

Edizione di venerdì 26 Giugno 2020

CASI OPERATIVI

Elementi qualificanti il locale ad uso promiscuo
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Ecobonus e sismabonus sempre riconosciuti anche alle imprese
di **Euroconference Centro Studi Tributari**

ACCERTAMENTO

L'invito a comparire non è un "surrogato" del contraddittorio endoprocedimentale
di **Angelo Ginex**

AGEVOLAZIONI

Tax credit vacanze: istituito il codice tributo per la compensazione
di **Lucia Recchioni**

IMPOSTE INDIRETTE

Registro al 9% per i coltivatori diretti e gli lap che rinunciano alla ppc in atto
di **Luigi Scappini**

HOSPITALITY

Il Tax Credit per le vacanze: aspetti operativi
di **Leonardo Pietrobon**

CASI OPERATIVI

Elementi qualificanti il locale ad uso promiscuo

di **EVOLUTION**



In caso di accesso in locale ad uso promiscuo, sono sempre inutilizzabili le prove acquisite in assenza di autorizzazione del P.M.?

In via generale si afferma che nell'ordinamento tributario, e più precisamente nell'articolo 52 D.P.R. 633/1972, così come nell'articolo 33 D.P.R. 600/1973 che al primo rimanda, non è rinvenibile un principio di inutilizzabilità delle prove acquisite in modo illegittimo (cfr., Cass. ord. 25.02.2020, n. 5105).

Ciò a dire che, in mancanza di una specifica previsione in tal senso, l'acquisizione irrituale di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale non comporta l'inutilizzabilità degli stessi.

Ad ogni modo, premesso che, al contrario di quanto affermato dalla Corte di Cassazione, il principio di inutilizzabilità delle prove acquisite in modo illegittimo sembri trovare applicazione anche in materia tributaria ai sensi del combinato disposto degli articoli 70 D.P.R. 600/1973 e 191 c.p.p., è possibile osservare come la stessa giunga comunque ad escludere l'utilizzabilità degli elementi di prova acquisiti in modo illegittimo non solo nelle ipotesi specificamente previste dalla legge, ma anche in tutti quei casi in cui risulti necessario tutelare diritti fondamentali di rango costituzionale, quale l'inviolabilità della libertà personale e domiciliare.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION](#)



AGEVOLAZIONI

Ecobonus e sismabonus sempre riconosciuti anche alle imprese

di Euroconference Centro Studi Tributari



Con la [risoluzione 34/E/2020](#), pubblicata ieri, 25 giugno, l'Agenzia delle entrate si è "arresa" all'**interpretazione giurisprudenziale** ed è **tornata sui suoi passi**, rivedendo i **precedenti chiarimenti** al fine di **riconoscere il bonus e il sismabonus per tutti gli interventi effettuati dalle imprese**.

Sul punto giova ricordare che, con la [risoluzione 303/E/2008](#), l'Agenzia delle entrate aveva **escluso la possibilità di beneficiare dell'ecobonus** per le società esercenti **attività di costruzione e ristrutturazione edilizia** che eseguono **interventi di riqualificazione energetica** su **immobili merce**, costituenti "*l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali*".

La successiva [risoluzione 340/E/2008](#) era poi intervenuta per precisare che "*per quanto concerne la fruizione della detrazione da parte delle società o, più in generale, da parte dei titolari di reddito d'impresa, si deve ritenere che la stessa **competa con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali** da questi utilizzati nell'esercizio della **propria attività imprenditoriale***". È stato conseguentemente **escluso il riconoscimento del beneficio in esame ad una società esercente attività di pura locazione**, in relazione ad interventi eseguiti su **immobili adibiti alla locazione abitativa**, poiché costituenti "*l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali*".

La tesi sostenuta dall'Agenzia delle entrate nelle due citate **risoluzioni** ha generato un **ampio contenzioso**, che l'ha vista, in numerosi casi, **soccombente**: d'altra parte, **nessuna norma di legge espressamente esclude la possibilità di beneficiare del bonus energia nei richiamati casi**.

Ed infatti, la **Corte di Cassazione** ha precisato, con più pronunce, che "*Il beneficio fiscale, ..., di cui all'articolo 1, comma 344 e seguenti, della legge n. 296/2006 e al decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 19 febbraio 2007, per le **spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica** di edifici esistenti, **spetta ai soggetti titolari di reddito d'impresa (incluse le società), i quali abbiano sostenuto le spese per l'esecuzione degli interventi di risparmio energetico su edifici concessi in locazione a terzi***" (cfr. Cassazione, nn. 19815/2019, 19816/2019, 29162/2019 e 29164/2019) ovvero "*su **edifici riassegnati ai soci***" (cfr.

Cassazione, n. 29163/2019).

D'altra parte, come evidenza la Corte di Cassazione, la **distinzione tra "immobili strumentali", "immobili merce" e "immobili patrimonio"** incide solo sul piano contabile e fiscale e **non è contemplata dall'[articolo 1, comma 344, L. 296/2006](#)**.

Alla luce dell'ormai consolidato **orientamento giurisprudenziale**, l'Agenzia delle entrate ha quindi ritenuto *"che la detrazione fiscale per interventi di riqualificazione energetica, di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006 (e successive proroghe e modificazioni), spetta ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come "strumentali", "beni merce" o "patrimoniali". Analogo riconoscimento deve essere operato, per ragioni di coerenza sistematica, agli interventi antisismici eseguiti su immobili da parte di titolari di reddito di impresa, ai fini della detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-bis e ss., del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 (cd. "sisma bonus")"*.

ACCERTAMENTO

L'invito a comparire non è un “surrogato” del contraddittorio endoprocedimentale

di Angelo Ginex



Come noto, il **D.L. 34/2019** ha introdotto il nuovo [articolo 5-ter D.Lgs. 218/1997](#), il quale prevede l'**obbligo di invito a comparire** per l'avvio del procedimento di **accertamento con adesione** a partire dagli **avvisi emessi dal prossimo 1° luglio**.

Sul tema, è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con **circolare AdE 17/E/2020**, fornendo alcuni chiarimenti circa l'**ambito applicativo** dell'istituto, le **ipotesi di esclusione**, l'obbligo di **“motivazione rafforzata”** e la **proroga** dei termini di decadenza.

Innanzitutto, si è precisato che l'invito di cui al citato [articolo 5-ter](#) è applicabile esclusivamente per la definizione degli **accertamenti in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, Irap, Ivie, Ivafe e Iva**.

La **mancata attivazione** di tale fase comporta l'**invalidità** dell'atto impositivo, «*qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato*», salvo i casi di **particolare urgenza** o di **fondato pericolo** per la riscossione, nonché di **partecipazione già prevista**.

L'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che il contribuente è chiamato ad offrire la c.d. **prova di resistenza**, tesa ad evidenziare gli **elementi** o le **circostanze** che avrebbero potuto indurre l'Amministrazione finanziaria a valutare diversamente le risultanze dell'attività istruttoria (cfr., [SS.UU. sent. n. 24823/2015](#)).

Restano **esclusi** dal campo di applicazione della disposizione in esame i «*casi in cui sia stata rilasciata copia del **processo verbale di chiusura delle operazioni** da parte degli organi di controllo*». Tale previsione tiene conto del fatto che in simili ipotesi il contribuente già beneficia della **specifica garanzia** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#). Ciononostante, la circolare **esorta** gli Uffici ad attivare il **confronto anche in tali casi**, onde pervenire ad una quanto più

corretta determinazione della pretesa tributaria.

Inoltre, l'applicazione di tale istituto è **esclusa** nei casi degli **avvisi di accertamento o di rettifica parziale** di cui agli [articoli 41-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54, commi 3 e 4, D.P.R. 633/1972](#).

Si è osservato che per l'**Iva**, a differenza delle imposte dirette, l'**esclusione** dell'invito è prevista solo con riferimento agli avvisi di rettifica basati su **elementi "certi e diretti"** e che, anche ai fini delle **imposte dirette**, occorre attivare tale fase di confronto quando la determinazione della pretesa si basa su **elementi presuntivi** (es. resterebbero **esclusi** dall'invito gli accertamenti parziali **"automatizzati"**).

Quanto alla **deroga** dall'obbligo di invito a comparire, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che costituisce motivo di **particolare urgenza**, a titolo esemplificativo, il pericolo derivante da **reiterate violazioni** che comportino l'obbligo di denuncia per **reati tributari** (cfr. [Cass. sent. n. 1289/2020](#)) o la **circostanza imprevedibile e sopravvenuta** che impone una stretta tempistica per gli adempimenti dell'Amministrazione finanziaria (cfr. [Cass. sent. n. 15547/2015](#)).

In caso di **mancata adesione**, l'avviso di accertamento è **specificamente motivato** in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato l'importanza dell'**obbligo** di **"motivazione rafforzata"**, precisando che *«non è sufficiente che gli uffici si limitino a valutare gli elementi forniti dal contribuente, ma dovranno essere **argomentate in motivazione le ragioni del relativo mancato accoglimento**»*.

Detto in altri termini, l'Ufficio è tenuto ad assolvere l'**obbligo motivazionale** in considerazione delle giustificazioni e dei chiarimenti offerti dal contribuente, **argomentando in modo specifico sulla loro fondatezza o meno**, in modo da rendere comprensibile l'*iter* seguito nella determinazione della pretesa tributaria.

Ciò detto, nella citata circolare, l'Agenzia delle Entrate, rimarcando la volontà di *«assicurare ai contribuenti **adequati momenti di confronto preventivi** rispetto alla fase di determinazione della eventuale pretesa impositiva»*, ha sostenuto che il citato [articolo 5-ter](#) rappresenterebbe *«un importante tassello nel percorso intrapreso dall'Amministrazione finanziaria teso a **garantire l'effettiva partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento**»*.

Al fine di sgombrare il campo da qualsiasi equivoco, occorre rilevare che tale istituto, contrariamente a quanto affermato da taluni commentatori, **non** può essere considerato un **"surrogato"** del **contraddittorio endoprocedimentale**, di cui tanto e a lungo si è evidenziata la necessità.

Infatti, la **collocazione sistematica** del citato [articolo 5-ter](#) rende evidente come tale fase di confronto intervenga comunque in un momento in cui l'atto impositivo è **già preparato e confezionato**, per cui il contribuente ha la sola possibilità di scegliere se **aderire o meno** ad

una rettifica operata in via del tutto autonoma da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Al contrario, il vero e proprio **contraddittorio endoprocedimentale**, alla luce dei principi sanciti dalla giurisprudenza eurounitaria, è quello che segue alla **proposta di rettifica** emessa all'esito della fase istruttoria in senso stretto (cfr. [CGUE sent. 22.10.2013, causa Sabau, C-276/12](#)) e che consente al contribuente di conoscere le **violazioni contestate** (cfr. **CEDU sent. 2.06.2020, causa Gospodaria Taraneasca v. Moldavia**) e di esaminare le **prove in possesso dell'Ufficio** (cfr. **CGUE sent. 16.10.2019, causa Glencore, C-189/18**).

In virtù di ciò, quindi, appare evidente come l'istituto contemplato dal citato **articolo 5-ter** non possa essere considerato tale, poiché **non consente al contribuente di partecipare, in condizioni di parità, alla formazione della pretesa tributaria**, trovandosi quest'ultimo – come detto – dinanzi ad una **rettifica già confezionata** dall'Agenzia delle Entrate, in assenza di qualsivoglia forma di confronto con il contribuente, prevista solo in un momento successivo.

AGEVOLAZIONI

Tax credit vacanze: istituito il codice tributo per la compensazione

di Lucia Recchioni



Il Decreto Rilancio ([articolo 176 D.L. 34/2020](#)) al fine di supportare uno dei settori ritenuti più colpiti dalla crisi in corso, ha introdotto il c.d. “**tax credit vacanze**”, ovvero un **credito in favore dei nuclei familiari con Isee non superiore a 40.000 euro**, utilizzabile **dal 1° luglio al 31 dicembre 2020** per il pagamento di **servizi offerti in ambito nazionale da imprese turistico ricettive, agriturismo e bed & breakfast**.

Il bonus, che potrà essere utilizzato **una solta volta**, da **un solo componente del nucleo familiare** e presso **un'unica struttura turistica**, è riconosciuto, per l'80%, sotto forma di **sconto sull'importo dovuto al fornitore**, e, per il **restante 20%**, sotto forma di **detrazione d'imposta** nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2020.

Cosa deve fare, quindi, l'esercente per **recuperare gli importi riconosciuti a titolo di sconto sul corrispettivo**?

Innanzitutto l'esercente, **prima di applicare lo sconto**, deve **trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i seguenti dati**:

- il **codice univoco** o il QR-code associato al bonus, fornito dal cliente,
- il **codice fiscale del cliente**, che sarà indicato nella fattura o nel documento commerciale o nello scontrino/ricevuta fiscale,
- l'**importo totale del corrispettivo dovuto** (al lordo dello sconto da effettuare).

Solo dopo la trasmissione dei dati, la verifica, in tempo reale, dello stato di validità dell'agevolazione e dello sconto massimo applicabile, **l'esercente potrà confermare (sempre telematicamente) l'applicazione dello sconto** ed incassare quindi l'importo spettante, **al netto dello sconto previsto**.

Sin dal **giorno lavorativo successivo alla conferma dell'applicazione dello sconto**, il fornitore potrà poi recuperare lo sconto sotto forma di **credito d'imposta** di pari importo, che potrà

- **utilizzare in compensazione mediante modello F24**, ai fini del pagamento di tutti i tributi e contributi che possono essere versati tramite il suddetto modello F24,
- **cedere, totalmente o parzialmente, a terzi**, anche diversi dai propri fornitori di beni e servizi, **compresi gli istituti di credito e gli intermediari finanziari** (cessione da comunicare, comunque, telematicamente all'Agenzia delle entrate). I cessionari, dopo l'avvenuta conferma della cessione, possono **utilizzare il credito d'imposta con le stesse modalità** previste per il soggetto cedente.

Con specifico riferimento all'**utilizzo del credito in compensazione** (sia da parte dell'esercente che da parte del cessionario), deve essere segnalata l'emanazione, nella **giornata di ieri, 25 maggio**, della [risoluzione 33/E/2020](#), con la quale è stato istituito il **codice tributo "6915" denominato "BONUS VACANZE – recupero dello sconto praticato da imprese turistico-ricettive, agriturismi, bed&breakfast e del credito ceduto – articolo 176 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34"**, che sarà **operativo dal 1° luglio 2020**.

Si ricorda, da ultimo, che **in caso di utilizzo in compensazione mediante modello F24**, non trova applicazione il **limite annuale di cui all'articolo 34 L. 388/2000** (euro 1.000.000) e nemmeno il limite annuale di cui all'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#) (euro 250.000) in quanto il suddetto credito non deve essere indicato nel quadro RU del Modello Redditi.

IMPOSTE INDIRETTE

Registro al 9% per i coltivatori diretti e gli lap che rinunciano alla ppc in atto

di Luigi Scappini



La [risposta alla consulenza giuridica n. 7/2020](#) dell'Agenzia delle entrate costituisce un ottimo **spunto** per poter approfondire la disciplina in materia di **imposta di registro** nell'ipotesi in cui un **coltivatore diretto** o uno **lap** (imprenditore agricolo principale), in sede di acquisto di un **terreno agricolo**, **rinunci** espressamente all'**agevolazione** di cui all'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), convertito con L. 25/2010 (cd. **piccola proprietà contadina**).

Come noto, da sempre, al mondo dell'agricoltura viene riconosciuto un **regime di favore** per quanto riguarda la **compravendita di terreni agricoli**.

In particolare, per quanto concerne l'aspetto fiscale, con la **L. 604/1954** era stata originariamente introdotta una norma con cui era prevista un'indubbia agevolazione, rispetto agli ordinari contribuenti, per i **coltivatori diretti**, in sede di **acquisto di terreni**.

Tale norma era temporanea e **soggetta a continue proroghe**, finché, nel 2009, con il **D.L. 194/2009**, è stata messa **a regime**; **tuttavia**, è doveroso sottolineare che l'attuale agevolazione, come confermato dalla stessa Agenzia delle entrate nella [risoluzione 36/E/2010](#), **non** rappresenta una **prosecuzione** della precedente (**L. 604/1954**).

L'agevolazione si applica ai **coltivatori diretti** e agli **lap**, iscritti alla **gestione** previdenziale **agricola Inps**.

Si considera coltivatore diretto il soggetto che esercita un'attività agricola ai sensi dell'[articolo 2135 cod. civ.](#), direttamente e abitualmente, utilizzando il lavoro proprio o della sua famiglia, e la cui forza lavorativa non sia inferiore a un terzo di quella complessiva richiesta dalla **normale conduzione del fondo**.

L'imprenditore agricolo professionale, **figura introdotta nel 2004 in sostituzione del**

precedente latp (imprenditore agricolo a tutolo principale) è, ai sensi dell'[articolo 1 D.Lgs. 99/2004](#) colui che dedica alle attività agricole di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#), direttamente o in qualità di socio di società, **almeno il 50% del proprio tempo di lavoro complessivo** e che ricava dalle attività medesime **almeno il 50% del reddito globale da lavoro, percentuali ridotte al 25% nel caso in cui l'imprenditore operi nelle zone svantaggiate di cui all'articolo 17, Regolamento (CE) n. 1257/1999.**

L'**agevolazione** consiste nell'applicazione, in **sede di acquisto di terreni**, delle imposte di **registro e ipotecaria** nella misura **fissa** e dell'imposta **catastale** nella misura dell'**1%**, in ragione dell'ordinaria imposta di registro pari attualmente al 15% e alle ipocatastali in misura fissa.

Tale **regime** di favore, tuttavia, **viene meno se, prima** che siano trascorsi **5 anni** dalla stipula degli atti, i terreni acquistati fruendo dell'agevolazione vengono **alienati volontariamente** o viene **interrotta la coltivazione** o la **conduzione diretta**.

In **deroga**, l'[articolo 11, comma 3, D.Lgs. 228/2001](#) prevede che **non scatta la decadenza quando nel quinquennio l'acquirente**, ferma restando la destinazione agricola, **aliena il fondo o lo concede in godimento al coniuge**, ai parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo grado, che esercitano anch'essi l'attività agricola, nonché quando le alienazioni derivino dall'attuazione di politiche comunitarie, nazionali e regionali volte a favorire l'insediamento di giovani in agricoltura o tendenti a promuovere il prepensionamento nel settore.

Come detto, il **regime fiscale ordinario** previsto dall'[articolo 1, comma 3](#) della Tariffa allegata al **D.P.R. 131/1986**, prevede che ai **trasferimenti aventi a oggetto terreni agricoli e relative pertinenze** a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli lap, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, l'imposta di registro si applica nella misura del **15%**.

Ne deriva che si viene a determinare un **doppio binario** applicabile ai soggetti ordinari e ai coltivatori diretti e agli lap.

Ma, e questa è la **domanda** dell'interpello a cui risponde l'Agenzia delle entrate, quale è il **corretto regime** applicabile nel caso in cui il **coltivatore diretto** o lo **lap**, regolarmente iscritti nella gestione previdenziale, **rinuncino** in atto, **in maniera esplicita**, all'**agevolazione** prevista dall'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#)?

L'Agenzia delle entrate, correttamente, afferma che in tal caso il **trasferimento** di terreni agricoli e delle relative pertinenze effettuato a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, **sconta** l'imposta di **registro** nella misura del **9%** prevista all'[articolo 1, comma 1](#) della Tariffa, Parte I, **allegata al D.P.R. 131/1986** per *"gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere"*.

Da ultimo, si ricorda come, al contrario, la **giurisprudenza di legittimità** sia uniforme nel ritenere che *"la sottoposizione di un atto a una determinata tassazione, ai fini dell'imposta di*

*registro, con il trattamento agevolato richiesto o comunque accettato dal contribuente, comporta, **in caso di decadenza dal beneficio, l'impossibilità di invocare altra agevolazione, nemmeno se richiesta in via subordinata già nell'atto di acquisto, in quanto i poteri di accertamento e valutazione del tributo si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere, sicché la decadenza dell'agevolazione concessa in quel momento preclude qualsiasi altro accertamento sulla base di altri presupposti normativi o di fatto**".*

In tal senso le [ordinanze n. 10569/2020](#), [n. 24665/2018](#) e [n. 10099/2017](#) e sentenza n. 8409/2013.

In senso conforme anche l'Agenzia delle entrate con la [risoluzione 100/E/2014](#).

HOSPITALITY

Il Tax Credit per le vacanze: aspetti operativi

di **Leonardo Pietrobon**



Scopri
TEAMSISTEM HOSPITALITY
Il software di gestione alberghiera piu' innovativo del mercato

Come già evidenziato in un precedente intervento, con l'articolo 176 D.L. n. 34/2020, il Legislatore ha introdotto il c.d. "Tax Credit Vacanze", con il quale tenta di incentivare la fruizione di servizi turistico-ricettivi in strutture alberghiere (e non solo) collocate sul territorio italiano.

Recentemente l'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento 17.6.2020, ha definito le modalità di richiesta ed utilizzo del citato "Tax Credit Vacanze", spiegando i passaggi operativi utili di tale norma agevolativa.

Innanzitutto è utile ricordare il dato temporale di fruizione della norma in commento, prevista per le spese sostenute nel periodo 1° luglio 2020 – 31 dicembre 2020, con conseguente applicazione della stessa anche per periodi diversi da quello estivo, come ad esempio per il periodo invernale.

[CONTINUA A LEGGERE...](#)