

Edizione di martedì 28 Gennaio 2020

ISTITUTI DEFLATTIVI

Ravvedimento lungo esteso ai tributi comunali

di **Alessandro Carlesimo**

IMPOSTE SUL REDDITO

Recupero Irpef al 50% per ristrutturazione edilizia anche nel 2020

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

AGEVOLAZIONI

Il nuovo credito d'imposta R&S – II° parte

di **Debora Reverberi**

RISCOSSIONE

Modello F24 esteso ai versamenti per la registrazione di atti privati

di **Lucia Recchioni**

AGEVOLAZIONI

Il noleggio di beni utilizzati all'estero non preclude l'iper ammortamento

di **Stefano Rossetti**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Ravvedimento lungo esteso ai tributi comunali

di **Alessandro Carlesimo**

Il ravvedimento operoso dei tributi locali non è più soggetto a limitazioni temporali.

A seguito della soppressione dell'[articolo 13, comma 1-bis, D.Lgs. 472/1997](#) ad opera del Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020 ([articolo 10-bis D.L. n.124/2019](#)), il **ravvedimento ultrannuale trova applicazione a prescindere dalla natura del tributo violato.**

Il Legislatore, tutt'altro che nuovo ad estensioni del perimetro di applicazione dell'istituto, amplia così la platea delle fattispecie interessate dallo strumento deflattivo nell'ottica di **promuovere la regolarizzazione spontanea** degli inadempimenti e, su questa falsariga, evitare l'insorgenza delle liti tributarie.

Prima dell'entrata in vigore del Decreto sopra richiamato, gli errori e le carenze concernenti i tributi locali potevano essere autocorretti nel termine ultimo coincidente con la data di scadenza della dichiarazione riferibile all'anno in cui è commesso l'errore o l'omissione. **Trascorso tale periodo, il contribuente che intendesse regolarizzare la violazione, non aveva altra scelta che quella (più onerosa) di attendere la rilevazione dell'irregolarità da parte dell'ente impositore e, successivamente, procedere al pagamento di quanto liquidato in via accertativa.** Tale circostanza traeva origine dalla vigenza del suddetto **comma 1-bis**, ai sensi del quale era preclusa (o limitata come nel caso delle accise e dei tributi doganali) l'adozione del ravvedimento lungo in presenza di violazioni riconducibili a tributi non amministrati dall'Agenzia delle Entrate.

Grazie all'intervento normativo **il contribuente può ora autonomamente porre rimedio ai mancati pagamenti, ad esempio, dell'Imu e della Tasi, rispetto ai quali sia decorso il termine previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione di competenza dell'anno.** Le nuove regole trovano applicazione anche per gli **anni pregressi**, trattandosi di una **norma procedurale**. La modifica è perciò efficace nei riguardi di tutte le violazioni non ancora sanate né accertate alla data di entrata in vigore del Decreto.

Come noto, il **ravvedimento** si perfeziona con il **pagamento dell'imposta**, delle sanzioni, la cui entità è differenziata in base al ritardo protrattosi, e degli interessi calcolati al saggio legale vigente negli anni che intercorrono tra il momento del pagamento e la scadenza naturale.

A mente dell'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), la sanzione base da prendere in considerazione per rimediare agli omessi versamenti è pari al **30% dell'imposta**. Occorre però prestare attenzione alle ipotesi speciali che si verificano laddove il soggetto inadempiente si attivi con relativa

tempestività, ed in particolare entro il termine di 90 giorni, nel qual caso la sanzione è ulteriormente decurtata.

Ad ogni modo, la sanzione dovuta è **la risultante del frazionamento previsto dalla disciplina e corrisponde alle seguenti percentuali:**

- 0,1% (**1/10 del 1,5%**) dell'imposta omessa per ogni giorno di ritardo, fino al 14°;
- 1,5% (**1/10 del 15%**) dell'imposta omessa se il versamento ha luogo dal 15° al 30° giorno dalla scadenza;
- 1,67% (**1/9 del 30%**) dell'imposta omessa se il versamento ha luogo dal 31° al 90° giorno dalla scadenza;
- 3,75% (**1/8 del 30%**) dell'imposta omessa se il versamento ha luogo entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è commessa la violazione;
- 4,29% (**1/7 del 30%**) dell'imposta omessa se il versamento ha luogo avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- 5% (**1/6 del 30%**) dell'imposta omessa se il versamento avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione.

Vale la pena sottolineare che, **secondo alcune correnti dottrinarie, la dichiarazione Imu, poiché non obbligatoria in tutti i casi, non ha valenza periodica** con la conseguenza che, **seguendo alla lettera il dettato normativo**, lo scaglionamento dei versamenti posteriori ai 90 giorni dovrebbe slittare, **dal termine di presentazione della dichiarazione**, fissato al 30 giugno dell'anno successivo, **alla conclusione del periodo annuale. In senso contrario depone l'Amministrazione finanziaria** (Cfr. [circolare 1/DF/2013](#) M.E.F.; [circolare 23/E/2015](#)).

Come espressamente previsto, il **pagamento della sanzione ridotta** deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale. L'Amministrazione Finanziaria ha inoltre precisato che in caso di violazioni plurime **non trova applicazione la regola del cumulo giuridico** (cfr. [circolare 42/E/2016](#)).

Tuttavia, **nel campo delle imposte locali il ravvedimento continua ad essere possibile solo siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altri atti della procedura di controllo**, come ad esempio, l'invito da parte del Comune a esibire o trasmettere documenti. All'indomani della manovra varata, permane dunque la causa ostativa che non permette di beneficiare delle sanzioni "ravvedute" qualora la violazione sia oggetto di contestazione formale da parte dell'autorità amministrativa. Viceversa, **nell'ambito dei tributi amministrati dalle Entrate, il ravvedimento operoso può essere effettuato anche durante una verifica fiscale o dopo il pvc, seppur, comunque, prima della notifica di un atto impositivo ovvero all'esito del controllo automatizzato delle dichiarazioni o del controllo formale delle stesse.**

Si auspica, in futuro, un intervento legislativo che equipari i due tributi ai fini della praticabilità dello strumento deflattivo. Così come sarebbe opportuna un'estensione del **ravvedimento parziale** ex [articolo 13-bis D.Lgs. 472/1997](#), dai tributi amministrati dalle Entrate, alle altre categorie di tributi.

Malgrado queste disparità di trattamento, l'operato del Legislatore denota comunque un orientamento che va nella direzione di incentivare sempre più la repressione anticipata degli errori, stimolando l'autocorrezione del contribuente.



Seminario di 1 giornata intera

IL REGIME FORFETTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

Recupero Irpef al 50% per ristrutturazione edilizia anche nel 2020

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Gli interventi di recupero del patrimonio edilizio beneficiano di **importanti agevolazioni fiscali** tra le quali la detrazione dall'Irpef di una parte delle spese relative alle singole **unità abitative** o ai lavori su parti comuni di edifici condominiali, situati nel territorio dello Stato.

A regime, l'[articolo 16-bis Tuir](#) indica la misura dell'agevolazione in una **detrazione dall'Irpef del 36%** delle spese sostenute, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a **48.000 euro per unità immobiliare**.

Il **D.L. 83/2012** aveva **elevato al 50% la percentuale** di detrazione e a 96.000 euro l'importo massimo di spesa ammessa al beneficio, per le spese effettuate nel periodo compreso tra il 26 giugno 2012 e il 30 giugno 2013. Questi maggiori importi sono stati prorogati più volte da provvedimenti successivi; da ultimo la **Legge di bilancio 2020** ha **rinviiato al 31 dicembre 2020** il termine ultimo per usufruire della **maggiore detrazione Irpef (nella misura del 50%)** con il **massimale di spesa di 96.000 euro** per ciascuna unità immobiliare.

In particolare, l'[articolo 1, comma 175, lettera b\), L. 160/2019](#) dispone la proroga, per l'anno 2020, delle detrazioni spettanti per le **spese sostenute per la ristrutturazione edilizia** e per **l'acquisto di mobili di arredo e di grandi elettrodomestici a basso consumo energetico** finalizzati all'arredo dell'immobile ristrutturato, disciplinata nell'[articolo 16, comma 1](#) e [comma 2, D.L. 63/2013](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 90/2013**.

Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma 1, dell'[articolo 16-bis Tuir](#), limitatamente agli interventi di recupero del patrimonio edilizio **iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2019**, è altresì riconosciuta una detrazione dall'Irpef lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le **ulteriori spese documentate sostenute nell'anno 2020 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A** per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali di pari importo**, spetta nella misura del 50% delle spese sostenute ed è calcolata su un **ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro**, considerato, **per gli interventi iniziati nel 2019 e proseguiti nel 2020, al netto delle spese sostenute nell'anno 2019** per le quali si è fruito della detrazione. Ai fini della fruizione della detrazione dall'imposta, queste spese sono computate

indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione.

Danno diritto alla detrazione di cui all'[articolo 16-bis](#), comma 1, Tuir, le spese sostenute ed **effettivamente rimaste a carico dei contribuenti**, che **possiedono o detengono l'immobile**, sul quale sono effettuati gli interventi:

a) di cui alle [a](#)), [b](#)), [c](#)) e [d](#)) dell'**articolo 3 D.P.R. 380/2001**, effettuati sulle **parti comuni di edificio residenziale** di cui all'**articolo 1117 cod. civ.**;

b) di cui alle [lettere b](#)), [c](#)) e [d](#)) dell'**articolo 3 D.P.R. 380/2001**, effettuati sulle **singole unità immobiliari residenziali** di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle loro pertinenze;

c) necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile **danneggiato a seguito di eventi calamitosi**, ancorché non rientranti nelle categorie di cui alle lettere a) e b) citate in precedenza, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;

d) relativi alla **realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali** anche a proprietà comune;

e) finalizzati alla **eliminazione delle barriere architettoniche**, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'[articolo 3, comma 3, L. 104/1992](#);

f) relativi all'adozione di misure finalizzate a **prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi**;

g) relativi alla realizzazione di **opere finalizzate alla cablatura degli edifici**, al contenimento dell'inquinamento acustico;

h) relativi alla realizzazione di opere **finalizzate al conseguimento di risparmi energetici** con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia;

i) relativi all'adozione di **misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica**, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove

riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari;

l) di **bonifica dall'amianto** e di esecuzione di opere volte ad **evitare gli infortuni domestici**.

La detrazione Irpef relativa alle **ristrutturazioni** di immobili abitativi spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle **lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001**, **riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie**, che **provvedano entro diciotto mesi** dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

La detrazione **spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari**, in ragione di un'aliquota del 36% del valore degli interventi eseguiti, che si assume in **misura pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare** risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 48.000 euro.

Per effetto della proroga della Legge di bilancio 2020, per le spese di acquisto sostenute nel periodo compreso **tra il 26 giugno 2012 e il 31 dicembre 2020**, la detrazione è pari al 50% e spetta su un importo massimo di spesa di 96.000 euro.

Si rimanda infine alla recente **risposta n. 383 del 16 settembre 2019** dell'Agenzia delle **entrate** per la **definizione degli interventi edilizi** contenuti nell'**articolo 3, D.P.R. 380/2001**, ai fini della detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Il nuovo credito d'imposta R&S – II° parte

di Debora Reverberi

Proseguendo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), vengono dettagliate, nella seguente tavola sinottica, le categorie di investimenti ammissibili al credito d'imposta R&S, innovazione tecnologica e altre attività innovative, declinate alla particolare fattispecie di attività di R&S definita dall'[articolo 1, comma 200, L. 160/2019](#), con indicazione dei relativi limiti ed eventuali maggiorazioni.

Tipologie di investimenti ammissibili	Concorso della spesa alla base di calcolo	Limite di spesa per ciascuna tipologia	2020	
			Aliquota di credito d'imposta	Limite complessivo
a) Spese del personale (ricercatori e tecnici): - lavoratori subordinati - lavoratori autonomi - collaboratori	100%	n.d.	12%	3 milioni di euro
di cui spese di giovani ricercatori neo-assunti	150%	n.d.		
b) Spese per beni materiali mobili e software	100%	30% spese lettera a)		
c) Spese per contratti di ricerca extra muros	100%	n.d.		
di cui spese per contratti di ricerca stipulati con università e istituti di ricerca residenti in Italia	150%	n.d.		
d) Privative industriali	100%	1 milione di euro		
e) Servizi di consulenza ed equivalenti	100%	20% spese lettera a) Ovvero 20% spese lettera c)		
f) Materiali, forniture, altri prodotti analoghi	100%	30% spese lettera a) Ovvero 30% spese lettera c)		

La prima categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera a) dell'[articolo 1, comma 200](#),

L. 160/2019, comprende le spese *intra-muros* del personale relative ai ricercatori e ai tecnici, indipendentemente dalla forma contrattuale (titolari di rapporto di lavoro subordinato o autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato), direttamente impiegati nelle attività di R&S svolte internamente all'impresa, **nei limiti del loro effettivo impiego**.

È previsto, nell'ambito delle spese della lettera a), **il concorso maggiorato alla formazione della base di calcolo del credito d'imposta al 150% per le spese del personale relative a giovani ricercatori** che soddisfino contestualmente i seguenti requisiti:

- **età non superiore a 35 anni;**
- **al primo impiego;**
- in possesso di un **titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato** presso un'università italiana o estera o in possesso di una **laurea magistrale in discipline tecniche o scientifiche** secondo la classificazione UNESCO Isced;
- assunto con contratto di lavoro **subordinato a tempo indeterminato;**
- impiegato **esclusivamente in attività di R&S;**
- impiegato presso **laboratori e altre strutture di ricerca situate nel territorio dello Stato italiano.**

La seconda categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera b) dell'articolo 1, comma 200, L. 160/2019, comprende le spese *intra-muros* per beni materiali mobili e *software* utilizzati nei progetti di R&S anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota.

Le voci di costo ivi incluse, nei limiti dell'importo deducibile dal reddito d'impresa e della quota imputabile all'effettivo utilizzo in attività di R&S, sono, nello specifico:

- **le quote di ammortamento;**
- **i canoni di locazione finanziaria;**
- **i canoni di locazione semplice;**
- **le altre spese relative ai beni materiali mobili;**
- **le altre spese relative ai *software*.**

Le spese della lettera b) sono soggette ad un **limite massimo complessivo pari al 30% delle spese del personale della lettera a).**

La terza categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera c) dell'articolo 1, comma 200, L. 160/2019, comprende le spese *extra-muros* per contratti di ricerca stipulati con soggetti terzi all'impresa: i contratti stipulati infragruppo, in base alla nozione di controllo (la citata fonte primaria cita tuttavia anche il collegamento) dell'articolo 2359 cod. civ. comprensiva dei soggetti diversi dalle società di capitali, **si riqualificano come attività *intra-muros***, in continuità con la disciplina previgente.

Il soggetto commissionario dell'attività di ricerca, sia esso indipendente o appartenente al medesimo gruppo, deve essere **fiscalmente residente o localizzato in Italia o in altri Stati**

membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) o in Stati di cui al [D.M. 04.09.1996](#) con i quali è attuabile lo scambio di informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito.

È previsto, nell'ambito delle spese della lettera c), **il concorso maggiorato** alla formazione della base di calcolo del credito d'imposta **al 150%** per le spese per i contratti di ricerca *extra-muros* stipulati con **università e istituti di ricerca residenti nel territorio dello Stato italiano**.

La quarta categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera d) dell'[articolo 1, comma 200, L. 160/2019](#), comprende le quote d'ammortamento relative alle spese *extra-muros* per l'acquisizione di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, **a titolo di proprietà o in licenza d'uso**.

Tali spese sono ammissibili alle seguenti condizioni:

- vi sia un **utilizzo diretto ed esclusivo del bene immateriale nelle attività di R&S**;
- **il cedente o licenziante sia un soggetto terzo rispetto all'impresa**, in continuità con le modifiche apportate dall'[articolo 8 D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità) che, dal 2018, ha escluso dalla previgente disciplina gli acquisti, anche in licenza d'uso, di beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo;
- **il cedente o licenziante sia fiscalmente residente o localizzato in Italia o in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al [D.M. 04.09.1996](#)**.

Gli investimenti per privative industriali sono soggetti ad un **limite complessivo di spesa di 1 milione di euro**.

La quinta categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera e) dell'[articolo 1, comma 200, L. 160/2019](#), comprende le spese *extra-muros* per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di R&S ammissibili, con l'unico requisito che i prestatori di servizi siano fiscalmente residenti o localizzati in Italia o in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al [D.M. 04.09.1996](#).

In tal caso è previsto un **limite di spesa complessivo**:

- del **20%** delle spese del personale di cui alla lettera a) in caso di attività *intra-muros*;

ovvero

- del **20%** delle spese per contratti di ricerca di cui alla lettera c) in caso di attività *extra-muros*.

Infine **la sesta ed ultima categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera f)** dell'[articolo 1, comma 200, L. 160/2019](#), comprende le **spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi** impiegati nei progetti di R&S ammissibili svolte internamente dall'impresa, **anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota**, in continuità con l'introduzione di questa fattispecie di costo sulla previgente disciplina nel 2019.

Il **limite di spesa complessivo** previsto ammonta:

- al **30%** delle spese del personale di cui alla lettera a), in caso di **attività intra-muros**;

ovvero

- al **30%** delle spese per contratti di ricerca di cui alla lettera c), in caso di **attività extra-muros**.



Master di specializzazione

**IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA
E NELLO STUDIO PROFESSIONALE**

Scopri le sedi in programmazione >

RISCOSSIONE

Modello F24 esteso ai versamenti per la registrazione di atti privati

di Lucia Recchioni

Per gli **atti privati** presentati per la **registrazione** dal prossimo **2 marzo**, il versamento dei **tributi** e dei relativi interessi, sanzioni e accessori deve essere effettuato con il **modello F24**: è questo quanto previsto dal [Provvedimento prot. n. 18379/2020](#) pubblicato ieri, **27 gennaio**.

Come noto, il **modello F24** può essere utilizzato per il versamento unificato delle imposte, dei contributi e delle altre somme dovute allo Stato, alle Regioni ed agli enti previdenziali indicati all'[articolo 17, comma 2, D.Lgs. 241/1997](#).

Tuttavia, sempre lo stesso **articolo 17, comma 2, D.Lgs. 241/1997**, alla [lettera h-ter](#)), stabilisce che l'utilizzo del modello F24 possa essere **esteso anche ad altri tributi**, ragion per cui il **Ministero dell'Economia e delle Finanze**, con il [D.M. 08.11.2011](#), ha previsto l'utilizzo del richiamato modello anche per i seguenti pagamenti:

- **imposta di registro**,
- **imposta di bollo**,
- **imposta ipotecaria**,
- **imposta catastale**,
- **accessori, interessi e sanzioni** relativi alle richiamate imposte,
- **tributi speciali**.

Il citato decreto ha tuttavia stabilito che le modalità per l'attuazione delle disposizioni fossero dettate da **apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate**.

Ed è appunto con il **provvedimento prot. n. 18379/2020 del 27.01.2020**, che l'utilizzo del modello F24 viene esteso anche alle somme dovute in relazione alla **registrazione degli atti privati**.

Le nuove previsioni si applicheranno a tutti gli **atti privati soggetti a registrazione** (in termine fisso, in caso d'uso o presentati volontariamente per la registrazione) sulla base di quanto previsto dal Tur, **ferme restando le modalità di versamento** già previste per le somme dovute:

- in relazione alla registrazione dei **contratti di locazione e affitto di beni immobili** ([provvedimento prot. n. 554 del 03.01.2014](#));
- in relazione **registrazione degli atti costitutivi delle start-up innovative** ([provvedimento](#)

[prot. n. 115137 del 19.07.2016](#)).

Al fine di consentire l'**adeguamento** delle procedure e dei sistemi informatici, l'obbligo di adozione del **modello F24** è stabilito per gli **atti presentati per la registrazione dal 2 marzo 2020**.

Fino al 31 agosto 2020, sono comunque considerati **validi** i **versamenti effettuati sia con modello F23, sia con modello F24**.

A partire **dal 1° settembre 2020** i **versamenti dovranno essere necessariamente effettuati con il modello F24**.

Il provvedimento prevede inoltre che, **nel periodo transitorio**, i **versamenti** richiesti a seguito di **atti emessi dagli uffici dell'Agenzia delle entrate** debbano essere effettuati esclusivamente con il **tipo di modello di pagamento indicato nell'atto stesso**.



Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE DEI B&B E CASA VACANZE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Il noleggio di beni utilizzati all'estero non preclude l'iper ammortamento

di **Stefano Rossetti**

Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria **può fruire dell'iper ammortamento la società che concede in locazione dei beni destinati ad essere temporaneamente utilizzati nei cantieri esteri dei propri clienti.**

Questo, in sintesi, è il chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate con la [risposta all'istanza di interpello n. 14 del 24.01.2020](#) ad un'istanza di interpello presentata da un contribuente.

Nello specifico, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che una siffatta fattispecie non contrasta il disposto dell'[articolo 7, comma 1, D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto dignità) secondo cui ***“L'iper ammortamento di cui all'articolo 1, comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, spetta a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale”***.

Coerentemente con quanto sopra, secondo l'Amministrazione finanziaria non è applicabile nemmeno l'[articolo 7, comma 2, D.L. 87/2018](#) in base al quale l'agevolazione decade in caso di cessione a titolo oneroso ovvero di destinazione a strutture produttive situate all'estero (anche se appartenenti alla stessa impresa). Ciò in **quanto l'acquisto di beni agevolabili e successivo noleggio a clienti che utilizzano tali beni presso i propri cantieri esteri non rappresenta né una cessione a titolo oneroso né una delocalizzazione** e, di conseguenza, tale operazione rispetta il **vincolo di territorialità** previsto dall'[articolo 7, comma 1, D.L. 87/2018](#) che tende ad ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'**agevolazione fiscale**, sotto forma di maggior ammortamento del bene, in assenza di contributo, da parte del bene stesso, al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata in Italia ([circolare 8/E/2019](#) par. 2.3).

Per espresso richiamo normativo le disposizioni contenute nell'[articolo 7, comma 1 e 2, D.L. 87/2018](#) trovano applicazione esclusivamente per gli investimenti avvenuti successivamente alla data di entrata in vigore del Decreto Dignità, ovvero **a decorrere dal 15 luglio 2018** (si rammenta che per l'esatta individuazione dell'esercizio di competenza di effettuazione dell'investimento occorre considerare i criteri fissati dall'[articolo 109 Tuir](#)).

Questo chiarimento può essere applicabile al **credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali** introdotto dalla **Legge di bilancio 2020** (articolo 1, [commi 184 - 197](#), L. 160/2019) che ha tramutato l'iper ammortamento da una **variazione in diminuzione del**

reddito d'impresa in un credito d'imposta.

Analogamente a quanto visto per l'iper ammortamento, anche nella disciplina del nuovo credito d'imposta è previsto un **vincolo di territorialità**, in base al quale **gli investimenti sono agevolabili solo se destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato** (articolo 1, [comma 185](#), L. 160/2019). È quindi prevista la **revoca dell'agevolazione** se, entro il **31 dicembre del secondo anno successivo** a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati sono **ceduti a titolo oneroso** o sono **destinati a strutture produttive ubicate all'estero**, anche se appartenenti allo stesso soggetto (articolo 1, [comma 193](#), L. 160/2019).

Il beneficio, in caso di violazione del requisito territoriale, può essere revocato totalmente o parzialmente (in ragione del fatto che il credito d'imposta revocato sia sorto in dipendenza di un solo investimento o di una molteplicità di investimenti) e l'eventuale credito già utilizzato in compensazione deve essere **riversato** senza l'applicazione di sanzioni e interessi.

Sulla base di quanto sopra, dunque, il recupero dell'agevolazione relativa ad un bene materiale ex [allegato A](#) della L. 232/2016 potrà essere solo parziale, in considerazione del fatto che il credito d'imposta è fruibile **a decorrere dall'anno successivo a quello di interconnessione in 5 quote annuali di pari importo per i beni materiali** (3 quote annuali di pari importo per i beni immateriali ex [allegato B](#) L. 232/2016) mentre il vincolo territoriale deve essere rispettato fino al **31 dicembre del secondo anno successivo** a quello di effettuazione dell'investimento.

In merito a quest'ultimo profilo si sottolinea che l'[articolo 1, comma 195](#), L. 160/2019 ha previsto che le imprese siano inoltre tenute a produrre una **perizia tecnica** semplice rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che **i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai richiamati allegati A e B** annessi alla L. 232/2016 e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, l'onere documentale volto a dimostrare l'**agevolabilità** del bene e l'interconnessione può essere adempiuto attraverso una **dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa ex D.P.R. 445/2000**.

Da ultimo, si fa presente che l'[articolo 1, comma 193](#), ultimo periodo, L. 160/2019 prevede l'applicazione, se compatibili, delle disposizioni contenute nell'[articolo 1, comma 35](#) e [36, L. 205/2017](#) in materia di **investimenti sostitutivi**. Tuttavia, **tale disposizione, per espressa previsione normativa, permette di conservare l'agevolazione solo in caso di cessione a titolo oneroso** e non in caso di perdita del requisito territoriale.

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)