



NOTA INFORMATIVA 11/2023

“ROTTAMAZIONE” DEI RUOLI: SCADENZA ISTANZE AL 30 APRILE 2023

La Legge di Bilancio 2023 ha introdotto la possibilità di pagare in maniera agevolata i ruoli a carico dei contribuenti (affidati all’agente della riscossione entro lo scorso 30 giugno 2022), attraverso una istanza di adesione da presentare in forma telematica tramite il sito dell’Agenzia delle entrate Riscossioni; si rammenta che la scadenza di presentazione dell’istanza è fissata al prossimo **30 aprile 2023**.

La rottamazione

Attraverso la definizione dei ruoli (cosiddetta Rottamazione *quater*) i contribuenti possono ottenere 2 vantaggi:

- sgravo delle sanzioni amministrative, degli interessi compresi nei carichi, degli interessi di mora e dei compensi di riscossione, laddove presenti;
- pagamento in 18 rate trimestrali a partire dal prossimo 31 luglio, ricordando comunque che le prime due rate saranno pari ciascuna al 10% del complessivo importo dovuto. Le restanti rate, ripartite nei successivi 4 anni, andranno saldate il 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024.

In caso di pagamento rateale saranno dovuti dal 1° agosto 2023 interessi al tasso del 2% annuo.

Per valutare la possibilità di accedere a tale definizione i contribuenti possono richiedere al concessionario della riscossione la propria situazione debitoria verificando i ruoli definibili e gli importi effettivamente dovuti fruendo della rottamazione. Si evidenzia che la richiesta del prospetto informativo non costituisce adesione ma si tratta unicamente di una verifica degli importi agevolabili; per fruire della rottamazione dei ruoli occorre successivamente presentare apposita istanza, la cui scadenza di presentazione è, come detto, il prossimo 30 aprile.

I soggetti interessati a valutare tale definizione nonché a farsi seguire nella presentazione della domanda, sono pregati di contattare lo Studio per i necessari approfondimenti.

I recenti chiarimenti

Con la circolare n. 6/E/2023 l’Agenzia delle entrate è tornata a fornire i propri chiarimenti in merito alle diverse ipotesi di definizione previste dalla Legge di Bilancio 2023; tra questi chiarimenti alcuni hanno riguardato anche la rottamazione dei ruoli.

Ruoli di sole sanzioni	Secondo l’Agenzia delle entrate, possono essere oggetto di definizione agevolata anche i ruoli di sole sanzioni amministrativo-tributarie. A tale fine, per poter beneficiare della definizione agevolata relativamente a tale tipologia di carichi, il debitore è tenuto al pagamento delle sole somme maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento. Nei casi residuali in cui non risultasse dovuto alcun importo neppure all’agente della riscossione a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento, il debitore, per avvalersi della definizione, deve comunque effettuare una specifica manifestazione di volontà in tal senso e, a tal fine, attivarsi presentando la dichiarazione di adesione alla definizione.
Ruoli non definibili	Secondo l’Agenzia delle entrate, nel caso in cui alcuni debiti oggetto di precedenti definizioni agevolate non rientrino tra quelli agevolati sulla base della nuova definizione (ad esempio, debiti verso enti previdenziali privati che hanno dichiarato di non aderire alla presente definizione), gli stessi devono essere saldati rispettando il precedente piano di rateazione.
Rottamazioni precedenti – ruoli non definibili	Possono essere oggetto della “rottamazione-quater” tutti i carichi già inseriti in dichiarazioni di adesione alle precedenti rottamazioni purché rientranti nell’ambito applicativo della nuova definizione agevolata.

	Ciò vale anche nell'ipotesi di inefficacia della precedente rottamazione in conseguenza del mancato pagamento nei termini anche di una sola delle rate dovute a titolo di definizione.
Rottamazioni precedenti – calcolo importi dovuti	Nel caso di adesione alla rottamazione quater in relazione a ruoli definiti con precedenti definizioni non perfezionate a causa di irregolarità di versamento delle rate, si tiene conto di quanto già versato a titolo di capitale, rimborso spese esecutive e di notifica.
Decadenza e nuova rateazione	Qualora il debitore dovesse decadere dalla rottamazione quater per mancato integrale e tempestivo versamento delle somme dovute per la stessa definizione, non sono presenti divieti alla presentazione di una successiva rateazione delle somme dovute.
Rateazioni irregolari in corso	In presenza di debiti oggetto di dilazioni ordinarie/straordinarie con piani di pagamento non regolari ma non ancora soggetti a decadenza, è possibile accedere alla rottamazione quater in relazione al residuo non ancora pagato.

AL VIA LE DOMANDE PER LE INDENNITÀ UNA TANTUM PER LAVORATORI AUTONOMI E PROFESSIONISTI SENZA PARTITA IVA

Aspetti generali

Con la circolare n. 30 del 16 marzo 2023 l'Inps fornisce chiarimenti in merito alla indennità una tantum riconosciuta in favore dei lavoratori autonomi e dei professionisti non titolari di partita Iva, iscritti alle gestioni previdenziali dell'Inps, il cui riconoscimento è previsto dal decreto interministeriale 19 agosto 2022, come modificato dal decreto interministeriale 7 dicembre 2022.

Al fine di godere di tale indennità quindi i lavoratori autonomi e i professionisti non titolari di partita Iva devono presentare i seguenti requisiti:

avere percepito un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro nel periodo d'imposta 2021 oppure avere percepito un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro nel periodo d'imposta 2021
essere già iscritti alla gestione autonoma dell'Inps con posizione attiva alla data del 18 maggio 2022
avere un'attività lavorativa avviata al 18 maggio 2022
avere effettuato entro il 18 maggio 2022, per il periodo di competenza dal 1° gennaio 2020 e con scadenze di versamento entro il 18 maggio 2022, almeno un versamento contributivo, totale o parziale, alla gestione di iscrizione per la quale è richiesta l'indennità;
non essere titolare di trattamenti pensionistici diretti alla data del 18 maggio 2022
non essere percettore delle prestazioni di cui agli articoli 31 e 32 del decreto Aiuti

Restano esclusi da questa agevolazione (in quanto destinatari di apposita previsione normativa):

- gli assicurati iscritti alla gestione autonoma in qualità di coadiuvanti e coadiutori del titolare con partita Iva o del socio di società (artigiani/commerciati/agricoli);
- i soci di società o componenti degli studi associati.

L'ammontare della indennità è fissato in 2 importi:

- 200 euro per i lavoratori che nell'anno di imposta 2021 hanno percepito un reddito non superiore a 35.000 euro,
- 350 euro per i lavoratori che abbiano percepito nel 2021 un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro.

Reddito 2021	Indennità
Non superiore a 35.000 euro	200 euro
Non superiore a 20.000 euro	350 euro

L'indennità è erogata dall'Inps previa domanda.

Presentazione della domanda

Per usufruire della agevolazione i lavoratori autonomi e i professionisti non titolari di partita Iva dovranno presentare domanda all'Inps in via telematica, entro la data del 30 aprile 2023.

La domanda è disponibile accedendo alla sezione "Punto d'accesso alle prestazioni non pensionistiche" raggiungibile a partire dalla home page del sito web dell'Istituto (www.inps.it), seguendo il percorso "Sostegni, sussidi ed indennità" > "Esplora Sostegni, Sussidi e Indennità" > selezionare la voce "Vedi tutti" nella sezione

Strumenti > “Punto d’accesso alle prestazioni non pensionistiche”; una volta autenticati sarà necessario selezionare la voce corrispondente alla categoria di appartenenza fra quelle indicate che si trovano raggruppate sotto la voce “Indennità una tantum - Autonomi Senza Partita IVA”.

In alternativa al portale web dell’Istituto, l’indennità *una tantum* può essere richiesta tramite il servizio di Contact Center Multicanale, telefonando al numero verde 803 164 da rete fissa oppure al numero 06 164164 da rete mobile.

L’indennità è rilasciata dall’Inps sulla scorta delle dichiarazioni del contribuente, sarà quindi cura dell’Istituto provvedere, in seguito alla erogazione, all’accertamento della sussistenza dei requisiti oggetto di dichiarazione. Nel caso di insussistenza dei requisiti previsti l’Inps avvierà la procedura di recupero nei confronti del soggetto che ha usufruito indebitamente dell’indennità.

Aspetti fiscali

L’indennità *una tantum* non costituisce reddito ai fini fiscali, né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali e assistenziali, la stessa non può essere ceduta, sequestrata o pignorata ed è corrisposta a ciascun avente diritto una sola volta. Per il periodo di fruizione dell’indennità in argomento non è riconosciuto l’accredito di alcuna contribuzione figurativa.

ANCORA TEMPO PER IL CONDONO FORMALE IN SCADENZA IL PROSSIMO 31 OTTOBRE, ATTENZIONE QUINDI AI CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 6/E/2023

Aspetti generali

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n. 76 del 30 marzo del D.L. 34/2023 sono state modificate alcune scadenze della pace fiscale.

Ci riferiamo in particolare al ravvedimento speciale e alla sanatoria delle irregolarità formali.

Il Legislatore ha previsto 2 interventi:

- **si rinvia al 31 ottobre 2023, in luogo del 31 marzo 2023, il termine di versamento della prima rata previsto per la regolarizzazione delle violazioni di natura formale;**
- sul ravvedimento speciale, la rimozione delle irregolarità o dell’omissioni imputabili al contribuente, in luogo del 31 marzo 2023, deve avvenire entro la data del 30 settembre 2023, al contempo sono prorogate rispettivamente al 31 ottobre 2023 e al 30 novembre 2023 la 2° e la 3° rata, le altre scadenze rimangono invariate.

Si ricorda che sul tema l’Agenzia delle entrate è intervenuta con le circolari n. 1/E/2023 e n. 2/E/2023, successivamente, in concomitanza alla scadenza è stata emanata la circolare n. 6/E del 20 marzo della quale si propone di seguito una sintesi.

Sintesi della circolare n. 6/E/2023

La circolare citata contiene indicazioni:

- sulla regolarizzazione delle irregolarità formali;
- sul “ravvedimento speciale”;
- sull’adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento;
- sulla definizione delle liti pendenti;
- sulla regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo/mediazione e conciliazione giudiziale.

Tenuto conto dei temi che si considerano di maggior interesse si riporta una sintesi tabellata con indicato in parentesi della prima colonna il riferimento ai commi istitutivi della Legge di Bilancio 2023.

Regolarizzazione delle irregolarità formali (commi da 166 a 173)	In materia di Iva si considerano sanabili: - l’invio delle fatture elettroniche allo SdI oltre i termini ordinari, ma correttamente incluse nella liquidazione Iva di competenza, con relativo versamento dell’imposta;
---	---

	- l'omesso invio dei corrispettivi elettronici regolarmente memorizzati ed inseriti in contabilità con relativa liquidazione dell'Iva dovuta; - l'errata indicazione del codice "<i>natura</i>", laddove non incida sulla corretta liquidazione dell'imposta.
Ravvedimento speciale delle violazioni tributarie (commi da 174 a 178)	Non rientra nel ravvedimento speciale l'esercizio dell'opzione per la proroga del regime fiscale previsto per i lavoratori impatriati. Rientrano invece nel ravvedimento speciale le violazioni accertabili ai sensi dell'articolo 41-bis, D.P.R. 600/1973 (Accertamento parziale in base agli elementi segnalati dall'Anagrafe tributaria), purché non già contestate.
Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento (commi da 179 a 185),	Si precisa che gli atti derivanti dai controlli formali di cui all'articolo 36-ter, D.P.R. 600/1973 rientrano nella procedura di ravvedimento speciale delle violazioni tributarie fino al momento in cui non sia ricevuta la comunicazione dell'esito del controllo. Inoltre, non è possibile definire gli atti di contestazione con cui vengono irrogate le sole sanzioni, ai sensi dell'articolo 16, D.Lgs. 472/1997.
Definizione agevolata delle controversie tributarie (commi da 186 a 205),	La circolare chiarisce che, in caso di effettuazione della costituzione in giudizio entro il 31 dicembre 2022 ma prima che sia decorso il termine di 90 giorni per il reclamo/mediazione, la lite è definibile attraverso il pagamento di un importo pari all'intero valore della controversia. Nell'ipotesi in cui i provvedimenti impositivi riguardino distintamente società e soci, e i relativi giudizi siano stati unificati nel corso dei vari gradi, è possibile per il/i socio/i e la società procedere autonomamente e distintamente alla definizione agevolata dell'atto impositivo da ciascuno di essi impugnato. Per le controversie relative alle sole sanzioni non collegate al tributo pendente in Cassazione, ed eventualmente anche interessate dalla soccombenza integrale dell'Agenzia nei precedenti gradi di giudizio, la lite è definibile mediante pagamento del 15 per cento del valore della controversia. La circolare chiarisce, inoltre, che la presentazione dell'istanza di sospensione del giudizio non ha effetti vincolanti in termini di adesione alla definizione della lite mentre l'intervenuta trattazione dell'udienza non preclude la definizione agevolata.
Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale (commi da 219 a 221),	La circolare precisa che, qualora al 1° gennaio 2023 sia decorso il termine per il pagamento di una o più rate nonché quello per il pagamento della rata successiva, si verifica la decadenza dalla rateazione. In tal caso, la regolarizzazione deve riguardare l'intero ammontare del debito residuo. Nel caso, invece, di omesso o carente versamento di una rata entro l'ordinaria scadenza e senza che sia ancora intervenuta la decadenza dalla rateazione, la regolarizzazione deve riguardare il solo importo non versato al 1° gennaio 2023, mentre le rate non ancora scadute non possono essere regolarizzate, con conseguente versamento di imposte, interessi e sanzioni alle ordinarie scadenze previste dal piano di rateazione.
Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022 (commi da 222 a 252)	La circolare ricomprende nell'ambito di applicazione anche i carichi recanti solo sanzioni pecuniarie amministrativo-tributarie. Sui rapporti con le precedenti definizioni, la circolare specifica che nel caso in cui alcuni debiti oggetto di precedenti definizioni agevolate non rientrino tra quelli agevolati sulla base della nuova definizione, gli stessi devono essere saldati rispettando il precedente piano di rateazione previsto dalle regole della definizione agevolata a cui si è aderito. In caso di adesione alla "<i>rottamazione quater</i>" per carichi precedentemente ricompresi nella "<i>rottamazione ter</i>", è necessario indicare il numero identificativo della cartella di pagamento. Sempre secondo la circolare, infine, possono essere oggetto della "<i>rottamazione quater</i>" tutti i carichi già inseriti in dichiarazioni di adesione alle precedenti "<i>rottamazioni</i>", anche nell'ipotesi di inefficacia della precedente "<i>rottamazione</i>" in conseguenza del mancato pagamento nei termini anche di una sola delle rate dovute a titolo di definizione.

Infine, si richiama l'attenzione sulla interpretazione della circolare n. 2/E/2023, secondo cui sono escluse dal ravvedimento speciale le violazioni rilevabili in sede di controllo automatico delle dichiarazioni dei redditi e di dichiarazioni Iva, nonché quelle definibili mediante la regolarizzazione delle violazioni formali. Si tratta di una interpretazione cui è stata fornita dignità di norma di legge.

REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA: SEMPRE NECESSARIA ISCRIZIONE AL VIES

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.

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

- N.B.**
- 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;
 - i 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".

ESENZIONE IMU PER GLI "ALLOGGI SOCIALI"

Con la risoluzione n. 2/DF del 20 marzo 2023 il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) è intervenuto per dare indicazioni operative per l'applicazione dell'esenzione Imu a favore degli immobili qualificabili come alloggi sociali ai sensi del D.M. 22 aprile 2008. Si tratta di immobili di proprietà di istituti, normalmente edificati con contributi o altre agevolazioni pubbliche, che vengono locati a canone calmierato.

Si tratta di una previsione di assimilazione all'abitazione principale vigente da tempo (è presente nella nuova Imu vigente dal 2020, ma analoga disposizione era prevista con contenuto nella sostanza inalterato anche in precedenza), ma in relazione alla quale non sono mai state date indicazioni precise circa le modalità di applicazione.

Il chiarimento centrale contenuto nel documento di prassi in commento riguarda la gestione della fase di pre-assegnazione, quella nella quale l'immobile è temporaneamente inutilizzato a causa degli adempimenti amministrativi necessari all'assegnazione dell'immobile.

L'esenzione per gli alloggi sociali

La norma di riferimento per la "nuova Imu" applicabile dal 2020 è, come noto, la L. 160/2019; in particolare, il c. 741 si occupa di definire le fattispecie imponibili dei fabbricati e le ipotesi di esenzione.

Al riguardo, l'articolo 1, comma 741, lettera b) fornisce la definizione di abitazione principale, mentre la successiva lettera c) elenca le ipotesi di assimilazione all'abitazione principale (che, in quanto tali, conferiscono il diritto a fruire dell'esenzione dal pagamento dell'Imu).

Sul punto si ricorda che la circolare n. 1/DF ebbe modo di precisare che le assimilazioni di cui alla lett. c) del comma 741 in parola hanno carattere peculiare e prendono in considerazione proprio quelle fattispecie che altrimenti non potrebbero rientrare nell'ipotesi tipica di abitazione principale di cui alla precedente lettera b).

All'interno dell'elencazione delle ipotesi di assimilazione di cui alla lettera c), il punto n. 3 stabilisce che si considerano abitazioni principali: *"i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, adibiti ad abitazione principale"*.

La richiamata circolare n. 1/DF/20 chiarì come la fattispecie degli alloggi sociali si distingue da quella degli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica (ERP), per i quali, a norma dell'articolo 1, comma 749, L. 160/2019, è prevista l'applicazione della detrazione di 200 euro e dell'aliquota ordinaria. Eventualmente, per questi ultimi, il Comune potrebbe anche prevedere l'applicazione di una specifica aliquota ridotta. Come detto, invece, è esclusa l'esenzione.

Il decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008 contiene la definizione di alloggio sociale e individua le caratteristiche e i requisiti che gli immobili devono possedere per essere ricompresi in tale categoria.

Nel caso degli alloggi sociali assume rilievo determinante, ai fini di qualificare l'assimilazione e innescare la conseguente esenzione:

- la corrispondenza dell'alloggio alle caratteristiche individuate dal DM 22 aprile 2008; e
- il fatto che lo stesso sia adibito ad abitazione principale (nel senso che l'assegnatario deve aver trasferito la residenza nell'immobile e deve averlo adibito ad abitazione principale).

In ragione di quest'ultimo requisito, la risoluzione in commento rileva come detta assimilazione debba circoscriversi ai soli casi in cui l'alloggio sociale sia effettivamente utilizzato dall'assegnatario come abitazione principale, mentre, al contrario, l'agevolazione debba escludersi per gli appartamenti sfitti e comunque tenuti a disposizione.

Il periodo di riassegnazione

La questione posta all'attenzione del Ministero dagli istituti che hanno proposto l'interpello che poi è sfociato nella risoluzione oggetto di commento, attiene alla circostanza che per brevi periodi l'immobile potrebbe essere sfitto, non per volontà del locatore, ma al contrario per vicende legate all'avvicendamento degli utilizzatori.

Sul punto la risoluzione n. 2/DF puntualizza che l'agevolazione in questione si deve ritenere applicabile anche agli alloggi temporaneamente non locati, sulla base della circostanza che gli stessi possano risultare, per un determinato periodo di tempo, sfitti *“per un evento indipendente dalla volontà del proprietario, al quale la norma in esame richiede esclusivamente di “adibire”, cioè “destinare” l'immobile ad abitazione principale del conduttore”*.

L'elemento centrale valutato nella risoluzione è appunto il periodo di riassegnazione, che per questioni amministrative potrebbe anche estendersi per alcuni mesi; l'attività di assegnazione dell'alloggio sociale, infatti, è preceduta da operazioni tecnico-amministrative finalizzate all'individuazione dell'assegnatario.

Secondo il Mef, durante il periodo strettamente necessario all'espletamento di tali attività, l'agevolazione non viene meno, *“poiché lo svolgimento delle stesse garantisce necessariamente e indirettamente la finalità di housing sociale voluta dal legislatore”*.

È però necessario che il Comune individui, con proprio regolamento, un lasso temporale, nel corso del quale dovrebbero essere svolte le attività strumentali all'individuazione dell'assegnatario, idoneo a giustificare il persistere dell'assimilazione ad abitazione principale ai fini Imu anche per l'alloggio sociale in corso di riassegnazione.

Secondo il Mef, dovrebbe considerarsi congruo, indicativamente, un periodo di quattro/sei mesi.

In alternativa, il Comune potrebbe prevedere, sempre in via regolamentare, la diminuzione, fino all'azzeramento, dell'aliquota di base, pari allo 0,86%, prevista per gli immobili diversi dall'abitazione principale, ex articolo 1, comma 754, L. 160/2019. Tale seconda soluzione, al pari della precedente, richiede comunque un intervento dell'ente locale: è necessario che, sempre con proprio regolamento, il Comune determini il periodo entro il quale può considerarsi fisiologico lo svolgimento delle attività tecnico-amministrative dirette all'assegnazione dell'immobile.

MAGGIORAZIONE DALL'ESERCIZIO 2023 DELL'AMMORTAMENTO DEI FABBRICATI STRUMENTALI DEI COMMERCianti AL DETTAGLIO

L'articolo 1, commi 65-68, L. 197/2022 ha introdotto una maggiorazione della quota di ammortamento del costo dei fabbricati strumentali utilizzati nei settori del commercio di prodotti di consumo al dettaglio. Il coefficiente applicabile alla quota di ammortamento dei 5 periodi di imposta dal 2023 al 2027 può essere incrementato fino al 6%.

Il provvedimento n. 89458 dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2023 ha definito l'ambito soggettivo e oggettivo della norma (non c'è pertanto alcun impatto sui bilanci dell'esercizio 2022 in corso di approvazione in queste settimane, in quanto la disposizione si applica dal 2023).

L'individuazione delle attività e dei fabbricati che possono fruire della maggiorazione

La disposizione si applica ai fabbricati strumentali entrati in funzione entro il 31 dicembre 2023 e utilizzati dalle imprese che svolgono una delle attività contraddistinte dai seguenti codici Ateco:

- 47.11.10 (Ipermercati);

- 47.11.20 (Supermercati);
- 47.11.30 (Discount di alimentari);
- 47.11.40 (Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari);
- 47.11.50 (Commercio al dettaglio di prodotti surgelati);
- 47.19.10 (Grandi magazzini);
- 47.19.20 (Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici);
- 47.19.90 (Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari);
- 47.21 (Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati);
- 47.22 (Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne in esercizi specializzati);
- 47.23 (Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi in esercizi specializzati);
- 47.24 (Commercio al dettaglio di pane, torte, dolci e confetteria in esercizi specializzati);
- 47.25 (Commercio al dettaglio di bevande in esercizi specializzati);
- 47.26 (Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco in esercizi specializzati);
- 47.29 (Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati).

Il criterio per determinare se la maggiorazione spetta ad imprese che svolgono attività solo in parte riconducibili ai codici menzionati è quello della prevalenza: rapportando l'ammontare dei ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività menzionate al totale dei ricavi del Conto economico.

Le imprese che svolgono una delle attività “agevolabili” il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa, aderenti al regime della tassazione di gruppo, possono fruire della maggiorazione in relazione ai fabbricati concessi in locazione a imprese operanti nei settori “agevolabili” aderenti al regime di tassazione di gruppo.

La maggiorazione derivante dalle quote di ammortamento incrementate imputate a conto economico negli esercizi dal 2023 al 2027 non deve essere rideterminata nell'ipotesi di vendita dei fabbricati strumentali (in ogni caso, però, il cessionario non acquisisce il diritto a fruire per il periodo residuo della maggiorazione delle quote di ammortamento).

Nel caso, invece, di operazioni di riorganizzazione aziendale che non danno luogo al realizzo di plusvalenze o minusvalenze, il soggetto avente causa dell'operazione straordinaria che opera nei settori “agevolabili” può continuare ad applicare la maggiorazione per il periodo residuo fino al 2027, fermo restando il rispetto dei requisiti previsti dagli articoli 2 e 3 del provvedimento n. 89458/2023.

Le disposizioni relative alla maggiorazione delle quote di ammortamento dei fabbricati strumentali si applicano per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e per i successivi 4 periodi di imposta, sempre nel rispetto dei requisiti indicati agli articoli 2 e 3 del provvedimento n. 89458/2023.



Si segnala che la norma prevista dall'articolo 1, commi 65-68, L. 197/2022, le cui disposizioni attuative sono inserite nel provvedimento n. 89458/2023, non introduce una deroga al criterio di cui all'articolo 109, comma 4, D.P.R. 917/1986: gli ammortamenti, pertanto, potranno essere dedotti fiscalmente solo se conseguenti all'iscrizione a conto economico di quote di ammortamento corrispondenti.

ALTRE NOVITA' NORMATIVE ED INTERPRETATIVE

PUBBLICATA LA NUOVA GUIDA SULL'IMPOSTA DI BOLLO

L'Agenzia delle entrate pubblica la nuova guida sull'imposta di bollo sulle fatture elettroniche aggiornata al mese di marzo 2023. In particolare, con la nuova disposizione viene incrementato, da 250 euro a 5.000 euro, il limite di importo entro il quale è possibile effettuare cumulativamente anziché in modo frazionato, entro l'anno, il versamento dell'imposta di bollo. Come specificato dalla norma le novità sono in vigore a partire dalle fatture quelle emesse dal 1° gennaio 2023.

(Agenzia delle entrate, nuova guida sull'imposta di bollo sulle fatture elettroniche)

RESA NOTA LA PERCENTUALE DEL BONUS SISTEMI DI ACCUMULO

Con provvedimento n. 120748 del 5 aprile, l'Agenzia delle entrate fissa la percentuale per il *bonus* sistemi di accumulo da fonti rinnovabili. Sulla base delle domande presentate lo scorso mese il credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 9,1514% dell'importo del credito richiesto.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 120748 del 5 aprile 2023)

ESITO DI UNA CONTROVERSIA: ISCRIZIONE DELLA SOPRAVVENIENZA

Con la risposta a interpello n. 264 del 21 marzo 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'imputazione temporale delle sopravvenienze attive derivanti dall'esito di una controversia, in specie in riferimento ai soggetti che adottano il principio di derivazione rafforzata, secondo l'Agenzia la sopravvenienza concorre alla determinazione della base imponibile, ai fini delle imposte dirette, nell'esercizio in cui è stata contabilizzata.

(Agenzia delle Entrate - risposta a interpello n. 264 del 21 marzo 2023)

AUTORIZZATO IL LIMITE DI 85.000 EURO PER I FORFETTARI

In relazione all'incremento della soglia di ricavi e compensi per il regime forfetario, con la Decisione di esecuzione n. 664 del 21 marzo 2023, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, il Consiglio UE ha autorizzato l'Italia a esentare dall'Iva i soggetti passivi il cui volume d'affari annuo non superi 85.000 euro.

(Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, Decisione di esecuzione n. 664 del 21 marzo 2023)

RIDOTTA ALL'IMPOSTA NON VERSATA LA SANZIONE PER OMESSA DICHIARAZIONE

Con la sentenza n. 46 del 21 marzo scorso, la Corte Costituzionale ha dichiarato infondata la questione di legittimità dell'articolo 1, D.Lgs. 471/1997 che, nel prevedere, per l'omessa dichiarazione, una sanzione dal 120% al 240% delle imposte dovute, non specifica che essa va calcolata solo sul residuo dell'imposta ancora da pagare.

(Corte Costituzionale, sentenza n. 46 del 21 marzo 2023)

COMUNICATI I MINIMALI E MASSIMALI ENASARCO 2023

In data 7 marzo 2023 l'Enasarco ha reso note le novità riguardanti gli importi dei minimali e massimali contributivi dovuti alla Fondazione per il 2023.

(Enasarco, comunicato 7 marzo 2023)

FAQ AGENZIA DELLE ENTRATE – SCARTO COMUNICAZIONE CREDITI IMPOSTE ENERGIA

Se le comunicazioni dei crediti d'imposta energetici vengono scartate perché il codice Ateco dell'impresa non era coerente rispetto alla tipologia del credito o perché la società che ha presentato l'istanza è diversa da quella che aveva maturato il credito nel 2022, è possibile inviare la comunicazione tramite pec all'indirizzo cop.Cagliari@pce.agenziaentrate.it anche successivamente al 16 marzo 2023, compilando lo stesso modello approvato con il provvedimento n. 56785 del 1° marzo 2023.

(Agenzia delle entrate, *faq*)

Cordiali saluti

F. Cignolini