

Inform@Mail n. 10/2023

Circolari per i clienti dello studio professionale *Baroni & @sociati STP a r.l.*

Inform@Mail n. 10 del 09 ottobre 2023

In evidenza

FISCO: Novità del periodo Pag. 2

SCADENZARIO OTTOBRE 2023 Pag. 4

ADEMPIMENTI

DL 29.9.2023 n. 132 - proroghe di termini Pag. 6

GUIDE OPERATIVE

Regolarizzazione delle cripto-attività possedute al 31 dicembre 2021: c'è tempo fino al 30 novembre Pag. 9

Reverse charge in edilizia Pag. 12

Superbonus: chiarimenti su cessione credito e sconto in fattura Pag. 20

FISCO: Novità del periodo

Presa visione fattura elettronica: decorrenza diritto alla detrazione IVA

Il *dies a quo* per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA non può arbitrariamente essere protratto fino al momento in cui il cliente deciderà di prendere visione delle fatture conservate nell'area riservata. La "presa visione" della fattura determina l'avverarsi del presupposto formale che - unitamente al realizzarsi del presupposto sostanziale - consente il legittimo esercizio del diritto alla detrazione. **Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 26 settembre 2023, n. 435.**

Decreto energia: confermate le misure a sostegno di famiglie e imprese

Approvato un decreto-legge che introduce misure urgenti in materia di energia, interventi per sostenere il potere di acquisto e a tutela del risparmio. Tra le misure: ulteriore proroga anche per il 4° trimestre 2023, fino al 31 dicembre 2023 per la riduzione delle bollette dell'energia elettrica e del gas a favore dei nuclei familiari economicamente più disagiati; azzeramento degli oneri di sistema relativi al gas naturale; riduzione dell'aliquota IVA al 5% per le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali e per le forniture di servizi di teleriscaldamento e per le somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano. Il decreto consente di esercitare, entro il 15 dicembre 2023, il ravvedimento operoso per la violazione di alcuni obblighi in materia di certificazione dei corrispettivi, avvenuta tra il 1° gennaio 2022 e il 30 giugno 2023, regolarizzando la posizione con il pagamento previsto dalla legge ed evitando di incorrere nelle sanzioni accessorie della sospensione della licenza o dell'attività. **Consiglio dei Ministri, 25 settembre 2023.**

Crediti d'imposta energia e gas - Utilizzo in compensazione - Anticipo del termine dal 31.12.2023 al 16.11.2023

L'art. 7 del DL 132/2023 ha anticipato dal 31.12.2023 al 16.11.2023 (non 15.11.2023 come inizialmente annunciato dal Consiglio dei Ministri) il termine per l'utilizzo dei crediti d'imposta energia e gas relativi al I e II trimestre 2023 (art. 1 co. 7 della L. 197/2022 e art. 4 del DL 34/2023), riducendo quindi il periodo per la fruizione. Tali crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, senza applicazione dei limiti ordinari alle compensazioni, entro il nuovo termine del 16.11.2023. Posto che i crediti possono essere ceduti, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione (fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "qualificati"), il cessionario può utilizzare tali crediti nel modello F24 sempre entro il medesimo termine. In nessun caso, anche ove non utilizzato entro il termine, il credito d'imposta dà luogo a rimborso (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 24/2023 e risposta a interpello 8/2023) **Novità del DL 132/2023 (c.d. DL "Proroghe Fisco").**

Bonus R&S: decreto su certificazioni preventive

Il Ministro delle Imprese e del Made in Italy ha firmato, di concerto con il MEF, il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri volto a favorire l'applicazione, in condizioni di certezza operativa da parte delle imprese, del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, in attività di innovazione tecnologica e in attività di design e ideazione estetica. Nel decreto viene introdotta una disciplina che consentirà ai soggetti d'impresa interessati di avvalersi della facoltà di richiedere una certificazione preventiva, attestante la qualificazione

degli investimenti effettuati o da effettuare e a tale scopo, istituisce, presso la Direzione generale per la politica industriale, l'innovazione e le PMI del MIMIT, l'Albo dei soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni.

Ministero delle Imprese e del Made in Italy, comunicato stampa 19 settembre 2023

Iscrizione titoli attivo circolante ai valori risultanti dal bilancio precedente

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto il quale stabilisce che i soggetti che adottano i principi contabili nazionali hanno la possibilità di valutare anche nei bilanci 2022 i titoli iscritti nell'attivo circolante ai medesimi valori risultanti dal bilancio precedente, evitando la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 14 settembre 2023 (G.U. 23 settembre 2023, n. 223)

Bonus colonnine domestiche: domande e controlli

Pubblicato il decreto che definisce i termini di apertura e chiusura dello sportello online per la presentazione delle domande di contributo per l'acquisto e l'installazione di infrastrutture di potenza standard per la ricarica dei veicoli alimentati a energia elettrica. Le domande di concessione ed erogazione del contributo, redatte in lingua italiana, possono essere presentate dai soggetti richiedenti a partire dalle ore 12.00 del 19 ottobre 2023 e fino alle ore 12.00 del 2 novembre 2023 e saranno considerate correttamente trasmesse esclusivamente a seguito del rilascio da parte della piattaforma informatica dell'attestazione. Il termine finale per la presentazione delle richieste di accesso al contributo pubblico potrà essere anticipato, nel caso di esaurimento delle risorse finanziarie disponibili.

Ministero delle Imprese e del Made in Italy, decreti 2 ottobre 2023

Pubblicato anche il decreto che definisce, per le annualità 2022-2023, le modalità e le procedure con cui vengono effettuati i controlli documentali volti ad accertare la sussistenza delle condizioni soggettive e oggettive per la concessione ed erogazione dei contributi nell'ambito del bonus colonnine domestiche.

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto 2 ottobre 2023

SCADENZARIO OTTOBRE 2023

Avvertenza - *Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D. Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.*

ENTRO IL	CHI	CHE COSA	COME
15 Domenica	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	<p>Trasmissione dati acquisti dall'estero in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; • in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese precedente o ad operazioni effettuate nel mese precedente. 	<p>La comunicazione non riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica; • gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.
16 Lunedì	Soggetti IVA	<p>Emissione e registrazione delle fatture differite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • relative a beni consegnati o spediti nel mese precedente e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione; • relative alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese precedente. <p>Annotazione nel registro acquisti e in quello delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese.</p>	<p>La fattura deve anche contenere l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto cui si riferisce. Per tutte le cessioni e prestazioni di servizi effettuate nel mese precedente fra gli stessi soggetti è possibile emettere una sola fattura riepilogativa.</p>
	Soggetti IVA	Liquidazione e versamento dell'IVA per i soggetti con periodicità mensile relativa al mese precedente con il codice tributo "6009" (settembre 2023).	Modello F24 con modalità telematiche, direttamente (utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di modello F24 a saldo zero, ai servizi di internet banking messi a disposizione da banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate) oppure tramite intermediario abilitato.
	Sostituti d'imposta	Versamento ritenute alla fonte operate nel mese di settembre 2023 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, su redditi di lavoro autonomo o diversi e su provvigioni.	

	Contributi INPS lavoratori dipendenti	Datori di lavoro, soggetti che hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi, occasionali, ecc.	Versamento dei contributi relativi al mese precedente
	Contributi INPS artigiani e commercianti	I soggetti iscritti alla Gestione artigiani o commercianti dell'INPS devono effettuare il versamento della seconda rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi"), relativa al trimestre luglio - settembre 2023.	Le informazioni per il versamento della contribuzione dovuta possono essere prelevate dal Cassetto previdenziale per artigiani e commercianti, attraverso il sito dell'INPS (www.inps.it).
25 Mercoledì	Operatori intracomunitari con obbligo mensile e trimestrale	Presentazione degli elenchi riepilogativi INTRASTAT delle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi rese e ricevute a/da soggetti passivi UE relativi alle operazioni effettuate nel mese di agosto 2023 e nel III trimestre 2023 (luglio - agosto - settembre).	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
31 Martedì	Datori di lavoro tenuti a presentare la denuncia mensile dei dati retributivi	Comunicazione dei dati retributivi e contributivi UNIAMENS dei lavoratori dipendenti relativi al mese precedente.	Esclusivamente in via telematica, tramite il sito INPS.
	Parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca"	Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati in data 01/10/2023 o rinnovati tacitamente con decorrenza dal 01/10/2023. Per la registrazione è obbligatorio utilizzare il "modello RLI" approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 19.3.2019 n. 64442.	Parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca". Per il versamento dei relativi tributi è obbligatorio utilizzare il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), indicando gli appositi codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate.
	Sostituti d'imposta, che nel 2022 hanno corrisposto somme soggetti a ritenuta	Presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari relativa all'anno 2022 - Mod. "770/2023 Redditi 2022".	Esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, utilizzando i servizi telematici Fisconline o Entratel.

ADEMPIMENTI

DL 29.9.2023 n. 132 - PROROGHE DI TERMINI

Con il DL 29.9.2023 n. 132, pubblicato sulla G.U. 29.9.2023 n. 228, sono state emanate disposizioni urgenti in materia di proroghe di termini legislativi, in particolare in ambito fiscale. Il DL 132/2023 è entrato in vigore il 30.9.2023, giorno successivo alla sua pubblicazione. Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 132/2023. Il DL 132/2023 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

Assegnazioni e cessioni di beni ai soci e trasformazione in società semplice - proroga dei termini al 30.11.2023

Con l'art. 4 del DL 132/2023 sono stati prorogati dal 30.9.2023 al 30.11.2023 i termini per l'effettuazione degli atti relativi alle operazioni agevolate di:

- assegnazione di beni ai soci;
- cessione di beni ai soci;
- trasformazione in società semplice.

Entro il medesimo termine del 30.11.2023 devono essere versate, per l'intero ammontare, le imposte sostitutive dell'8% (10,5% in taluni casi) sulle plusvalenze e del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta (prima di tale proroga, il 60% di tali imposte doveva essere versato entro il 30.9.2023 e il 40% rimanente entro il 30.11.2023).

Altri termini di versamento

Non sono stati prorogati i termini di versamento degli altri oneri fiscali legati alle operazioni agevolate (es. IVA, imposte di registro, ipotecaria e catastale, ritenute su dividendi per le assegnazioni che generano utili in natura, ecc.).

Proroga del termine per la comunicazione dei dati nel quadro RS per i contribuenti in regime forfetario

L'art. 6 del DL 132/2023 differisce al 30.11.2024 il termine per comunicare le informazioni relative all'attività svolta nel quadro RS del modello REDDITI PF 2022 (periodo d'imposta 2021) da parte di imprenditori e professionisti in regime forfetario di cui alla L. 190/2014. Nel testo della norma è specificato che il rinvio tecnico è giustificato dalla necessità di coordinare le esigenze informative richieste ai contribuenti in regime forfetario con i principi della legge di delega fiscale (L. 9.8.2023 n. 111), in materia di concordato preventivo biennale. La disposizione agevola soprattutto i contribuenti che nei giorni scorsi hanno ricevuto comunicazioni di compliance proprio per omissioni nella compilazione del quadro RS, i quali potranno inviare (ove necessario) la dichiarazione integrativa comunicando i dati omessi, senza il versamento di sanzioni.

Riduzione del periodo per l'utilizzo dei crediti d'imposta energia e gas relativi al primo e secondo trimestre 2023

L'art. 7 del DL 132/2023 anticipa dal 31.12.2023 al 16.11.2023 il termine entro il quale le imprese (energivore, gasivore, e non) possono usufruire, in compensazione mediante il modello F24, dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas relativi al primo e al secondo trimestre 2023. Il nuovo termine anticipato riguarda anche l'utilizzo dei crediti d'imposta da parte dei cessionari.

Rimessione in termini dei versamenti tributari e contributivi per i soggetti dei comuni lombardi colpiti dal maltempo

L'art. 3 del DL 132/2023 prevede una rimessione in termini in relazione ai versamenti dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi INAIL, i cui termini sono scaduti nel periodo dal 4.7.2023 al 31.7.2023, per i soggetti che alla data del 4.7.2023 avevano la residenza, ovvero la sede legale od operativa, nei Comuni interessati dagli eccezionali eventi meteorologici che hanno colpito il territorio della Regione Lombardia nel suddetto periodo, per i quali è stato

dichiarato lo stato di emergenza con la delibera del Consiglio dei Ministri 28.8.2023 (pubblicata sulla G.U. 8.9.2023 n. 210). In particolare, tali versamenti si considerano tempestivi se effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 31.10.2023.

Esclusione di rimborsi

Non saranno in ogni caso restituite le somme già versate, anche maggiorate da eventuali sanzioni e interessi per versamento tardivo (es. in caso di ravvedimento operoso).

Ulteriore proroga per il regime di rideterminazione del valore delle cripto-attività

Con l'art. 2 del DL 132/2023 è stato ulteriormente prorogato, dal 30.9.2023 al 15.11.2023, il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva del 14% necessaria per la rideterminazione opzionale del valore delle cripto-attività, il cui regime fiscale è stato ridefinito dall'art. 1 co. 126 ss. della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

Applicazione del regime alle cripto-attività

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze su cripto-attività di cui alla lett. c-sexies) del co. 1 dell'art. 67 del TUIR, possedute alla data dell'1.1.2023, può essere assunto, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore a tale data, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi del 14%. Il regime opzionale può riguardare "ciascuna cripto-attività" posseduta e la base imponibile dell'imposta sostitutiva per la rideterminazione del valore delle cripto-attività è rappresentata dal valore normale delle stesse, determinato con i criteri di cui all'art. 9 del TUIR, alla data dell'1.1.2023.

Versamento dell'imposta sostitutiva

A seguito dell'ulteriore proroga in esame, l'imposta sostitutiva del 14% deve essere versata, alternativamente:

- in un'unica soluzione, entro il 15.11.2023;
- in modo rateale (in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima), a partire dalla stessa data del 15.11.2023.

L'imposta sostitutiva è versata con il modello F24:

- utilizzando il codice tributo "1717", denominato "Imposta sostitutiva sul valore delle cripto-attività rideterminato al valore normale - articolo 1, comma 133, della legge 29 dicembre 2022, n. 197", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 36;
- indicando nel campo "Anno di riferimento" l'anno d'imposta per il quale si effettua il versamento, nel formato "AAAA".

È consentita la compensazione con importi a credito.

Ulteriore proroga della garanzia sui mutui per la prima casa

L'art. 1 del DL 132/2023 prevede l'ulteriore proroga, dal 30.9.2023 al 31.12.2023, del termine per l'accesso al Fondo di garanzia per la prima casa. Si ricorda che il Fondo di garanzia per la prima casa è destinato alla concessione di garanzie a prima richiesta (nella misura massima dell'80% della quota capitale) su mutui ipotecari di ammontare non superiore a 250.000,00 euro, erogati a favore di mutuatari per l'acquisto e per interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari site sul territorio nazionale da adibire ad abitazione principale del mutuatario. La proroga della concedibilità della garanzia sino al 31.12.2023 interessa esclusivamente le seguenti categorie di soggetti c.d. "prioritarie", le quali devono essere munite di un ISEE non superiore a 40.000,00 euro annui:

- giovani coppie;
- nuclei familiari monogenitoriali con figli minori;
- conduttori di alloggi di proprietà degli IACP;
- giovani che non hanno compiuto 36 anni di età.

In ogni caso, la garanzia può essere concessa solo relativamente a finanziamenti con limite di finanziabilità (inteso come rapporto tra l'importo del finanziamento e il prezzo di acquisto dell'immobile, comprensivo degli oneri accessori) superiore all'80%. L'art. 1 del DL 132/2023 estende la proroga del termine di concedibilità della garanzia prima casa, fino al 31.12.2023, anche ai casi, ai sensi dell'art. 64 co. 3 del DL 73/2021, in cui - fermi restando i requisiti sopraindicati - il tasso effettivo globale (TEG) sia superiore al tasso effettivo globale medio (TEGM), nel rispetto di determinate condizioni.

Ulteriore proroga dei termini in materia di lavoro agile

L'art. 8 del DL 132/2023 dispone un'ulteriore proroga dei termini per il diritto al lavoro agile (c.d. "smart working") per i c.d. "lavoratori fragili". In particolare, la norma proroga, dal 30.9.2023 al 31.12.2023, il termine di cui all'art. 1 co. 306 della L. 197/2022 concernente il diritto allo smart working per i lavoratori del settore pubblico e privato c.d. "fragili", come individuati dal DM 4.2.2022. Il termine del 31.12.2023 viene in questo modo allineato a quello previsto per il diritto al lavoro agile dei (art. 90 co. 1 e 2 del DL 34/2020, come da ultimo prorogati dall'art. 42 co. 3-bis del DL 48/2023):

- lavoratori dipendenti del settore privato con figli "under 14", per i quali il diritto alla prestazione con la modalità in esame spetta anche in assenza di accordo individuale, a condizione che nel nucleo familiare non vi sia altro genitore non lavoratore o beneficiario di strumenti di sostegno al reddito in caso di sospensione o cessazione dell'attività lavorativa e che tale modalità sia compatibile con le caratteristiche della prestazione;
- lavoratori maggiormente esposti al rischio di contagio da COVID-19 in ragione dell'età o della condizione di rischio derivante da immunodepressione, da esiti di patologie oncologiche o dallo svolgimento di terapie salvavita o, comunque, da comorbilità che possono caratterizzare una situazione di maggiore rischiosità accertata dal medico competente, nell'ambito della sorveglianza sanitaria ex art. 83 del DL 34/2020, a condizione che tale modalità sia compatibile con le caratteristiche della prestazione lavorativa.

GUIDE OPERATIVE

REGOLARIZZAZIONE DELLE CRIPTO-ATTIVITÀ POSSEDUTE AL 31 DICEMBRE 2021: C'È TEMPO FINO AL 30 NOVEMBRE

La domanda di regolarizzazione delle crypto-attività e dei relativi redditi deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate entro il 30 novembre 2023, utilizzando il modello firmato digitalmente, con allegata la quietanza del versamento effettuato mediante modello F24 e la relazione di accompagnamento, con la relativa documentazione probatoria. È quanto previsto dall'Agenzia delle Entrate, con provvedimento del 7 agosto 2023, con cui ha fornito un'esemplificazione non tassativa della documentazione probatoria per dimostrare l'irrelevanza penale della provenienza delle somme investite.

Tutto pronto per la regolarizzazione delle crypto-attività e dei relativi redditi. Con provvedimento del 7 agosto 2023, l'Agenzia delle Entrate ha approvato, relativamente alla procedura prevista dalla Legge di Bilancio 2023, il modello di domanda, unitamente alle relative istruzioni e a uno schema per la redazione della relazione di accompagnamento e per la predisposizione della relativa documentazione probatoria. Inoltre, il nuovo documento fissa anche i termini entro cui è possibile accedere alla procedura.

Come regolarizzare le crypto-attività

La procedura di regolarizzazione riguarda le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate, residenti in Italia, che detengono crypto-attività, entro la data del 31 dicembre 2021, in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale e/o hanno omesso di indicare i relativi redditi nella propria dichiarazione annuale dei redditi. Attraverso il procedimento di regolarizzazione introdotto dalla Legge di Bilancio 2023, i soggetti appena indicati possono regolarizzare la propria posizione, presentando spontaneamente il "Modello per l'istanza di regolarizzazione delle crypto-attività e dei relativi redditi" e versando un importo commisurato al valore delle crypto-attività e/o dei redditi non dichiarati.

L'oggetto della regolarizzazione

Oggetto della richiesta di regolarizzazione sono le crypto-attività, rappresentate da crypto-valute, comprese quelle oggetto e/o derivanti dall'attività di *staking* o, comunque, detenute entro la data del 31 dicembre 2021, che non sono state indicate nel quadro RW del modello Redditi e/o i redditi sulle stesse realizzati entro la medesima data, anche per effetto delle cessioni effettuate nel corso dell'anno, la cui indicazione nella dichiarazione annuale dei redditi è stata omessa. In ogni caso, resta ferma la possibilità di regolarizzare i redditi derivanti dalle altre crypto-attività, diverse dalle crypto-valute, non indicati in dichiarazione dei redditi, realizzati entro la data del 31 dicembre 2021. La regolarizzazione è ammessa relativamente ai periodi d'imposta fino al 2021, per i quali, alla data di presentazione della richiesta, non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento o per la contestazione della violazione degli obblighi di dichiarazione e quelli ai fini delle imposte sui redditi ed eventuali addizionali.

Il procedimento di regolarizzazione

Secondo quanto previsto dal provvedimento, possono essere oggetto di regolarizzazione, per ciascun periodo d'imposta:

- sia le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale;
- sia le violazioni degli obblighi di dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e delle eventuali addizionali relative ai redditi delle crypto-attività detenute entro la data del 31 dicembre 2021.

Quanto all'ambito soggettivo, possono accedere alla procedura di regolarizzazione delle crypto-attività: le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate, residenti in Italia. Coloro che hanno omesso, in tutto o in parte, di indicare le crypto-valute nel quadro RW della propria dichiarazione dei redditi possono regolarizzare la propria posizione

attraverso la presentazione del modello, indicando il valore delle cripto-valute detenute in ciascun periodo d'imposta e versando la sanzione per l'omessa indicazione nella misura ridotta, pari allo 0,5% del valore delle stesse, detenute al termine di ciascun periodo d'imposta e/o alla data della relativa cessione. Coloro che hanno omesso, in tutto o in parte, di indicare nella propria dichiarazione i redditi derivanti da cripto-attività, incluse le cripto-valute, realizzati nel periodo di riferimento, possono regolarizzare la propria posizione attraverso la presentazione del modello, indicando il valore delle cripto-attività detenute in ciascun periodo d'imposta e versando l'imposta sostitutiva nella misura del 3,5% del valore delle cripto-attività detenute al termine di ciascun periodo d'imposta e/o al termine del periodo di detenzione cui si riferiscono i redditi omessi. È importante sottolineare che il pagamento della somma nella misura dello 0,5% per l'omessa indicazione nel quadro RW della propria dichiarazione dei redditi delle cripto-valute comporta la non applicazione delle sanzioni di cui all'art. 5, comma 2, del D.L. n. 167/1990. Il pagamento dell'imposta sostitutiva nella misura del 3,5% produce effetti esclusivamente ai fini delle imposte sui redditi e delle eventuali addizionali in riferimento ai redditi omessi, realizzati entro il 31 dicembre 2021, relativi alle cripto-attività. Tale pagamento comporta la non applicazione di sanzioni e interessi per l'omessa indicazione di tali redditi.

La documentazione probatoria per dimostrare l'irrilevanza penale

La regolarizzazione delle cripto-attività avviene a seguito della dimostrazione dell'irrilevanza penale della provenienza delle somme investite. A tale fine, il contribuente deve allegare al modello una relazione di accompagnamento, con relativa documentazione probatoria, unitamente ai dati e alle informazioni utili per la determinazione del valore al termine di ciascun periodo d'imposta e/o al termine del periodo di detenzione delle cripto-attività e/o dei relativi redditi omessi, agli effetti delle imposte sostitutive e delle sanzioni. Secondo quanto chiarito nel provvedimento, a titolo esemplificativo e non tassativo, potranno essere considerati documentazione probatoria: contabili bancarie relative all'acquisto delle cripto-attività indicate nel modello, *wallet address*, numeri di *transactionID* e ogni altra eventuale documentazione rilasciata dagli intermediari, da cui si evinca con certezza la riconducibilità delle cripto-attività al soggetto che presenta l'istanza.

Come presentare il modello: i termini

La domanda di regolarizzazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate entro il 30 novembre 2023, utilizzando il modello, firmato digitalmente, con allegata la quietanza del versamento effettuato mediante modello F24 e la relazione di accompagnamento con la relativa documentazione probatoria, eventualmente redatta secondo lo schema allegato al provvedimento. Nel caso in cui l'istanza non sia firmata digitalmente, devono essere allegate anche le copie dei documenti di identità dei firmatari dell'istanza. La trasmissione deve essere effettuata dal contribuente o dal professionista tramite invio all'indirizzo di posta elettronica certificata alla Direzione Regionale territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente, relativo all'ultimo anno d'imposta interessato dalla procedura. La domanda può essere inviata anche da un professionista. In tale caso, lo stesso è tenuto a rilasciare al contribuente copia dell'istanza inviata, unitamente alle ricevute PEC di accettazione e consegna. Come chiarito nel provvedimento, non sono ammesse modalità di presentazione diverse da quelle indicate, neppure mediante servizio postale. Laddove il contribuente intenda rettificare o integrare una richiesta già presentata, è consentita la sostituzione dell'istanza originaria, presentando, entro il termine sempre del 30 novembre 2023, una nuova richiesta, completa di tutte le sue parti, e barrando la casella "Istanza sostitutiva".

Come versare le somme

Con modello F24, è effettuato il versamento delle somme. In ogni caso, è esclusa la compensazione. Il pagamento dell'importo da versare per la regolarizzazione delle cripto-

attività deve avvenire in un'unica soluzione, entro la data di presentazione dell'istanza ovvero il 30 novembre 2023. Per tale ragione, con risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 9 agosto 2023, n. 50/E, sono stati istituiti i codici tributo per il versamento delle somme relative all'imposta sostitutiva dovuta sui redditi oggetto dell'istanza di regolarizzazione delle cripto-attività e per il versamento della sanzione ridotta per la violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale, da riportare nel modello F24, e sono state indicate le istruzioni per la compilazione del modello stesso.

Come si perfeziona la procedura

In sintesi, la procedura, quindi, prevede:

- la spontanea, consapevole e autonoma istanza di regolarizzazione del richiedente;
- il pagamento della sanzione per la violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale nella misura dello 0,5% del valore delle cripto-valute non dichiarate per ciascun anno;
- il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle eventuali addizionali nella misura del 3,5% del valore delle cripto-attività, incluse le cripto-valute, cui si riferiscono i redditi omessi.

In considerazione di ciò, la procedura si perfeziona con il pagamento dell'intera somma da versare e con la presentazione del "Modello per l'istanza di regolarizzazione delle cripto-attività e dei relativi redditi", entro il 30 novembre 2023. In caso di mancato perfezionamento della procedura, l'istanza di regolarizzazione non produce effetti e l'Ufficio procede, con le ordinarie attività istruttorie o di accertamento, al recupero delle imposte dovute, interessi e relative sanzioni.

Assistenza per la regolarizzazione

L'assistenza eventualmente richiesta dagli interessati per potersi avvalere della nuova procedura può essere condotta dall'unità speciale Ufficio Contrasto Illeciti Fiscali Internazionali del Settore Contrasto Illeciti dell'Agenzia delle Entrate.

REVERSE CHARGE IN EDILIZIA

Nell'ambito dei servizi resi nel settore edilizio, l'art. 17 co. 6 del DPR 633/72 individua due specifici ambiti in cui, nei rapporti tra soggetti passivi IVA, all'assolvimento dell'imposta è tenuto il committente, secondo il meccanismo del reverse charge. Trattasi nello specifico delle:

- *prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici (art. 17 co. 6 lett. a-ter);*
- *prestazioni, diverse da quelle indicate nel punto precedente, rese nel settore edile (inclusa la manodopera) da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro (art. 17 co. 6 lett. a).*

Subappalti nel settore edile

Nel settore dell'edilizia, per le prestazioni diverse da quelle espressamente contemplate dall'art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72 (servizi "di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento" relativi ad edifici) rese da subappaltatori nei confronti dell'appaltatore principale si rende generalmente applicabile il meccanismo reverse charge ex art. 17 co. 6 lett. a) del DPR 633/72. Per espressa disposizione normativa, tale meccanismo non trova, tuttavia, applicazione in caso di prestazioni di servizi, diverse da quelle espressamente contemplate nel citato art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72, rese dal subappaltatore nei confronti di un contraente generale al quale il committente affida la totalità dei lavori. Nell'ipotesi di un contratto di appalto generale, i subappaltatori sono di norma tenuti a emettere fattura per le proprie prestazioni nei confronti del contraente generale applicando l'IVA nei modi ordinari (esposizione dell'imposta in fattura, con il sistema della rivalsa).

Tuttavia, nel caso in cui le prestazioni rese rientrino, da un punto di vista oggettivo, nell'ambito di applicazione della lett. a-ter) dell'art. 17 co. 6 del DPR 633/72, il meccanismo del reverse charge, in linea di principio escluso ai sensi del secondo periodo della lett. a) dell'art. 17 co. 6 del DPR 633/72, tornerebbe nuovamente applicabile.

Secondo quanto indicato nella circ. Agenzia delle Entrate 37/2006, "sono tenuti all'applicazione del reverse charge i subappaltatori che svolgono, anche se in via non esclusiva o prevalente, attività identificate dai codici ATECOFIN 2004 [oggi ATECO 2007, n.d.r.] riferiti alla sezione «Costruzioni» (F)". Tuttavia, anche in assenza di un codice ATECO della Sezione F da parte del subappaltatore, se tale soggetto "svolge nella sostanza un'attività rientrante nella predetta sezione F, alle prestazioni da questi rese è comunque applicabile il regime dell'inversione contabile" (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 13.7.2007 n. 172).

Di seguito si riportano in forma tabellare i codici attività interessati dal meccanismo, così come individuati dalla prassi.

Meccanismo dell'inversione contabile		
Prestazione	Codice Ateco	Descrizione
Costruzione di edifici	41.10.00	Sviluppo di progetti immobiliari senza costruzioni
	41.20.00	Costruzione di edifici residenziali e non residenziali
Ingegneria civile	42.11.00	Costruzione di strade, autostrade e piste aeroportuali
	42.12.00	Costruzione di linee ferroviarie e metropolitane
	42.13.00	Costruzione di ponti e gallerie
	42.21.00	Costruzione di opere di pubblica utilità per il trasporto di fluidi
	42.22.00	Costruzione di opere di pubblica utilità per l'energia elettrica e le telecomunicazioni
	42.91.00	Costruzione di opere idrauliche
	42.99.01	Lottizzazione dei terreni connessa con l'urbanizzazione
	42.99.09	Altre attività di costruzione di altre opere di ingegneria civile n.c.a.
	43.11.00	Demolizione

Lavori di costruzione specializzati	43.12.00	Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno
	43.13.00	Trivellazioni e perforazioni
	43.21.01	Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.21.02	Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.21.03	Installazione di impianti di illuminazione stradale e dispositivi elettrici di segnalazione, illuminazione delle piste degli aeroporti (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.22.01	Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione
	43.22.02	Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.22.03	Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)
	43.22.04	Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.22.05	Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.29.01	Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
	43.29.02	Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
	43.29.09	Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a.
	43.31.00	Intonacatura e stuccatura
	43.32.01	Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
	43.32.02	Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili
	43.33.00	Rivestimento di pavimenti e di muri
	43.34.00	Tinteggiatura e posa in opera di vetri
	43.39.01	Attività non specializzate di lavori edili (muratori)
	43.39.09	Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.
	43.91.00	Realizzazione di coperture
	43.99.01	Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
	43.99.02	Noleggio di gru ed altre attrezzature con operatore per la costruzione o la demolizione
43.99.09	Altre attività di lavori specializzati di costruzione n.c.a.	

Sono incluse nel comparto edile, e dunque soggette al meccanismo del reverse charge, anche le prestazioni relative alle riparazioni e manutenzioni, pur se poste in essere al di fuori della costruzione o della ristrutturazione di edifici (ad es. la manutenzione di impianti idraulici e impianti di allarme già esistenti, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2007 n. 154 e 11.7.2007 n. 164). A tal fine, tuttavia, l'attività svolta dovrà:

- risultare inquadrabile nella sezione F del codice ATECOFIN 2004 ora ATECO 2007 (comparto delle prestazioni edili);
- essere resa sulla base di un contratto di subappalto (quindi nei confronti di un'altra impresa appaltatrice o subappaltatrice del servizio di manutenzione, e non a favore di un committente finale).

Non sono, invece, ricomprese nell'ambito di applicazione del reverse charge le prestazioni che consistono nella "mera" messa a disposizione, montaggio e smontaggio di ponteggi (ed in generale di ogni altra attrezzatura, incluse le gru), senza altra diretta attività edile in cantiere, per le quali troverà applicazione l'aliquota IVA ordinaria a prescindere dalla tipologia di

intervento edilizio e di immobile interessato (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 12.7.2022 n. 373).

Prestazioni nel settore edile

Il meccanismo del reverse charge trova applicazione per i servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti o completamento, posti in essere su di un “edificio”. Nell’ambito di applicazione del citato meccanismo possono, pertanto, rientrare (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.3.2015 n. 14):

- i fabbricati ad uso abitativo (nonché parti di essi, es. singolo locale);
- i fabbricati di tipo strumentale (nonché parti di essi, es. singolo locale);
- i fabbricati di nuova costruzione (abitativi o strumentali);
- gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3;
- le unità in corso di definizione rientranti nella categoria catastale F4.

Non risultano compresi nella nozione di edificio i terreni, le parti del suolo, i parcheggi, le piscine, i giardini. Le prestazioni effettuate su detti elementi saranno, pertanto, escluse dal meccanismo dell’inversione contabile, a meno che gli stessi non costituiscano parte integrante di un edificio (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, ecc.). L’individuazione delle prestazioni per le quali si renderà applicabile il meccanismo del reverse charge viene effettuata ricorrendo ai codici attività della Tabella ATECO 2007. Di seguito si riportano in forma tabellare i codici attività interessati dalla speciale disciplina, così come individuati dalla prassi (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.3.2015 n. 14).

Meccanismo dell’inversione contabile		
Prestazione	Codice Ateco	Descrizione
Pulizia	81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici	<ul style="list-style-type: none"> • Pulizia generale (non specializzata) di edifici di ogni tipo (quali uffici, case o appartamenti, fabbriche, negozi e uffici pubblici); • pulizia generale (non specializzata) di altre strutture commerciali e professionali; • pulizia generale (non specializzata) di condomini.
	81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici (esclusa quella effettuata su impianti e macchinari industriali)	<ul style="list-style-type: none"> • Pulizia effettuata all’esterno di edifici di ogni tipo (inclusi uffici, fabbriche, negozi, uffici pubblici ed altre strutture commerciali e professionali, nonché condomini); • pulizia specializzata di edifici, effettuata da imprese che dispongono di capacità e attrezzature particolari (ad esempio, la pulizia di vetrate, camini e caminetti, fornaci, inceneritori, caldaie, condotti di ventilazione e dispositivi di evacuazione dei fumi).
Demolizione	43.11.00 Demolizione	Demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture
	43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettrici in tutti i tipi di edifici e nelle strutture di genio civile; • cablaggio e connessioni elettriche; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti di illuminazione; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti di collegamento di elettrodomestici e apparecchi elettrici; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti

Installazione di impianti		fotovoltaici.
	43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettronici; • cablaggio per telecomunicazioni, reti di elaboratori e sistemi televisivi via cavo, incluse le fibre ottiche; • installazione, manutenzione e riparazione di parabole satellitari; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti di segnalazione d'incendio; • installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di allarme antifurto.
	43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulici in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti di riscaldamento (elettrici, a gas e petrolio) in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di caldaie in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di torri di raffreddamento in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di collettori di energia solare non elettrici in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulico-sanitari in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di condotte di ventilazione e condizionamento dell'aria in edifici.
	43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)	Installazione, manutenzione e riparazione di raccordi per il gas e distributori di vapore.
	43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)	Installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati).
	43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione, manutenzione e riparazione di ascensori in edifici; • installazione, manutenzione e riparazione di scale mobili in edifici.
	43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o	<ul style="list-style-type: none"> • Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni; • installazione di materiali isolanti per isolamento termico, acustico o antivibrazioni in edifici.

	antivibrazioni	
	43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici)	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione di porte automatiche e girevoli in edifici; • installazione di parafulmini in edifici; • installazione di sistemi di aspirazione in edifici; • installazione di impianti pubblicitari in edifici; • installazione di cancelli automatici in edifici; • installazione di insegne elettriche e non elettriche in edifici;
		<ul style="list-style-type: none"> • montaggio di palchi, stand e altre strutture simili per manifestazioni, in edifici; • installazione di impianti luci ed audio per manifestazioni, in edifici; • altri lavori di costruzione e installazione, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici.
Completamento	43.31.00 Intonacatura e stuccatura	Lavori di intonacatura e stuccatura interna ed esterna di edifici, inclusa la posa in opera dei relativi materiali di stuccatura.
	43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate	Installazione di casseforti, forzieri, porte blindate.
	43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili. La posa in opera di "arredi" deve intendersi esclusa dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici	<ul style="list-style-type: none"> • Installazione di porte, finestre, intelaiature di porte e finestre in legno o in altri materiali; • installazione di cucine su misura, scale; • completamento di interni (controsoffitti, pareti mobili).
	43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri	<ul style="list-style-type: none"> • Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di piastrelle in ceramica, calcestruzzo o pietra da taglio per muri o pavimenti; • posa in opera, applicazione o installazione in edifici di accessori per stufe in ceramica; • posa in opera, applicazione o installazione in edifici di parquet e altri rivestimenti in legno per pavimenti e pareti; • posa in opera, applicazione o installazione in edifici di

		<p>moquette e rivestimenti di linoleum, gomma o plastica per pavimenti;</p> <ul style="list-style-type: none"> • posa in opera, applicazione o installazione in edifici di rivestimenti alla veneziana in marmo, granito o ardesia, per pavimenti o muri; • posa in opera, applicazione o installazione in edifici di carta da parati; • applicazione di stucchi ornamentali; • trattamento di pavimenti (levigatura, lucidatura, rasatura, ecc.); • realizzazione di pavimenti continui in resina, cemento ecc.
	<p>43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tinteggiatura interna ed esterna di edifici • verniciatura di strutture di genio civile; • verniciatura di infissi già installati; • posa in opera di vetrate, specchi, pellicole per vetri, ecc.
	<p>43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili - Muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici</p>	<p>Attività non specializzate di lavori edili-muratori, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici.</p>
	<p>43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a. "completamento di edifici</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici; • installazione di caminetti; • costruzione di sottofondi per pavimenti; • pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione.

Non rientrano nell'ambito di applicazione del reverse charge le prestazioni che consistono nella "mera" messa a disposizione, montaggio e smontaggio di ponteggi (ed in generale di ogni altra attrezzatura, incluse le gru), senza altra diretta attività edile in cantiere, per le quali troverà applicazione l'aliquota IVA ordinaria a prescindere dalla tipologia di intervento edilizio e di immobile interessato (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 12.7.2022 n. 373).

In presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi che risultano:

- in parte soggette al meccanismo dell'inversione contabile ex art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72; e
 - in parte soggette all'applicazione dell'IVA nelle modalità ordinarie,
- il fornitore dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al meccanismo del reverse charge (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.3.2015 n. 14).

Se il contratto prevede l'installazione di impianti unitamente all'effettuazione di altre prestazioni di servizi generiche (non rientranti nel meccanismo dell'inversione contabile), in

sede di fatturazione, il prestatore dovrà dare distinta evidenza delle prestazioni relative all'installazione di impianti, così da poterle assoggettare al regime del reverse charge (applicando, invece, l'IVA nei modi ordinari per le restanti prestazioni).

In una logica di semplificazione, nell'ipotesi di contratti unici di appalto (in cui è prevista anche l'effettuazione di prestazioni soggette a reverse charge ex art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72) aventi ad oggetto la costruzione di un edificio ovvero interventi di restauro, di risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3 co. 1 lett. c) e d) del DPR 380/2001, troveranno applicazione le regole ordinarie IVA anche per le prestazioni di norma soggette a reverse charge (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.3.2015 n. 14).

Troverà, altresì, applicazione l'IVA nei modi ordinari (esclusione, quindi, del meccanismo del reverse charge) per i contratti unici di appalto aventi ad oggetto:

- la demolizione e la successiva costruzione di un nuovo edificio (circ. 37/2015);
- interventi edilizi di frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari rientranti nell'ambito della manutenzione straordinaria di cui alla lett. b) dell'art. 3 co. 1 del DPR 380/2001 (circ. 37/2015).

In presenza di un contratto di appalto avente ad oggetto la ristrutturazione di un edificio in cui è prevista anche l'installazione di uno o più impianti, il prestatore potrà applicare l'IVA secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale, non dovendo procedere alla scomposizione del contratto (in altri termini non sarà necessario distinguere l'installazione di impianti dagli interventi).

Fatturazione ed esposizione in dichiarazione IVA

Nell'ambito B2B, il prestatore di un servizio per cui si applica il reverse charge ex art. 17 co. 6 lett. a) e a-ter) del DPR 633/72 è tenuto ad emettere una fattura senza addebito d'imposta, indicando nella stessa la dicitura "inversione contabile" con l'eventuale riferimento normativo.

Nello specifico nel file XML della fattura elettronica, via Sistema di Interscambio (SdI), il prestatore sarà tenuto a riportare nel campo 2.2.1.12 <AliquotaIVA>, il valore "zero" e nel campo 2.2.1.14 <Natura>:

- per i servizi resi nel subappalto nel settore edile, il codice "N6.3";
- per i servizi resi nel comparto edile (servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici), il codice "N6.7".

Il committente che riceve la fattura con codice <Natura> "N6.3" o "N6.7" sarà - a sua volta - tenuto a integrare il documento, con l'indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta.

La citata integrazione potrà avvenire, in via facoltativa, mediante la generazione di un file XML con codice "TD16" ("Integrazione fattura da reverse charge interno").

Soggetti in regime di vantaggio e forfetario

Non si applica il reverse charge alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate da soggetti che applicano il regime forfetario per gli autonomi (art. 1 co. 54 ss. della L. 190/2014). Per tali soggetti rimane, quindi, obbligatoria l'emissione della fattura (senza addebito dell'IVA a titolo di rivalsa), che dovrà riportare l'annotazione "operazione in franchigia da IVA" con l'indicazione del riferimento normativo.

Per la fattura elettronica via SdI emessa da parte del soggetto in regime forfetario (fatto salvo l'esonero sino a 25.000,00 euro) il codice natura da utilizzare è "N2.2".

Per quanto attiene l'esposizione delle operazioni in dichiarazione IVA, se la prestazione ricade nell'ambito applicativo dell'art. 17 co. 6 lett. a) del DPR 633/72 (subappalti):

- il fornitore dei servizi dovrà dare evidenza delle prestazioni rese all'interno del quadro VE, valorizzando - a tal fine - il rigo VE35 campo 4 ("subappalto nel settore edile");
- il committente dei servizi sarà, invece, tenuto a dare contemporanea evidenza degli acquisti posti in essere sia nel quadro VF (valorizzando - a tal fine - il rigo corrispondente

all'aliquota applicata all'operazione, ad es. rigo VF11 se l'aliquota è del 10%) sia nel quadro VJ (rigo VJ12, "Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile").

Nell'ambito di un contratto di appalto di manutenzione su un immobile, un'impresa edile si avvale delle prestazioni di un idraulico (soggetto subappaltatore) per 5.000,00 euro.

In questo caso, l'idraulico subappaltatore sarà tenuto ad emettere la fattura senza indicazione dell'imposta, in quanto l'operazione risulta soggetta a reverse charge ex art. 17 co. 6 lett. a) del DPR 633/72.

Ipotizzando che per l'operazione trovi applicazione l'aliquota IVA del 10%, l'imposta (che si assume integralmente detraibile) risulterà pari a 500,00 euro. A tal fine, l'impresa edile committente indicherà l'operazione nella dichiarazione annuale IVA:

- nel rigo VF11 del quadro VF, dedicato agli acquisti cui si applica l'aliquota IVA del 10%;
- nel rigo VJ12 del quadro VJ.

Se, invece, la prestazione risulta riconducibile tra quelle contemplate nell'art. 17 co. 6 lett. a-ter del DPR 633/72 (comparto edile):

- il fornitore dei servizi dovrà dare evidenza delle prestazioni rese all'interno del quadro VE, valorizzando - a tal fine - il rigo VE35 campo 8 ("Prestazioni comparto edile e settori connessi");
- il committente dei servizi sarà, invece, tenuto a dare contemporanea evidenza degli acquisti posti in essere sia nel quadro VF (valorizzando - a tal fine - il rigo corrispondente all'aliquota applicata all'operazione, ad es. rigo VF13 se l'aliquota è del 22%) sia nel quadro VJ (rigo VJ16, "Acquisti di servizi del comparto edile e settori connessi").

Caso

Un soggetto passivo riceve una prestazione di servizi di pulizia relativa a un edificio per 2.000,00 euro. Il fornitore emette a tal fine una fattura con applicazione del meccanismo del reverse charge ex art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72. Ipotizzando che per la prestazione di servizi di pulizia trovi applicazione l'aliquota IVA del 22%, il committente - dopo aver integrato la fattura (determinando un'imposta pari a 440,00 euro, che si assume integralmente detraibile) - sarà tenuto a dare evidenza dell'operazione nella dichiarazione annuale IVA:

- nel rigo VF13 del quadro VF, dedicato agli acquisti cui si applica l'aliquota IVA del 22%;
- nel rigo VJ16 del quadro VJ.

Superbonus: chiarimenti su cessione credito e sconto in fattura

Con la circolare n. 27/E del 7 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle novità introdotte dal "decreto Cessioni", che, modificando l'art. 121 del 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 superbonus e dagli altri bonus edilizi.

L'art. 2 del decreto Cessioni (D.L. n. 11/2023) dispone che, dal **17 febbraio 2023**, non è più ammesso l'esercizio dell'opzione per **sconto in fattura o cessione del credito**, in relazione alle spese sostenute per gli interventi edilizi individuati dal comma 2 dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, agevolabili, quindi:

- sia ai fini del **superbonus**;
- sia ai fini dei **bonus cd. "minori"** (vale a dire, ecobonus, sismabonus, recupero edilizio, bonus facciate, acquisto di unità immobiliari site in fabbricati totalmente ristrutturati, acquisto di case antisismiche).

In sostanza, dal 17 febbraio 2023, il beneficio fiscale spettante in relazione agli interventi edilizi può essere recuperato unicamente in dichiarazione dei redditi, in forma di detrazione dall'imposta lorda, fatte **salve le specifiche ipotesi** previste ai commi 1-bis, 2, 3, 3-bis e 3-quater dell'art. 2 del D.L. n. 11/2023.

Altra novità è data dal fatto che, a seguito della conversione in legge del decreto Cessioni (Legge n. 38/2023), sono, inoltre, state **ampliate le ipotesi di ricorso alla cd. "remissione in bonis" in caso di omesso o tardivo invio della comunicazione per l'esercizio dell'opzione entro lo scorso 31 marzo**.

Secondo quanto stabilito dal D.L. n. 11/2023, in deroga alle condizioni elencate nella circolare n. 33/E del 2022, quindi, è possibile sanare con la "remissione in bonis" il mancato invio della comunicazione per:

- le **spese sostenute nel 2022**, nonché
 - a) le **rate residue non fruite delle detrazioni** riferite alle spese sostenute nel 2020 e nel 2021, per cui opera la proroga del termine ordinario prevista dall'art. 3, comma 10-octies, del D.L. n. 198/2022, anche nel caso in cui il contratto di cessione del credito (tra contribuente e cessionario o fornitore) non sia stato concluso entro il 31 marzo 2023 e qualora il cessionario sia un soggetto qualificato, (vale a dire banche/ imprese di assicurazione).

AMBITO SOGGETTIVO E OGGETTIVO

Per quel che concerne l'ambito applicativo, le novità più rilevanti riguardano le **deroghe al blocco della cessione**.

Le deroghe sono le seguenti:

- interventi eliminazione barriere architettoniche (75%);
- interventi superbonus, se, entro il 16 febbraio 2023:
 - a) presentata CILA inizio lavori (singole unità);
 - b) adottata delibera assemblea e presentata CILA (condominio);
- interventi minori, se, entro il 16 febbraio 2023:
 - a) presentata richiesta titolo abilitativo;
 - b) accordi vincolanti tra le parti (no inizio lavori);
 - c) dichiarazione sostitutiva atto notorio attestata dalle parti (no pagamento acconti);
- richiesta titolo abilitativo per lavori in caso di acquisto case antisismiche, acquisto immobili ristrutturati, realizzazione o acquisto box/posti auto pertinenziali;

- interventi effettuati da:
 - a) IACP ed enti assimilati;
 - b) cooperative edilizie a proprietà indivisa;
 - c) ONLUS, OdV, APS;
- interventi effettuati su:
 - a) immobili colpiti da sisma dal 1° aprile 2009;
 - b) immobili danneggiati da eventi meteorologici dal 15 settembre 2022 nelle Marche.

Altre deroghe al divieto di esercizio dell'opzione

Il nuovo comma 1-bis dell'art. 26 del decreto Cessioni stabilisce la possibilità di continuare a esercitare l'opzione per lo sconto in fattura e per la cessione dei crediti d'imposta per le spese sostenute per gli **interventi relativi a superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche**.

In particolare, una prima deroga al divieto di esercizio dell'opzione per le spese documentate sostenute dal 1° gennaio 2022 è per la realizzazione degli interventi (per i quali la detrazione spetta nella misura del 75%):

- finalizzati al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche in edifici già esistenti;
- di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari, funzionali ad abbattere le barriere architettoniche;
- finalizzati allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e dell'impianto sostituito, in caso di sostituzione dell'impianto.

Interventi che godono del superbonus

Come sopra esposto, per quanto riguarda gli interventi che godono del superbonus 110%, la possibilità di continuare a esercitare l'opzione per lo sconto in fattura e per la cessione del credito d'imposta è prevista in relazione alle spese sostenute per gli interventi agevolabili per i quali, alla data del 16 febbraio 2023, risulti:

- presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), ai sensi dell'art. 119, comma 13-ter, del D.L. n. 34/2020, nei casi di interventi diversi da quelli effettuati dai condomini;
- adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la CILA, ai sensi dell'art. 119, comma 13-ter, del D.L. n. 34/2020, nei casi di interventi effettuati dai condomini;
- presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

CILA

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 27/E del 7 settembre 2023, ha ribadito che, con specifico riferimento alla CILA, al fine di potere esercitare l'opzione, è necessario che, per gli interventi citati, essa sia stata presentata:

- ai sensi dell'art. 119, comma 13-ter, del D.L. n. 34/2020 (CILA - Superbonus), entro il 16 febbraio 2023;

➤ a prescindere dalla circostanza che, in applicazione del Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. dell'edilizia), i lavori richiedano un diverso titolo edilizio (esempio SCIA).

La CILA - Superbonus (CILAS) è stata introdotta con il comma 13-ter dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020 (decreto Rilancio), come sostituito dall'art. 33, comma 1, lett. c), del D.L. n. 77/2021.

Il modello di CILA da utilizzare per gli interventi superbonus è stato approvato in occasione dell'Accordo Presidenza del Consiglio dei Ministri - Conferenza Unificata del 4 agosto 2021, n. 88 (pubblicato sulla *G.U.* n. 201 del 23 agosto 2021) ed è stato immediatamente pubblicato sul sito della Presidenza del Consiglio - Dipartimento della Funzione Pubblica, divenendo, così, efficace a decorrere dal 5 agosto 2021, conformemente a quanto previsto dall'art. 1, comma 2, dell'Accordo medesimo.

Visto che gli interventi che godono del superbonus sono entrati in vigore il 19 maggio 2020, con il D.L. n. 34/2020, l'Agenzia delle Entrate ha, poi, ribadito che, per gli **interventi iniziati in data antecedente al 5 agosto 2021**, per potere fruire della cessione credito/sconto in fattura, rileva, ai fini dell'applicazione della deroga in commento, la **data di presentazione del diverso titolo abilitativo** richiesto dalla **normativa all'epoca vigente**.

Interventi minori

Nel caso di interventi agevolabili con i cd. "*bonus minori*" (ad esempio, recupero del patrimonio edilizio, risparmio energetico, ecc.), non si applica il divieto di esercizio delle opzioni di cessione/sconto, qualora, alla data del 16 febbraio 2023, risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario, o siano già iniziati i lavori.

La circolare n. 27/E del 2023 precisa che, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, la deroga al divieto di opzioni di cessione/sconto è ammessa anche qualora sia già stato stipulato un **accordo vincolante** tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori.

Nel caso in cui, alla data del 17 febbraio 2023, non risultino versati acconti, la data antecedente dell'inizio dei lavori o della stipulazione dell'accordo vincolante tra le parti deve essere attestata sia dal cedente/committente, sia dal cessionario/prestatore, mediante **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445/2000.

Remissione in bonis

L'altro tema trattato nella circolare riguarda la possibilità di regolarizzare l'omessa comunicazione dell'opzione per la cessione/sconto entro il 31 marzo 2023 tramite la "**remissione in bonis**" di cui all'art. 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012.

La remissione *in bonis* è consentita a condizione che:

- sussistano tutti i requisiti sostanziali per usufruire della detrazione d'imposta relativa alle spese dell'anno di riferimento;
- i contribuenti abbiano tenuto un comportamento coerente con l'esercizio dell'opzione, in particolare, nelle ipotesi in cui tale esercizio risulti da un accordo o da una fattura precedenti al termine di scadenza per l'invio della comunicazione;
- non siano già state poste in essere attività di controllo in ordine alla spettanza del beneficio che si intende cedere o acquisire sotto forma di sconto sul corrispettivo;
- sia versata la misura minima della sanzione prevista.

Se tali presupposti sussistono, l'invio della comunicazione è consentito entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile successiva all'ordinario termine annuale di trasmissione dell'opzione.

Con specifico riferimento alla remissione *in bonis* effettuata per sanare l'**omessa/tardiva presentazione della comunicazione dell'opzione** per lo sconto in fattura/cessione del credito dei *bonus* edilizi, è necessario ricorrano tutte le seguenti condizioni:

- il contribuente possa fruire della detrazione d'imposta relativa alle spese dell'anno di riferimento;
- il comportamento coerente con l'esercizio dell'opzione si evidenzia nell'esistenza di un accordo per la cessione del credito/sconto fattura; per lo sconto in fattura, è sufficiente una fattura che evidenzi lo sconto, emessa prima del 31 marzo 2023;
- in caso di omissione, si procede all'invio della comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi che cade successivamente al 31 marzo 2023 (per i periodi d'imposta "solari", si tratta del Mod. Redditi 2023, la cui trasmissione scade al 30 novembre 2023);
- versi la sanzione di euro. 250 (codice tributo 8114 - risoluzione n. 58/E del 2022).

È necessario che non siano **già iniziate attività di controllo** del diritto al beneficio.

SANZIONE

Circa la **sanzione** da versare per la remissione *in bonis*, la circolare ha specificato che:

- l'importo di euro 250 è dovuto per ciascuna comunicazione omessa/tardiva;
- qualora il contribuente abbia inviato tardivamente diverse comunicazioni di cessione del credito, versando un unico importo di euro 250, il versamento delle ulteriori somme dovute può avvenire anche successivamente alla presentazione delle comunicazioni, purché lo stesso avvenga entro lo stesso termine di presentazione della prima dichiarazione utile successiva all'ordinario termine annuale di trasmissione dell'opzione.

SCADENZA

Il divieto generalizzato di effettuare nuove comunicazioni di opzioni di cessione del credito e sconto in fattura, salvo le deroghe, **decorre dallo scorso 17 febbraio 2023**.

Responsabilità solidale dei fornitori e dei cessionari: le novità

Al fine di contrastare i comportamenti fraudolenti nell'ambito delle operazioni di cessione dei crediti d'imposta relativi ai bonus edilizi e tutelare le ragioni erariali, sono stati introdotti nel tempo diversi correttivi alla relativa disciplina.

Nello specifico, l'art. 1, comma 1, lett. b), del decreto Cessioni, mediante l'inserimento dei nuovi commi 6-bis, 6-ter e 6-quater all'art. 121, individua delle ipotesi al ricorrere delle quali il fornitore o il cessionario del credito d'imposta non concorre nella violazione per colpa grave e nelle quali, quindi, non si configura la responsabilità in solido con il beneficiario della detrazione, qualora sia accertata la carenza dei relativi presupposti costitutivi.

Il comma 6-bis conferma l'applicabilità della disciplina di cui al comma 6 per le ipotesi di dolo, nonché il divieto di acquisto dei crediti da parte dei soggetti obbligati al rispetto della normativa antiriciclaggio.

Al di fuori di questi casi, la disposizione stabilisce che non ricorre l'elemento soggettivo della colpa grave e, quindi, è esclusa la responsabilità in solido del fornitore o del cessionario del credito d'imposta, laddove questi dimostri congiuntamente:

- di avere acquisito il credito d'imposta;

➤ di essere in possesso di una specifica documentazione a sostegno della legittimità dell'agevolazione, relativa alle opere edilizie dalle quali si è originato il credito.

Laddove il cessionario o il fornitore, pertanto, dimostri di avere acquisito il credito e sia in possesso della documentazione elencata dalla normativa, non si configura l'ipotesi del concorso nella violazione con il beneficiario della detrazione per la mancanza dei presupposti costitutivi.

Il mancato possesso della documentazione non comporta, di per sé, la sussistenza di dolo o colpa grave del cessionario, in quanto detti elementi soggettivi non sono desumibili dalla sola mancanza di detta documentazione, conservando il cessionario la possibilità di «fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o della non gravità della negligenza».

Il nuovo comma 6-ter, invece, prevede un'ulteriore ipotesi di esclusione della responsabilità solidale, applicabile ai cessionari che acquistano i crediti d'imposta da una banca o da altra società appartenente al gruppo bancario della medesima banca o da una società quotata o da altra società appartenente al gruppo della medesima società quotata e che dispongano di un'attestazione di possesso della documentazione di cui al comma 6-bis, rilasciata dai soggetti qualificati elencati.