

CIRCOLARE N° 12 DEL 08/09/2023

Alla rispettabile clientela – alla c.a. della Direzione

Gentili Clienti,

Riteniamo utile fornire una sintesi di alcune novità che potrebbe essere di Vostro interesse:

NOTE DI CREDITO CON TERMINE VARIABILE - ACCORDI TRANSATTIVI

Secondo quanto indicato dall'Associazione Italiana Dottori Commercialisti (AIDC) nella norma di comportamento n. 222 di settembre 2023, il termine annuale per l'emissione della nota di credito IVA, in caso di sopravvenuto accordo tra le parti, si applica ai soli casi in cui, in assenza di contestazioni in merito all'esecuzione del contratto, le parti decidono di variarne i termini di comune accordo. Di conseguenza, nella diversa situazione in cui intervenga un accordo transattivo a composizione di una documentata controversia, anche solo potenziale, riguardante il corretto adempimento delle obbligazioni contrattuali assunte dal cedente/prestatore, la rettifica dell'operazione è consentita anche oltre il termine di un anno.

In primo luogo, l'AIDC ha ricordato che l'articolo 26, secondo comma, del DPR n. 633/1972, individua una serie di eventi che costituiscono il *dies a quo* a partire dal quale è possibile operare la rettifica in diminuzione della base imponibile e dell'imposta. Tale rettifica può essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si è verificato uno degli eventi.

Tali eventi possono essere suddivisi in due categorie, a seconda che la rettifica sia imputabile alle patologie contrattuali espressamente richiamate dalla norma, vale a dire la nullità, l'annullamento, la revoca, la risoluzione e la rescissione, che determinano l'estinzione o la modifica delle originarie pattuizioni, oppure a figure simili, fra le quali rientra anche la definizione in via stragiudiziale di una lite, che costituisce una forma di sopravvenuto accordo fra le parti idonea ad estinguere o a modificare il rapporto negoziale.

Il comma 3 dell'art. 26 dispone, invece, una specifica limitazione temporale, stabilendo che la variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta non possa essere effettuata decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione, se gli eventi di cui sopra si verificano in dipendenza del sopravvenuto accordo fra le parti.

Gli accordi sopravvenuti soggetti al limite annuale rappresentano, quindi, una *species* del più ampio *genus* degli accordi al quale, di regola, non è applicabile la restrizione temporale dell'anno. Tant'è che, per gli accordi sopravvenuti collegati alla gestione della crisi d'impresa, la rettifica in diminuzione è ammessa dal momento in cui si verifica un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato, anche se successivo al termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Norma di
comportamento AIDC
N. 222 (Settembre
2023)

STABILE ORGANIZZAZIONE IN ITALIA: NON AMMESSO IL RIMBORSO DELL'IVA	
<p>La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25685, depositata il 4 settembre 2023, ha statuito che un soggetto non residente, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, non può esperire la procedura del rimborso diretto dell'IVA neanche relativamente alle operazioni direttamente effettuate dalla casa madre.</p> <p>Ad avviso dei giudici di legittimità, infatti, anche la posizione IVA di quest'ultima confluisce in quella della stabile organizzazione, con la conseguenza che l'IVA a credito può essere recuperata solo attraverso il meccanismo di detrazione della stabile e non attraverso la richiesta di rimborso presentata dal soggetto non residente.</p> <p>La questione esaminata era relativa ad una società non residente, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che si era vista negare il rimborso dell'IVA a credito sulle operazioni passive, rilevanti in Italia ed effettuate senza il coinvolgimento della stabile.</p> <p>Per dirimere la questione posta alla loro attenzione, i giudici di legittimità hanno fatto riferimento alla sentenza della Corte di giustizia dell'Unione Europea, C-244/08 del 16 luglio 2019, dall'esame della quale hanno tratto le seguenti considerazioni: (i) la modalità di restituzione dell'IVA (detrazione o rimborso) si determina in funzione del luogo in cui è stabilito il soggetto passivo; (ii) il criterio dello stabilimento è dato dalla presenza, o meno, di un centro di attività stabile; (iii) se il soggetto è dotato di un centro di attività stabile in Italia, può esercitare il diritto alla restituzione dell'Iva solo attraverso la detrazione. Atteso che, agli effetti dell'alternativa tra detrazione e rimborso, non assume rilevanza l'essere stati i beni/servizi acquistati dalla casa madre, piuttosto che dalla stabile organizzazione.</p> <p>Alla luce di questi principi, la Corte di Cassazione ha negato il rimborso dell'IVA in capo alla società non residente, in quanto l'esistenza e l'operatività della sua stabile organizzazione italiana – sebbene non incidano sulla determinazione della territorialità delle operazioni effettuate direttamente della casa madre – sul piano degli adempimenti fanno confluire la posizione di quest'ultima nella propria. La conseguenza è che la restituzione dell'IVA non può che avvenire attraverso la detrazione esercitata dalla stabile organizzazione.</p>	<p>Sentenza Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25685,</p>
CESSIONE BONUS EDILIZI – NUOVE ISTRUZIONI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE	
<p>L'Agenzia delle entrate, con la Circolare del 7 settembre 2023, n. 27, ha fornito chiarimenti in merito alle novità introdotte dal DL n. 11/2023, che modificando l'articolo 121 del DL n. 34/2020 (decreto "Rilancio") ha previsto, salvo precise deroghe, un generalizzato divieto di esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito d'imposta derivante dal <i>Superbonus</i> e dagli altri <i>bonus</i> edilizi. Lo stesso decreto ha inoltre delineato un nuovo perimetro di responsabilità del cessionario del credito d'imposta e previsto particolari fattispecie di remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>Deroghe al divieto dell'esercizio di esercizio dell'opzione</p> <p>La Circolare ha chiarito l'ambito applicativo delle ipotesi di deroga che il decreto "Cessioni" ha previsto, a fronte del generale divieto di opzione.</p> <p>Lo sconto in fattura e la cessione del credito risulta pertanto ancora ammesso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per le spese sostenute e documentate dal 1° gennaio 2022 per gli interventi relativi al superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche; • per le spese sostenute per gli interventi ammessi al Superbonus per i quali, alla data del 16 febbraio 2023, risulti: <ul style="list-style-type: none"> (i) presentata la Cila, per interventi diversi da quelli effettuati dai condomini; (ii) adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e risulti presentata la Cila, nei casi d'interventi effettuati dai condomini; 	<p>Circolare n. 27 del 7.9.2023</p>

<p>(iii) presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici.</p> <p>Con riguardo agli interventi che danno diritto al Superbonus (del 110%, 90%, 70% o 65%) l'Agenzia ha precisato che è ancora possibile optare per cessione/sconto in relazione alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2025 se, in data anteriore al 17 febbraio 2023:</p> <p>(i) risulti presentata la CILA per interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, di cui all'art. 119 comma 13-ter del DL 34/2020;</p> <p>(ii) risulti adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e risulti presentata la CILA, per gli interventi effettuati dai condomini, di cui all'art. 119, comma 13-ter, del DL 34/2020 (devono sussistere contestualmente entrambi i requisiti);</p> <p>(iii) risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici.</p> <p>Le nuove ipotesi di remissione in bonis</p> <p>Il DL n. 11/2023 ha individuato due nuove ipotesi in cui è possibile avvalersi della remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>La prima ipotesi (articolo 2-ter) opera in caso di omessa o tardiva presentazione dell'asseverazione di efficacia degli interventi per la riduzione del rischio sismico, a partire dalle spese sostenute nel 2022. In tal caso, se il contribuente intende beneficiare della detrazione, l'invio dell'asseverazione è possibile entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi, nella quale deve essere esercitato il diritto a beneficiare della detrazione della prima quota costante dell'agevolazione. Qualora, invece, il contribuente intenda optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito d'imposta, l'asseverazione può essere presentata prima della presentazione della comunicazione di opzione.</p> <p>La seconda ipotesi (articolo 2-quinquies) di remissione <i>in bonis</i> opera nel caso in cui il contribuente intenda avvalersi dell'opzione di cessione o sconto in fattura, quando la relativa comunicazione di opzione non sia stata presentata entro il 31 marzo 2023, poiché a tale data non risultava ancora concluso il contratto di cessione del credito con uno dei soggetti qualificati indicati dalla norma. In tal caso, per le spese sostenute nel 2022 e per le rate residue non fruite riferite alle spese sostenute nel 2020 e 2021, il contribuente può avvalersi della remissione <i>in bonis</i> inviando la comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, ossia entro il 30 novembre 2023. La circolare ha dettato istruzioni anche su modalità e tempistiche per il versamento dell'importo, pari a 250 euro per ciascuna comunicazione tardiva, previsto ai fini del perfezionamento della remissione <i>in bonis</i>.</p>	<p>D.L. 11/2023 art 2-ter</p> <p>D.L. 11/2023 art 2-quinquies</p>
RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO: TRASFERIMENTO DELLA DETRAZIONE	
<p>Rammentiamo una questione che è stata oggetto di diversi quesiti: il trasferimento della detrazione da recupero del patrimonio edilizio in caso di vendita dell'immobile e in caso di decesso (mortis causa).</p> <p>La variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono stati effettuati interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione 50%) prima della fine dell'anno implica il passaggio, ossia il trasferimento delle quote di detrazione non fruite, in capo al nuovo acquirente. La quota di detrazione dell'anno di variazione della titolarità non verrà divisa in base ai giorni di possesso tra il vecchio e il nuovo proprietario, bensì spetterà per intero al soggetto che possiede l'immobile alla data del 31.12 di quell'anno. Pertanto, in caso di vendita di un immobile con rogito al 30.06.2023. La quota di detrazione del 2023 spetterà interamente all'acquirente, in quanto proprietario (con possesso) al 31.12.2023.</p> <p>Sono possibili, tuttavia, accordi diversi tra le parti: la detrazione può rimanere in capo al venditore sia nell'atto di rogito, sia in una scrittura privata autenticata dal notaio o altro</p>	

<p>pubblico ufficiale, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito.</p> <p>Il trasferimento dell'immobile mortis causa invece implica che le quote residue della detrazione si trasferiscano per intero esclusivamente all'erede/eredi che conserva la detenzione materiale e diretta dell'immobile. La detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere se lo abbia adibito a propria abitazione principale; quindi, se è a disposizione la detrazione spetta in parti uguali a tutti gli eredi. Se un solo erede abita l'immobile la detrazione spetterà integralmente a lui.</p>	
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

Il presente elaborato è un documento informativo di sintesi e non un parere professionale.

Studio Pagani