

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati
studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 1-15 FEBBRAIO 2020

🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
f [PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI](#)
🐦 [@STUDIO_PIROLA](#)
in [PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI](#)

LEGISLAZIONE

1.1	3
Approvazione dello schema di certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 17- <i>bis</i> , comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 54730 del 6 febbraio 2020	

PRASSI

2.1	4
Articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 - primi chiarimenti. Circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020	
2.2	13
Detrazione per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti prevista dall'articolo 1, commi da 219 a 224 della legge 27 dicembre 2019 n. 160 (Legge di bilancio 2020). Circolare n. 2/E del 14 febbraio 2020	

LEGISLAZIONE

1.1

Approvazione dello schema di certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 17-bis, comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 54730 del 6 febbraio 2020

Il Provvedimento Prot. n. 54730 ha approvato lo schema di certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall'art. 17-*bis*, comma 5, del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241. La sussistenza di tali requisiti è verificata dall'Agenzia delle Entrate, sulla base delle risultanze del sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria.

Il certificato è messo a disposizione dell'impresa o di un suo delegato presso un qualunque Ufficio territoriale della Direzione Provinciale competente in base al domicilio fiscale dell'impresa; competente all'emissione del certificato per i "*grandi contribuenti*" è la Direzione Regionale.

Tale certificazione ha una validità di quattro mesi dalla data del rilascio; è esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'art. 5 della Tabella allegata al D.P.R. del 26 ottobre 1972, n. 642, nonché dai tributi speciali.

Lo schema di certificato e gli eventuali aggiornamenti sono disponibili sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, www.agenziaentrate.gov.it.

PRASSI

2.1

Articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 – primi chiarimenti. Circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 1/E ha fornito chiarimenti in merito all'art. 4 del Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124, (Decreto Fiscale 2019) convertito con modificazioni dalla Legge 19 dicembre 2019, n. 157¹.

Tale *Decreto Fiscale* ha introdotto nel Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'art. 17-*bis* il quale ha previsto una serie articolata di misure in materia di contrasto all'omesso o insufficiente versamento - anche mediante l'indebita compensazione - delle ritenute fiscali, nonché introdotto nuovi adempimenti a carico di committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e altri soggetti che abbiano rapporti negoziali comunque denominati. Si osserva in premessa che rientrano nel campo di applicazione dell'art. 17-*bis* le ritenute operate sugli emolumenti di competenza gennaio 2020 (i cui versamenti sono eseguiti nel mese di febbraio 2020), mentre le ritenute sugli emolumenti del 2019 corrisposti a gennaio 2020 (c.d. "cassa allargata") non rientrano nel campo di applicazione dell'art. 17-*bis*.

Il comma 1 del citato art. 17-*bis* prevede che i sostituti di imposta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973) residenti ai fini delle imposte sui redditi nel territorio dello Stato, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a Euro 200.000 ad un'impresa, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, devono richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

¹ Tale Circolare ha proposto anche alcuni esempi relativi agli aspetti applicativi della disciplina in argomento.

Ambito soggettivo di applicazione

Il comma 1 dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973, espressamente richiamato dal comma 1 dell'art. 17-*bis*, individua l'ambito soggettivo di applicazione della norma, che trova applicazione nei confronti dei seguenti soggetti:

- enti e società indicati nell'art. 73, comma 1, del TUIR residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese;
- società e associazioni indicate nell'art. 5 del TUIR residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese agricole;
- persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 del TUIR o imprese agricole;
- persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano arti e professioni;
- curatore fallimentare e commissario liquidatore residenti nel territorio dello Stato.

Sono esclusi dall'ambito di applicazione della normativa i soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia, nonché quelli che si presumono residenti ai sensi dell'art. 73, comma 5-*bis*, del TUIR, in quanto *"non forniscono maggiore tutela degli interessi erariali nell'assolvimento degli obblighi previsti dall'art. 17-*bis*"*.

Come chiarito nella Circolare, sulla base della *ratio legis* della norma e del tenore letterale del comma 1 dell'art. 17-*bis*, che fa riferimento ai soggetti che affidano il compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che presentano i presupposti di applicabilità della norma, tutti i sopra citati *"soggetti"* possono rivestire la qualifica di committente. Più nello specifico, nell'ambito dei rapporti a *"catena"* (ad esempio, committente, appaltatore, subappaltatore), ciascun soggetto della *"catena"* che dovesse rivestire il ruolo di *"committente"* (i.e. il committente nei confronti dell'appaltatore e del subappaltatore e l'appaltatore nei confronti del subappaltatore) rientrerà nell'ambito di applicazione della normativa, in presenza dei relativi presupposti di applicazione.

Al fine di evitare aggiramenti della citata soglia dei 200.000 Euro (che costituisce uno dei presupposti di applicabilità previsti dal comma 1 dell'art. 17-*bis*) mediante il frazionamento dell'affidamento di opere o

servizi di ammontare superiore alla soglia in più sub affidamenti di importi inferiori, la predetta soglia di 200.000 Euro deve essere verificata unicamente nel rapporto tra originario committente - anche se non rientrante nell'ambito di applicazione del comma 1 - e l'affidatario.

Requisiti di applicabilità della norma

Il comma 1 dell'art. 17-*bis* prevede i seguenti requisiti di applicabilità:

1. l'affidamento a un'impresa del compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore ad Euro 200.000. Posto che l'affidamento riguarda il compimento di una o più opere o di uno o più servizi, rientrano nell'ambito di applicazione della norma anche gli affidamenti misti di opere e servizi. L'affidamento deve essere riferito a un'impresa, con la conseguenza che in presenza di affidamenti a più imprese, l'applicazione del comma 1 dell'art. 17-*bis* deve essere valutata per ciascuna di esse. Nel caso di imprese associate in un'associazione temporanea di imprese, l'ATI deve essere inteso unitariamente; inoltre, il riferimento all'impresa porta a escludere dai soggetti affidatari gli esercenti arti o professioni. La Circolare ha anche chiarito che si deve fare riferimento ai mesi e non ai giorni; in presenza di contratti o modifiche contrattuali stipulati dopo il giorno 15 del mese si deve fare riferimento al mese successivo sia per il calcolo dei mesi sia per la decorrenza degli obblighi in commento. Inoltre, ai fini del computo della predetta soglia si deve fare riferimento a tutti i contratti in essere nell'anno, alle eventuali modifiche contrattuali sopraggiunte, nonché a tutti i nuovi contratti stipulati nell'anno con ciascuna impresa. In presenza di contratti di durata annuale o pluriennale che presentano un prezzo predeterminato, il calcolo della soglia su base annua di 200.000 Euro deve essere effettuato secondo un meccanismo di *pro-rata temporis*;
2. che l'affidamento avvenga tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati.

Come precisato nel documento di prassi in commento *"ciò che assume esclusiva rilevanza ai fini dell'applicabilità del comma 1 dell'articolo 17-bis non è il nomen iuris attribuito dalle parti ai contratti stipulati, ma l'effettivo ricorrere nei contratti comunque denominati del prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma. Perciò, a mero titolo di esempio, potrà rientrare nel predetto ambito di applicazione il contratto di cessione dei beni con posa in opera,*

qualora ricorrano tutti i presupposti di applicabilità previsti dal comma 1 dell'articolo 17-bis". Inoltre, non rientrano nel campo di applicazione della norma i contratti di somministrazione lavoro stipulati ai sensi dell'art. 30 del Decreto Legislativo 15 giugno 2015, n. 81, i quali si caratterizzano per la circostanza che l'agenzia di somministrazione autorizzata mette a disposizione di un utilizzatore uno o più lavoratori suoi dipendenti, i quali, per tutta la durata della missione, svolgono la propria attività nell'interesse e sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore.

Non rientrano nell'ambito di applicazione della norma le altre tipologie di contratti aventi ad oggetto la fornitura di manodopera posta in essere da soggetti espressamente autorizzati in base a leggi speciali (come, ad esempio, i lavoratori temporanei portuali di cui alla Legge n. 84 del 1994).

3. che i contratti sopra citati siano caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Al fine di determinare la prevalenza, bisogna fare riferimento al numeratore alla retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato e al denominatore al prezzo complessivo dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di contratti misti). La prevalenza si intende superata quando il rapporto tra il numeratore e il denominatore è superiore al 50%. Il concetto di manodopera ricomprende tutte le tipologie di lavoro manuale e intellettuale.

Il prevalente utilizzo della manodopera deve avvenire presso le sedi di attività del committente (i.e. la sede legale, le sedi operative, gli uffici di rappresentanza, i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola, i cantieri, le piattaforme e ogni altro luogo comunque riconducibile al committente destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa, agricola o professionale).

Inoltre, il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente deve avvenire con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma. Posto che la riconducibilità dei beni strumentali ai committenti potrà avvenire a qualunque titolo giuridico, *"qualora i lavoratori utilizzino i beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali comunque denominati necessari per l'esecuzione della specifica opera o servizio commissionati, l'occasionale utilizzo di beni strumentali riconducibili al committente o l'utilizzo di beni strumentali del committente, non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio, non comportano il ricorrere della condizione di applicabilità in esame".*

Obblighi

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici sono obbligate al versamento delle ritenute (di cui agli artt. 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 - *ritenute IRPEF* - 50, comma 4, del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 - *Addizionale Regionale IRPEF* - e 1, comma 5, del Decreto Legislativo 28 settembre 1998, n. 360 - *Addizionale Comunale IRPEF* -) da essi trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

La Circolare ha specificato che il divieto di compensazione di cui all'art. 17-*bis*, comma 1, ultimo periodo, non è applicabile per i crediti maturati dall'impresa in qualità di sostituto d'imposta.

Non sono invece ammesse eccezioni per gli altri crediti maturati dalle imprese utilizzabili in compensazione tramite il Modello di pagamento F24, quali, a titolo esemplificativo:

- i crediti tributari (IVA, imposte dirette);
- i crediti derivanti da agevolazioni, e i;
- crediti maturati per contributi e premi assicurativi obbligatori.

È stato specificato che *"tali crediti, in nessun caso, potranno essere utilizzati ai fini del pagamento delle ritenute di cui all'articolo 17-*bis*, comma 1, ma dovranno essere compensati con altri debiti tributari e contributivi dell'impresa, fermi restando gli eventuali specifici divieti previsti da altre disposizioni dell'ordinamento"*. Le imprese non potranno avvalersi dell'istituto della compensazione ai fini del pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi assicurativi obbligatori, maturati in relazione ai dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'art. 17-*bis*.

Ai sensi dei commi 1 e 2 dell'art. 17-*bis*, le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici sono obbligate a rilasciare al committente copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute, da essi trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Il termine ultimo per tale adempimento è fissato in cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento delle ritenute; come chiarito nella Circolare, *"qualora il pagamento delle retribuzioni sia*

effettuato il mese successivo alla prestazione dell'opera, il predetto termine scadrà ordinariamente il secondo mese successivo a quello di riferimento della busta paga".

Le imprese subappaltatrici devono inviare copia di tali deleghe sia al committente originario sia all'impresa appaltatrice. L'Agenzia delle Entrate rende disponibile copia delle deleghe di pagamento sia nel "cassetto fiscale" dell'impresa che ha effettuato il versamento sia in quello dell'impresa identificata con il Codice Fiscale indicato nel campo dedicato del Modello di pagamento F24 (secondo le istruzioni impartite con la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 109 del 24 dicembre 2019).

In particolare, le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici devono inviare al committente:

- un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante Codice Fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente; qualora il pagamento delle retribuzioni sia effettuato il mese successivo a quello di riferimento della "busta paga", occorrerà fare riferimento al secondo mese precedente;
- il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato;
- l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione (deve essere indicato l'imponibile ai fini fiscali come risultante dalla busta paga del lavoratore);
- il dettaglio delle ritenute fiscali operate nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente. Le ritenute fiscali operate nei confronti dei lavoratori sono tutte quelle riferibili al rapporto di lavoro dipendente o ai rapporti da cui si ricavano redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; qualora il pagamento delle retribuzioni sia effettuato il mese successivo a quello di riferimento della busta paga si dovrà fare riferimento al secondo mese precedente.

Come specificato nella Circolare, la quota di retribuzione esposta in busta paga, e le relative ritenute collegate alla prestazione resa nei confronti di ciascun committente devono essere determinate: i) escludendo le retribuzioni arretrate o differite e l'indennità di fine rapporto e ii) rapportando l'orario ordinario e straordinario di lavoro prestato a favore del committente all'orario complessivo di lavoro retribuito (comprese, eventuali assenze retribuite, quali ferie, malattia e permessi retribuiti).

La quota di ritenute determinata per ciascun committente deve essere versata dall'impresa compilando

un distinto Modello di pagamento F24 per ognuno di essi, secondo le istruzioni impartite con la citata Risoluzione n. 109/2019. La quota di ritenute alla quale non è applicabile l'art. 17-*bis* deve essere versata cumulativamente dall'impresa, con un Modello di pagamento F24 separato, senza far riferimento ad alcun committente.

Il committente verificherà:

- che la retribuzione oraria corrisposta a ciascun lavoratore non è manifestamente incongrua rispetto all'opera prestata dal lavoratore;
- che le ritenute fiscali per ciascun lavoratore non sono manifestamente incongrue rispetto all'ammontare della relativa retribuzione corrisposta. Le ritenute fiscali non saranno manifestamente incongrue allorché siano superiori al 15% della retribuzione imponibile ai fini fiscali;
- che le ritenute fiscali siano state versate senza alcuna possibilità di compensazione, salvo che non si tratti di crediti identificati nella tabella allegata alla Circolare in commento - nella tabella sono riportati i Codici Tributo, da indicare nel Modello di pagamento F24, per recuperare in compensazione i crediti maturati dai sostituti di imposta, ai quali non si applica il divieto di compensazione di cui all'art. 17-*bis*, comma 1, ultimo periodo.

Sospensione dei pagamenti da parte del committente

Il comma 3 dell'art. 17-*bis* pone a carico del committente l'obbligo di sospensione del pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria, qualora entro i cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento delle ritenute:

- sia maturato il diritto a ricevere corrispettivi dall'impresa appaltatrice o affidataria e questa o le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le sopra citate informazioni relative ai lavoratori impiegati, ovvero:
- risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.

In particolare, nell'ipotesi in cui le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le informazioni relative ai lavoratori impiegati, o risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti alla documentazione

trasmessa, i pagamenti saranno sospesi dal soggetto (i.e. committente originario o appaltatore) presso cui si verificano i presupposti di applicabilità dell'art. 17-bis. Come precisato nella Circolare *"nel caso in cui i presupposti di applicabilità dell'articolo 17-bis si dovessero verificare in capo all'originario committente, lo stesso sospenderà i pagamenti da effettuare all'appaltatore; questi sarà, a sua volta, legittimato a sospendere i pagamenti nei confronti dei subappaltatori finché questi ultimi non avranno correttamente adempiuto ai loro obblighi"*.

La sospensione del pagamento deve essere effettuata finché perdura l'inadempimento riscontrato dal committente e sino a concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati che risultano dalla documentazione trasmessa. È stato specificato che *"nell'ipotesi di ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, il committente tratterrà il minore tra i due menzionati ammontari, mentre nell'ipotesi in cui non gli sia stata trasmessa la documentazione non potrà che trattenere il 20 per cento del valore complessivo dell'opera o del servizio"*.

Entro novanta giorni dall'avvenuto riscontro dell'inadempimento, il committente deve darne comunicazione all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente; è preclusa all'impresa appaltatrice o affidataria ogni azione esecutiva volta al soddisfacimento del credito il cui pagamento è stato sospeso, fino a quando non sia stato eseguito il versamento delle ritenute.

Profili sanzionatori

Il comma 4 dell'art. 17-bis prevede che in caso di inottemperanza agli obblighi sopra citati il committente è tenuto al versamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute, nonché per il tardivo versamento delle stesse, senza possibilità di compensazione.

Qualora nei primi mesi di applicazione della norma (e, in ogni caso, non oltre il 30 aprile 2020), l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali (salvo il divieto di compensazione di cui si è detto) senza utilizzare per ciascun committente distinte deleghe di pagamento, al committente non sarà contestata alcuna sanzione, a condizione che sia fornito al committente medesimo, entro il predetto termine, la documentazione indicata in precedenza.

Cause di esonero di cui al comma 5 dell'articolo 17-bis

Il comma 5 dell'art. 17-*bis* esclude l'applicazione della normativa in commento qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunichino al committente, allegando la certificazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, la sussistenza dei seguenti requisiti nell'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del pagamento delle ritenute:

- risultino in attività da almeno tre anni;
- siano in regola con gli obblighi dichiarativi;
- abbiano eseguito nel corso dei periodi di imposta cui si riferiscono le Dichiarazioni dei Redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime. Come specificato nella Circolare, al fine di verificare tale requisito si deve far riferimento ai complessivi versamenti effettuati tramite Modello F24 per tributi, contributi e premi assicurativi INAIL, al lordo dei crediti compensati, nel corso dei periodi di imposta cui si riferiscono le Dichiarazioni dei Redditi presentate nell'ultimo triennio. Non sono considerati i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo;
- non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi, ovvero avvisi di addebito affidati agli Agenti della riscossione relativi alle Imposte sui Redditi, all'IRAP, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori ad Euro 50.000,00, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti, o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tali disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

La certificazione è messa a disposizione dell'impresa o di un suo delegato, a partire dal terzo giorno lavorativo di ogni mese da parte di un qualunque ufficio territoriale della Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dell'impresa. Per i soggetti "*grandi contribuenti*" il certificato è messo a disposizione presso le Direzioni Regionali competenti.

Il certificato ha una durata di quattro mesi dalla data del rilascio, superati i quali le imprese devono acquisire un nuovo certificato. Si rimanda al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Prot. 54730 del 6 febbraio 2020.

Profili IVA - Reverse charge

Il comma 3 dell'art. 4 del Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124, ha aggiunto la lettera a-*quinquies*) al sesto comma dell'art. 17 del Decreto IVA, ai sensi della quale il meccanismo dell'inversione contabile

si applica “alle prestazioni di servizi, diversi da quelle di cui alle lettere da a) ad a quater), effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma. La disposizione di cui al precedente periodo non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'articolo 11-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal Capo I del Titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276”.

Tale disposizione non è allo stato efficace, in quanto l'efficacia è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio UE dell'autorizzazione di una misura di deroga, ai sensi dell'art. 395 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006.

2.2

Detrazione per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti prevista dall'articolo 1, commi da 219 a 224 della legge 27 dicembre 2019 n. 160 (Legge di bilancio 2020). Circolare n. 2/E del 14 febbraio 2020

La Circolare è intervenuta sul c.d. “bonus facciate” di cui alla Legge di Bilancio 2020 (art. 1, commi da 219 a 223) che consiste in una detrazione fiscale del 90% delle spese sostenute per gli interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti. Tale detrazione riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari.

Rientrano nel campo soggettivo di applicazione della disposizione le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, le società semplici, le associazioni tra professionisti e i soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, enti, società di persone, società di capitali).

Trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, la stessa non può essere utilizzata dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

Interventi ammessi all'agevolazione

La sopra citata detrazione è ammessa a *"fronte del sostenimento delle spese relative ad interventi finalizzati al recupero o restauro della "facciata esterna", realizzati su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali"*. L'agevolazione non spetta, invece, per gli interventi che sono effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile né per gli interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione, ivi compresi quelli con la stessa volumetria dell'edificio preesistente inquadrabili nella categoria della *"ristrutturazione edilizia"*.

La detrazione spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi siano ubicati in zona A o B, ai sensi del Decreto Ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444, ovvero in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai Regolamenti edilizi comunali; l'assimilazione alle sopra citate zone (A o B) della zona territoriale nella quale ricade l'edificio oggetto dell'intervento deve risultare dalle relative certificazioni urbanistiche.

Sono escluse dal *"bonus facciate"* le spese sostenute per interventi effettuati su edifici ubicati, ad esempio, in zona C), o assimilate.

La detrazione spetta per:

- interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata;
- interventi sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi.

L'agevolazione riguarda gli interventi effettuati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, ossia sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno); la detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. La detrazione spetta anche:

- per le spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, il rilascio dell'attestato di prestazione energetica);
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (la Circolare riporta i seguenti esempi: le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione,

l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

Anche gli interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio rientrano nell'agevolazione, a condizione però che soddisfino:

- i requisiti indicati nel Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 26 giugno 2015, e;
- i valori limite della trasmittanza termica delle strutture che compongono l'involucro edilizio.

In particolare, il calcolo della percentuale prevista nella misura del 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, ai fini della individuazione delle opere agevolabili, deve essere effettuato tenendo conto del totale della superficie complessiva disperdente: in buona sostanza, l'intervento deve interessare l'intonaco per oltre il 10% della superficie lorda complessiva disperdente (pareti verticali, pavimenti, tetti, infissi) confinante con l'esterno, vani freddi o terreno.

Detrazione spettante

La detrazione spetta nella misura del 90% calcolata sull'intera spesa sostenuta ed effettivamente rimasta a carico.

Detta detrazione dall'imposta lorda può essere fatta valere ai fini sia IRPEF che IRES, e si riferisce alle spese sostenute nel 2020 o, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020.

La detrazione spettante deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo, da far valere nella Dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 e nei nove periodi d'imposta successivi e spetta fino a concorrenza dell'imposta lorda. L'importo che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun periodo d'imposta non può essere utilizzato in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi successivi, ovvero chiesto a rimborso.

Si precisa che la Circolare in commento è intervenuta anche sul tema della cumulabilità del "*bonus facciate*"

con altre agevolazioni, nonché sugli adempimenti dei soggetti IRPEF non titolari di reddito d'impresa e dei soggetti titolari di reddito di impresa (soggetti IRPEF e IRES): tali adempimenti sono elencati nei Paragrafi 4.1 e 4.2 della Circolare. È stato specificato che i soggetti titolari di reddito di impresa non sono tenuti ad effettuare il pagamento mediante bonifico, *“in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione di tale tipologia di reddito. L'imputazione degli interventi ammissibili al periodo “di imposta di vigenza dell'agevolazione (i.e. 2020) avviene secondo le regole generali di competenza fiscale, previste dall'articolo 109 del TUIR che contiene un criterio generale, applicabile a tutte le categorie di costo rientranti nel “bonus facciate”, a prescindere dalla circostanza che il soggetto beneficiario applichi tale regola per la determinazione del proprio reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito”.*

TAX NEWSLETTER | 1-15 FEBBRAIO 2020

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 15 FEBBRAIO 2020.
LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.
PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM