, commi 1054 e 1055, legge n. 178/2020";
6936	→	denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016 - art. 1, commi 1056 e 1057, legge n. 178/2020";
6937	→	denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020".

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati".

Il campo "anno di riferimento" è valorizzato con l'anno di entrata in funzione ovvero di interconnessione dei beni, nel formato "AAAA".

42. Sanzioni interdittive

...? Le imprese destinatarie di sanzioni interdittive sono sempre escluse dall'agevolazione?

...! La norma agevolativa non ammette ai benefici le imprese destinatarie delle sanzioni interdittive previste dall'articolo 9 del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, ovvero:

- a) l'interdizione dall'esercizio dell'attività;
- b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito;
- c) il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;
- d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;
- e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

L'applicazione delle sanzioni interdittive comporta una limitazione temporanea nell'esercizio di un diritto o di una facoltà da parte del soggetto destinatario della sanzione, entro un limite minimo e uno massimo di durata della limitazione.

Considerato che le sanzioni interdittive in parola esplicano efficacia in un dato arco temporale, non sono ammessi all'agevolazione gli investimenti effettuati in tale periodo di tempo, con la conseguente esclusione del relativo costo dalla base di calcolo del credito di imposta. Ad esempio, un "periodo di interdizione" di 6 mesi che va dal 1° marzo 2021 al 1° settembre 2021 comporterà l'impossibilità, per l'impresa destinataria della sanzione interdittiva, di fruire del credito d'imposta relativamente ai costi degli investimenti effettuati nel medesimo periodo temporale (1° marzo 2021 – 1° settembre 2021).

43. Rilevanza Iva

...? Il costo del bene da assumere come base di calcolo per la determinazione del credito è comprensivo dell'Iva indetraibile?

...! L'Agenzia nella Circolare n.9/2021 ha chiarito, ancora una volta, quando e come l'iva indetraibile concorre alla determinazione del costo agevolabile. Il costo agevolabile è assunto secondo la regola dettata dall'articolo 110, comma 1, lett. b), del TUIR. L'imposta assolta sugli acquisti e non detratta può, a seconda delle ragioni della mancata detrazione, divenire:

- un onere accessorio del costo deducibile ai sensi dell'articolo 110 del TUIR;
- un costo generale di esercizio deducibile ai sensi dell'articolo 109 del TUIR.

Sono riconducibili alla fattispecie di cui all'articolo 110 citato i casi di indetraibilità oggettiva disciplinati dall'articolo 19-bis 1 del DPR 633/1972, quelli derivanti dall'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 36 bis del DPR 633/1972. In tali ipotesi l'iva indetraibile è un onere accessorio e concorre alla maturazione del credito d'imposta.

Invece, nel caso di iva indetraibile in conseguenza di un pro rata di parziale detraibilità, ricorre la fattispecie di cui all'articolo 109 del TUIR; quindi, l'imposta non detratta non è un onere accessorio, ma rappresenta un costo generale e non concorre al calcolo dell'agevolazione.

Quanto agli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, nel caso in cui per l'utilizzatore l'IVA sui canoni di locazione sia indetraibile ai sensi dell'articolo 19-bis 1 del DPR n. 633 del 1972, ai fini dell'agevolazione assume rilievo anche l'IVA pagata dal locatore sull'acquisto del bene.

44. Beni costo inferiore a 516,46 euro

...? I beni con costo unitario inferiore a 516,46 euro sono ammessi al credito d'imposta?

...! Preliminarmente si evidenzia che la disciplina non richiede l'effettuazione di un ammontare minimo di investimenti al fine di poter accedere al credito di imposta, fermo restando che deve trattarsi pur sempre di investimenti in beni connotati dal requisito della "strumentalità" rispetto all'attività esercitata dai soggetti interessati a beneficiare dell'agevolazione.

Pur in assenza di un esplicito rimando, la disciplina agevolativa fa sostanziale riferimento ai beni strumentali materiali ammortizzabili di cui agli articoli 102 e 102-bis del Tuir, nonché ai beni strumentali immateriali ammortizzabili di cui all'articolo 103 del Tuir. Al riguardo, si rileva che tra i beni materiali ammortizzabili di cui all'articolo 102 del Tuir figurano, al comma 5, i beni il cui costo unitario è non superiore a 516,46 euro, per i quali la norma citata consente "la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute". La medesima possibilità di dedurre in misura integrale la spesa sostenuta per i beni materiali strumentali di costo non superiore a 516,46 euro è attribuita agli esercenti arti e professioni dall'articolo 54, comma 2, del Tuir.

Pertanto, i beni materiali strumentali di costo unitario inferiore a 516,46 euro sono ammissibili al credito d'imposta e, quindi, concorrono alla sua determinazione.

45. Durc irregolare

...? In caso di DURC irregolare o non rilasciato, quali sono le conseguenze a cui va incontro il beneficiario del credito d'imposta?

...! Un DURC irregolare, richiesto e non rilasciato oppure non ottenibile laddove fosse stato richiesto, preclude la fruizione del credito d'imposta spettante. Nel caso in cui il credito sia stato comunque utilizzato, in tutto o in parte, in compensazione, tale utilizzo dovrà ritenersi indebito, atteso che la regolarità contributiva costituisce una condizione necessaria ai fini della legittima fruizione del credito d'imposta maturato. In tale evenienza, il soggetto beneficiario dovrà versare quanto indebitamente compensato, comprensivo di interessi, e la sanzione pari al 30% del credito utilizzato (art. 13, comma 4, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471).

46. Visto di conformità

...? Con un credito superiore a 5.000 euro, per l'utilizzo in compensazione è necessario aver presentato la dichiarazione munita di visto di conformità?

...! L'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, come il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi.

47. Verifica cumulo

...? In caso di cumulo con altre agevolazioni, quale sia il procedimento da seguire per verificare gli importi in relazione ai quali è possibile beneficiare del credito d'imposta?

...! Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi è cumulabile con altre misure di favore (fiscali e non) insistenti sugli stessi costi ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo rappresentato dal costo sostenuto. Eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito di imposta possono derivare dalla circostanza che siano le discipline di tali altre misure di favore a prevedere un divieto di cumulo con altre disposizioni agevolative.

Per la verifica del rispetto del divieto posto:

- 1) occorre verificare che l'agevolazione che si intende cumulare con il bonus investimenti non rechi un espresso divieto di cumulo con altre agevolazioni. Nel caso tale preclusione non sussista, occorre individuare i costi ammessi ad entrambe le agevolazioni;
- 2) sulla base dei costi agevolabili si determina l'agevolazione complessiva, vale a dire la sommatoria delle singole misure agevolative, che non deve superare il costo sostenuto, tenendo anche conto della non imponibilità del credito d'imposta investimenti.

Nel caso in cui l'importo complessivo delle agevolazioni, incluso il bonus investimenti e la relativa non imponibilità, sia inferiore al costo sostenuto, è possibile fruire per intero del credito d'imposta in parola. Qualora, invece, il risultato della somma fosse superiore, il contribuente sarà tenuto a ridurre corrispondentemente il credito di imposta spettante in modo che, sommato agli altri incentivi pubblici (fiscali e non) concessi per il medesimo investimento in beni strumentali, non venga superato il limite massimo rappresentato dal 100 per cento dei costi sostenuti.

48. Eredi imprenditore

...? Da poco è venuto a mancare mio padre, titolare di un'impresa individuale, beneficiario del credito d'imposta. Il credito in esame può essere trasferito agli eredi?

...! Il trasferimento dei crediti d'imposta di natura simile a quello in esame è consentito a condizione che il credito circoli con l'azienda in relazione alla quale lo stesso è maturato.

Come confermato nella Risoluzione n. 140/2003, seppur con riferimento al credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'articolo 8 della legge n. 388/2000, la successione per decesso dell'imprenditore individuale, in quanto peraltro non dipendente da atti volontari, rappresenta una delle fattispecie in presenza delle quali è consentita, a fronte della prosecuzione dell'attività d'impresa, la continuazione della fruizione da parte degli eredi del credito maturato in capo al de cuius.