

IL PUNTO

9-20 GENNAIO

FLASH FISCALE

SOMMARIO

LA NORMATIVA.....	3
LA PRASSI	6
LE SENTENZE.....	9





LA NORMATIVA

LE NOVITÀ SU BONUS E SUPERBONUS

Con l'approvazione della Legge 197/2022 (Bilancio 2023) e del Decreto legge Aiuti quater (DL 176/2022, convertito con modifiche nella Legge 6/2023) diventano definitive le recenti modifiche alla disciplina del superbonus, pertanto:

- dal 2023 il Superbonus si riduce al 90% per **i condomini e i "mini condomini" di un unico proprietario, le ONLUS, le APS e le OdV.**

Sono esclusi da questa riduzione:

- i "mini condomini" di un unico proprietario, le ONLUS, le APS e le OdV per i quali, alla data del 25 novembre 2022, risulti presentata la CILAS;
- i condomini che hanno deliberato i lavori entro il 18 novembre 2022, se hanno presentato la CILAS entro il 31 dicembre 2022;
- I condomini che hanno deliberato i lavori tra il 18 e il 24 novembre 2022, se hanno presentato la CILAS entro il 25 novembre 2022;
- gli interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici, per i quali entro il 31 dicembre 2022 è stata fatta richiesta del titolo abilitativo;
- per **le unifamiliari**:
 - viene prorogato sino al 31 marzo 2023 (anziché 31 dicembre 2022) il Superbonus al 110%, laddove, al 30 settembre 2022, sia stato realizzato il 30% dei lavori;
 - per i lavori avviati dal 1° gennaio 2023, viene esteso il superbonus al 90% sino la 31 dicembre 2023. Possono fruirne i proprietari solo per le "abitazioni principali" e solo se con reddito sino a 15.000 euro, calcolato come "quoziente familiare" in base criteri fissati dallo stesso DL;
- in tema di cessione dei crediti d'imposta da bonus fiscali:
 - viene incrementato da 2 a 3 il numero delle cessioni del credito che possono essere effettuate a favore delle banche. Con questa modifica le cessioni del credito possibili passano da un totale di 4 a 5.

La prima "jolly" che può avvenire verso chiunque, le successive tre alle banche, ed una, da parte delle banche, a tutti i soggetti esercenti attività commerciale, imprenditoriale, artigianale o professionale che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la stessa banca ovvero con la banca capogruppo;
- in tema di cessione dei crediti d'imposta da Superbonus 110%:

- viene estesa la possibilità per la SACE di concedere garanzie a banche, ed istituzioni finanziarie per finanziamenti da questi concessi a favore di imprese, con codici ATECO 41 (costruzione di edifici) e 43 (lavori di costruzione specializzati) che abbiano realizzato interventi agevolati con il Superbonus. Per la valutazione del rating d'impresa e della definizione delle condizioni contrattuali di detti finanziamenti verranno considerati tutti i crediti d'imposta maturati dall'impresa al 25 novembre 2022, sia derivanti da Superbonus che dagli altri bonus di cui all'art. 121 del DL 34/2020;
- viene previsto che i crediti derivanti dalle comunicazioni di cessione o di sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate entro il 31 ottobre 2022, e non ancora utilizzati, possono essere fruiti in 10 rate annuali di pari importo, anziché in 5 o 4, previo invio di una comunicazione all'Agenzia delle Entrate da parte del fornitore o del cessionario.

DI SEGUITO UNA TABELLA RIEPILOGATIVA DELLE NUOVE SCADENZE DEL SUPERBONUS DIFFERENZIATE PER SOGGETTI BENEFICIARI



SUPERBONUS SCADENZE			
BENEFICIARI/INTERVENTI	CONDIZIONI	ALIQUOTE	TERMINE SOSTENIMENTO SPESE
CONDOMINI	# delibera dei lavori prima del 19 novembre 2022 e CILAS al 31.12.2022	110%	31 dicembre 2023
	# delibera dei lavori tra il 19 e il 24 novembre 2022 e CILAS al 25.11.2022		
	# richiesta titolo abilitativo al 31.12.2022 in caso di interventi di demolizione e ricostruzione		
	se non ricorrono le condizioni precedenti	90%	1° gennaio – 31 dicembre 2023
	-	70%	1° gennaio – 31 dicembre 2024
	-	65%	1° gennaio – 31 dicembre 2025
MINI CONDOMINI IN MONOPROPRIETÀ (edifici sino a 4 unità posseduti da una persona fisica) Onlus, Aps, Odv senza i requisiti del co.10-bis, art. 119, DL 34/2020-legge 77/2020	# CILAS al 25 novembre 2022	110%	31 dicembre 2023
	# richiesta titolo abilitativo al 31.12.2022 in caso di interventi di demolizione e ricostruzione		
	se non ricorrono le condizioni precedenti		
		-	70%
	-	65%	1° gennaio – 31 dicembre 2025
Onlus, Aps, Odv con i requisiti del co.10-bis, art. 119, DL 34/2020-legge 77/2020	-	110%	31 dicembre 2025
UNIFAMILIARI E UNITÀ INDIPENDENTI IN EDIFICI PLURIFAMILIARI	# 30% dei lavori realizzato entro il 30 settembre 2022	110%	31 marzo 2023
	# beneficiario proprietario/titolare di altro diritto reale sull'unità		
	# unità <i>abitazione principale</i> del proprietario/titolare di altro diritto reale		
	# beneficiario con reddito ≤ 15.000 euro ("quoziente familiare")		
IACP	-	110%	30 giugno 2023
	se al 30 giugno 2023 sia stato eseguito almeno il 60% dell'intervento		31 dicembre 2023
INTERVENTI POST EVENTI SISMICI	-	110%	31 dicembre 2025

LA PRASSI

DEFINIZIONE AGEVOLATA DEGLI AVVISI BONARI: I PRIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In arrivo i primi chiarimenti dell'Agenzia delle entrate sulla definizione agevolata degli avvisi bonari, introdotta dalla legge di Bilancio 2023. In particolare si tratta della riduzione al 3% (rispetto al 10%) delle sanzioni dovute sulle imposte non versate o versate in ritardo, a seguito di controlli automatizzati.

Come chiarito dall'Agenzia nella **CM 1/E del 13 gennaio 2023** che illustra le novità della Legge 197/2022 (art.1, commi da 153 a 159) rientrano nella definizione agevolata:

1. **gli avvisi bonari relativi alle dichiarazioni per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021:**
 - a) **oggetto di comunicazioni già recapitate** per cui, al **1° gennaio 2023, il termine di pagamento** dell'intero importo o della prima rata (30 giorni dalla comunicazione o 90 giorni in caso di avviso telematico) **non è ancora scaduto;**
 - b) **oggetto di comunicazioni recapitate dopo il 1° gennaio 2023.**

La definizione agevolata riguarda esclusivamente la sanzione e si perfeziona con il versamento dell'importo rideterminato con le sanzioni al 3% entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione originaria o definitiva con rideterminazione degli esiti, e indicando nel modello F24, il codice tributo 9001, l'anno di riferimento, e il codice atto relativo alla comunicazione.

Il beneficio non si perde in caso di lieve inadempimento (art.15-ter DPR 602/1973: ritardo nel versamento delle somme dovute o della prima rata, non superiore a 7 giorni; mancato versamento delle somme dovute o di una rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro; ritardo nel versamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva).

2. **gli avvisi bonari riferiti a qualsiasi periodo d'imposta, per cui al 1° gennaio 2023 sia regolarmente in corso una rateazione.**

In questo caso, la definizione riguarda le rate in scadenza al 1° gennaio 2023 e l'agevolazione consiste nella rideterminazione delle sanzioni al 3% della parte di imposta (non versata o versata in ritardo) ancora da pagare, considerati i versamenti rateali già eseguiti fino al 31 dicembre 2022.

Il pagamento rateale segue le scadenze previste dall'originario piano di rateazione.

L’Agenzia chiarisce, inoltre che la modifica operata dalla legge di Bilancio 2023 (art. 1 comma 159) all’art. 3-bis, co. 1, del d.lgs. 462/1997, che ha elevato da 8 a **20 il numero massimo di rate possibili, si applica**, oltre che **alle rateazioni non ancora iniziate**, anche **a tutte le rateazioni in corso al 1° gennaio 2023** e riguarda anche **i piani relativi a debiti di importo non superiore a 5000 euro**.

BONUS MOBILI ED ELETTRODOMESTICI GENNAIO 2023, L’AGENZIA AGGIORNA LA GUIDA

Tutte le novità sul bonus mobili sono riportate nella guida Bonus mobili ed elettrodomestici, pubblicata sul sito dell’Agenzia delle Entrate nella parte “l’Agenzia informa”.

In particolare, nella guida viene dato conto della novità introdotta dalla legge 197/2021 (Bilancio 2023) che ha innalzato da 5000 a 8000 euro il limite di spesa del bonus mobili fruito sulle spese sostenute nel 2023.

Pertanto, in base alle nuove modifiche, indipendentemente dall’importo delle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio, la detrazione del 50% per l’acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici destinati ad arredare un immobile oggetto di interventi di recupero, che è in vigore sino al 31 dicembre 2024, va calcolata su un importo massimo di:

- 10.000 euro per il 2022
- 8.000 euro per il 2023
- 5.000 euro per il 2024

Il limite riguarda la singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o la parte comune dell’edificio oggetto di ristrutturazione. Quindi, il contribuente che esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari avrà diritto più volte al beneficio. La detrazione deve essere ripartita tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo. Si ricorda che per fruire del bonus mobili è indispensabile realizzare un intervento di recupero del patrimonio sia su singole unità immobiliari residenziali sia su parti comuni di edifici, sempre residenziali. L’intervento a cui è connessa la fruizione del bonus mobili deve essere iniziato a partire dal 1° gennaio dell’anno precedente a quello dell’acquisto dei mobili e degli elettrodomestici.

LA CESSIONE DI CUBATURA È UNA PRESTAZIONE DI SERVIZI

L’Agenzia delle Entrate chiarisce che la cessione di diritti edificatori costituisce una prestazione di servizi e non una cessione di diritto reale di godimento, accogliendo quanto detto dalla Cassazione in merito alla qualificazione giuridica della cessione di cubatura. Se soggetta ad IVA, l’operazione sconta l’aliquota ordinaria al 22% con

applicazione del Registro fisso, se soggetta ad imposta di Registro sconta l'aliquota del 3%.

Il chiarimento fornito dall'Agenzia è contenuto nella **Risposta ad interpello n.69 del 18 gennaio 2023**, resa ad una società che, volendo cedere parte dei diritti edificatori edilizi ricadenti su uno stabilimento produttivo di proprietà, chiede lumi sulle modalità della tassazione.

Le conclusioni dell'Agenzia muovono dalla sentenza 16080/2021 della Corte di Cassazione che aveva qualificato la cessione di cubatura come un atto "traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale", e pertanto lo aveva assoggettato all'imposta di registro al 3% come "atto diverso avente ad oggetto una prestazione a contenuto patrimoniale" ai sensi dell'art. 9, della Tariffa, Parte Prima allegata al DPR 131/1986.

Nell'esaminare il caso di specie, che riguarda la cessione di cubatura da parte di una società, l'Agenzia applica il principio contenuto nella citata sentenza della Cassazione al campo IVA, classificando l'operazione non come cessione di beni immobili, e quindi come trasferimento di diritto reale di godimento, ma come prestazione di servizi dipendenti da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte.

L'operazione, chiarisce l'Agenzia, è soggetta ad IVA nella misura ordinaria, e per il principio di alternatività IVA/Registro, sconta l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro.

Con la Risposta 69/2023, pertanto, l'Agenzia supera i precedenti orientamenti di prassi (es. RM 233/E/2009) che, assimilando la cessione di cubatura alla cessione di diritti reali immobiliari applicava lo stesso regime fiscale previsto per il trasferimento di aree edificabili, sia ai fini delle imposte indirette, che delle imposte dirette.



LE SENTENZE

IVA

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 30-11-2022, n. 35256

L'iva sostenuta dalla società contribuente - esercente attività agricola - per la ristrutturazione di immobili resi residenziali e quindi oggetto di locazione a terzi per durata pluriennale è detraibile.

Infatti la limitazione, prevista dall'art. 19-bis1 comma 1, lett. i) del D.P.R. n. 633/1972, alla detraibilità dell'iva versata in rivalsa per le spese di ristrutturazione degli immobili destinati ad uso abitativo trova giustificazione se il consumatore finale beneficia di tali lavori, in quanto "utilizzatore in proprio" del bene immobile per uso personale abitativo, oppure se l'immobile ad uso abitativo, ristrutturato, venga destinato ad un "utilizzo promiscuo" del soggetto passivo. Di conseguenza, in questi casi - salva la ipotesi di imprese che abbiano quale attività esclusiva o principale la costruzione degli immobili - viene meno lo stesso presupposto, previsto dalla normativa comunitaria, sul quale si fonda il diritto alla detrazione d'imposta (attraverso il quale si attua il principio della neutralità fiscale) e cioè l'impiego strumentale del bene immobile nell'esercizio dell'attività economica soggetta ad Iva.

Occorre, quindi, distinguere gli immobili "ad uso abitativo" che implicano il godimento diretto da parte del consumatore finale, da quelli utilizzati, invece, per l'esercizio della impresa avente ad oggetto l'attività "agricola" per i quali la funzione abitativa dell'immobile è direttamente strumentale allo svolgimento dell'attività economica assoggettata ad IVA, non potendo escludersi per questi ultimi l'applicazione dell'ordinario regime di detrazione delle spese inerenti.