



NEWS

Euroconference

Edizione di martedì 23 Aprile 2024

CASI OPERATIVI

Detrazioni edilizie su immobili di cooperative di abitazione a proprietà indivisa
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Ulteriori quadri rispetto al modello 730/2024
di Laura Mazzola

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace e il meccanismo di recapture 2023
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

IMPOSTE SUL REDDITO

Locazione di spazio commerciale senza azienda preesistente
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

IMPOSTE SUL REDDITO

Compensazione dei crediti 4.0: blocco limitato agli investimenti 2023 e 2024
di Debora Reverberi



CASI OPERATIVI

Detrazioni edilizie su immobili di cooperative di abitazione a proprietà indivisa

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the FiscoPratico logo (a stylized 'e' and 'c' in blue and red) and the text: "La piattaforma editoriale integrata con l'AI per lo Studio del Commercialista scopri di più >".

Una cooperativa edilizia di abitazione a proprietà indivisa intende effettuare nel 2024 un intervento di sostituzione di tutti gli infissi delle unità abitative di proprietà.

Per il 2024 è prevista la detrazione del 50%?

La cooperativa può pagare direttamente la spesa e beneficiare della detrazione come soggetto giuridico?

Se solo i soci conduttori possono beneficiare della detrazione, come devono avvenire i pagamenti? Possono essere effettuati dalla cooperativa ed essere poi rimborsati dai soci affittuari? O per garantirsi il beneficio i soci devono effettuare direttamente i bonifici al fornitore?

Le spese relative alle parti comuni dell'edificio come devono essere gestite quanto alle modalità di pagamento?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Ulteriori quadri rispetto al modello 730/2024

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

I contribuenti, che devono dichiarare peculiari redditi, possono presentare il **modello 730** e, a parte, i **quadri del modello Redditi PF** unitamente al frontespizio.

In particolare, deve essere presentato il quadro **RM** del modello Redditi PF, denominato **“Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva e proventi di fonte estera, rivalutazione del valore dei terreni”**, nell'ipotesi in cui il contribuente, nel **periodo d'imposta 2023**, abbia percepito:

- interessi, premi e altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati, per i quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva;
- indennità di fine rapporto da soggetti che non rivestono la qualifica di sostituito d'imposta;
- proventi derivanti da depositi a garanzia per i quali è dovuta un'imposta sostitutiva pari al 20 per cento;
- redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto assoggettati a imposta sostitutiva del 20%;
- compensi, percepiti da docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni e che intendono fruire della tassazione sostitutiva.

Deve essere presentato il quadro **RT**, denominato **“Plusvalenze di natura finanziaria”**, nell'ipotesi in cui il contribuente, nel **periodo d'imposta 2023**, abbia realizzato:

- **plusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate e non qualificate**, escluse quelle derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato, i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati;
- **altri redditi diversi di natura finanziaria**, qualora non sia stata data l'opzione per il regime amministrato o gestito;
- **minusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate e/o non qualificate**;
- **perdite relative ai rapporti da cui possono derivare altri redditi diversi di natura**



finanziaria e intendono riportarle negli anni successivi.

Inoltre, il quadro **RT** deve essere presentato per indicare i **dati relativi alla rivalutazione del valore delle partecipazioni operata nell'anno 2023 e i dati relativi al valore normale delle cripto attività**.

Deve essere presentato il quadro **RU**, denominato “**Crediti di imposta concessi a favore delle imprese**”, da parte degli **imprenditori agricoli cosiddetti “sotto soglia”, esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, che hanno fruito nel corso dell’anno 2023 di alcuni specifici crediti d’imposta** relativi alle attività agricole da utilizzare esclusivamente in compensazione.

Infine, deve essere presentato il quadro **RS**, denominato “**Prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH e LM**”, da parte degli **agricoltori in regime di esonero, se nel corso dell’anno 2023 hanno usufruito di crediti d’imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione nel modello F24**.

I quadri RM, RT, RU e RS devono essere presentati, **insieme al frontespizio del modello Redditi Persone fisiche**:

- **dall’ 2.5.2024 all’1.7.2024** (in quanto il 30.6, data di scadenza, cade di sabato), **se la presentazione è effettuata in forma cartacea per il tramite di un ufficio postale**;
- **entro il 15.10.2024, se la presentazione è effettuata per via telematica**, direttamente da parte del contribuente o per il tramite di un intermediario abilitato alla trasmissione dei dati.

Si rileva che da quest’anno gli investimenti e le attività estere di natura finanziaria o patrimoniale vanno indicate all’interno del **quadro W del modello 730/2024**.

Viene meno, pertanto, l’obbligo di presentare il quadro RW unitamente al frontespizio del modello Redditi PF.



REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace e il meccanismo di recapture 2023

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle società di capitali

Scopri di più



Il periodo d'imposta 2023 coincide con l'ultimo periodo di monitoraggio del patrimonio netto, al fine di valutare se si sia generato un decremento che comporterebbe la restituzione della Ace Innovativa eventualmente frutta nel 2021. Il tema dell'effetto *recapture* della variazione diminutiva 2021 continua a generare diverse incertezze causate anche da una formulazione normativa ([articolo 19, comma 3. D.L. 73/2021](#)) che certamente non brilla per chiarezza: “...., qualora la variazione in aumento del capitale proprio del periodo d'imposta successivo (e anche il secondo successivo n.d.r) a quello in corso al 31 dicembre 2021 risulti inferiore rispetto a quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, il reddito complessivo ai fini dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso”.

Sul punto, riprendendo la [risposta ad interpello n. 229/2023](#), si può dire che, ai fini del calcolo della SuperAce, non devono essere considerate eventuali basi negative dell'Ace ordinaria esistenti al 31.12.2020, ma il medesimo concetto deve valere anche sul fronte del calcolo del *recapture*. Vediamo questo esempio:

Base Ace 2011/2020 = - 50/ Base Super Ace 2021 = + 150 (con fruizione di variazione diminutiva del 15% su 150) / base Ace 2023 (ipotizzando per semplicità che nel 2022 e 2023 non sia accaduto nulla di rilevante ai fini Ace) = 150-50 cioè 100. **Base Super Ace 2021: 150**

Applicando alla lettera le indicazioni dell'[articolo 19, D.L. 73/2021](#), avremmo una base Ace 2023 che, in assenza di qualunque operazione incrementativa o decrementativa eseguita nel 2022 o 2023, sarebbe inferiore a quella del 2021, il che comporterebbe la restituzione del 15% di 50 quale variazione in aumento nel modello redditi.

Ma questa lettura è in contrasto con la ratio della norma che intende penalizzare restituzioni ai soci avvenute nel 2022 e 2023 di incrementi generatisi nel 2021, e da qui la convinzione che la base Ace ordinaria negativa 2020 non possa generare penalizzazioni in tema di *recapture*.



Un secondo elemento che va ribadito sul tema del *recapture* è che esso **non può comportare una restituzione di imponibile** (o di credito d'imposta) **maggiore di quanto si è fruito come SuperAce nel 2021**. Mentre questo passaggio è **sempre stato chiaro** qualora la SuperAce sia stata frutta come credito d'imposta ([articolo 19, comma 4, D.L. 73/2021](#) stabilisce che “*il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo*, il che **esclude che possa essere restituita una somma superiore al credito d'imposta generato nel 2021**”), la **medesima chiarezza non vi è nell'ipotesi diversa di fruizione della SuperAce quale variazione diminutiva**. Infatti, nel successivo comma 5, del citato [articolo 19, D.L. 73/2021](#), sempre in presenza di variazione incrementale 2022/2023 inferiore a quella del 2021, si afferma che “*il reddito complessivo ai fini dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15 per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso*”.

Applicata alla lettera tale disposizione, sembrerebbe autorizzare **variazioni in aumento anche superiori rispetto a quella diminutiva derivante dalla SuperAce**. Ma questa lettura è palesemente in contrasto con la ratio del *recapture* che, al massimo, comporterà la restituzione del vantaggio fruito, mentre **una maggiore penalizzazione sarebbe chiaramente illegittima**, come del resto nel mondo dell'Ace ordinaria un eventuale prelevamento dei soci superiore alla base incrementale Ace non provoca un incremento di imponibile, ma al massimo **azzerà la variazione diminutiva Ace**. È tuttavia evidente che **una conferma in questo senso** da parte della Agenzia delle Entrate **eliminerebbe qualche dubbio** (forse eccessivo) che è **sorto tra gli operatori**.

Un terzo punto da valutare consiste nella **interpretazione corretta della locuzione “variazione in aumento 2022 e 2023 inferiore a quella del 2021”**. Infatti, un decremento della variazione in aumento del capitale proprio si genera anche per effetto **di operazioni che non comportano un decreimento a livello contabile/patrimoniale**, ma un **semplice decreimento “fiscale” della base Ace**. Ipotizziamo l'operazione di incremento dei titoli avvenuta nel 2023: sotto il profilo patrimoniale avremo un **semplice spostamento di liquidità verso un'altra posta dell'attivo**, senza alcun impatto sul patrimonio netto contabile e senza alcuna attribuzione ai soci, ma con un **decremento della base Ace**. Da un punto di vista della ratio della norma sul *recapture*, si potrebbe sostenere che **non c'è una sostanziale restituzione di somme ai soci**, ma non vi è dubbio che **l'operazione riduce la base Ace 2023**. Tenendo presente che, a Telefisco 2022, l'Agenzia ha affermato che nel calcolo della SuperAce si **applicano tutte le regole dell'Ace ordinaria** che non siano esplicitamente derogate dall'[articolo 19, D.L. 73/2021](#), una conseguenza di tale affermazione potrebbe essere che, anche l'incremento dei titoli, **porta con sé la penalizzazione del recapture** ed in questo senso pare si muova **anche il tracciato software del calcolo dell'Ace**, posto che l'incremento titoli **va indicato direttamente nella colonna 2 del rigo RS 113** (forse più appropriata sarebbe la colonna 1 a diretto decreimento della base Ace) e tale decreimento “in automatico” **fa scattare**, sempre nel tracciato del software, **l'effetto recapture dell'Ace Innovativa** (colonna 16 del rigo 113). Ma se è così, allora **la regola deve valere anche al contrario**, cioè nel senso di tenere conto degli incrementi di base Ace avvenuti nel 2023 non per effetto di conferimenti in denaro o destinazione dell'utile a riserva, **ma per altri motivi non legati ad operazioni eseguite dai soci**. Pensiamo alla ipotesi di **incremento di**



base Ace 2023 per effetto della conversione del saldo attivo da rivalutazione monetaria in riserva realizzata quindi “acetizzabile”: ebbene, se nel 2023 avessimo **una attribuzione ai soci**, per esempio di euro 30.000 ed una uguale variazione incrementale della base Ace per **effetto della quota 2023 di conversione del saldo attivo**, si dovrebbe concludere che, ai fini del *recapture* (e dell’Ace in genere), **non si manifesti alcuna penalizzazione**. Ed ancora su questo punto abbiamo una conferma da parte del tracciato software nel rigo RS 113, laddove si consideri **che gli altri incrementi rilevanti** (come nel caso della quota saldo attivo) **vengono collocati direttamente nella colonna 1 del rigo RS 113**, e ciò permette di **sterilizzare i decrementi che eventualmente si fossero manifestati nel 2023** a tutti gli effetti Ace, **compreso il tema del recapture**.



IMPOSTE SUL REDDITO

Locazione di spazio commerciale senza azienda preesistente

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Superbonus e DL 39/2024: tutte le nuove regole e lo stato dell'arte dei bonus edilizi

[Scopri di più](#)

Nel recente passato, la Corte di Cassazione (sentenza n. 3888/2000) si è pronunciata sulla problematica relativa alla **corretta qualificazione** (in termini di affitto d'azienda o di locazione immobiliare) di un contratto con cui un **soggetto cede il godimento di un immobile** (generalmente strumentale) insieme ad **alcuni beni e servizi accessori al fabbricato locato**.

Questa questione non è di poco conto, in quanto l'affitto d'azienda e la locazione di immobili commerciali **sono soggetti ad una disciplina civilistica completamente differente**. A dispetto della locazione, che è disciplinata dal codice civile e dalla legge sul c.d. equo canone (L. 392/1978), l'affitto d'azienda **non ha una disciplina codificata nella legge** in maniera sistematica: le regole dell'affitto di azienda sono, infatti, **liberamente determinate dalle parti**, nel rispetto delle norme generali del codice civile, tenuto altresì conto degli **orientamenti della giurisprudenza e della dottrina** che si sono sviluppati nel corso degli anni.

Conseguentemente, ai fini della corretta qualificazione del negozio giuridico intercorso tra le parti, **è imprescindibile valutare**, nel caso concreto, quale sia **il perimetro e l'oggetto della locazione**, ovvero se si tratti di un **contratto d'affitto d'azienda** (o di un suo ramo), oppure di una **mera locazione immobiliare** con beni pertinenziali all'immobile. In tale arresto giurisprudenziale è stato chiarito, infatti, che per distinguere tra affitto d'azienda e locazione di un immobile, occorre necessariamente **verificare la sussistenza** (o meno) dei seguenti **due presupposti**:

- **l'organizzazione dei beni** (che deve preesistere al momento della stipula del contratto);
- **l'importanza rivestita dall'immobile** rispetto agli altri elementi oggetto del contratto.

Secondo i Giudici della Suprema Corte di cassazione, affinché si possa **parlare di affitto d'azienda** (e non di locazione immobiliare) è necessario che l'organizzazione di un **complesso unitario di beni** (materiali ed immateriali) per l'esercizio dell'impresa sia **già esistente al momento della concessione in godimento a terzi** del complesso aziendale, a prescindere dal fatto che i predetti beni **siano o meno di proprietà dell'imprenditore**, essendo sufficiente che egli **ne abbia la disponibilità**.



Pertanto, per rientrare nella disciplina dell'affitto d'azienda è necessario che l'oggetto del godimento non sia un insieme di beni (che poi l'avente causa organizzerà per esercitare l'impresa), bensì un **complesso di beni già oggetto di organizzazione** (che deve preesistere al contratto) da parte del cedente, a nulla importando che l'elemento organizzativo sia successivamente **integrato dall'affittuario**. In altre parole, l'affitto di un'azienda presuppone che l'azienda **esista al momento della stipula del contratto** sicché, se il **dante causa cede il godimento di singoli beni**, che pure potenzialmente si prestano a costituire un'azienda, ma solo dopo che sia stata loro impressa un'organizzazione da parte dell'avente causa, **l'operazione configura una locazione**.

Secondo i Giudici della Suprema Corte “*qualora l'impresa sia iniziata dall'avente causa, o sia costui a dare per la prima volta una organizzazione ai beni cedutigli in godimento, non potrà ovviamente parlarsi di affitto di azienda*”. Infatti, ciò che conta, ai fini della sussistenza di un contratto d'affitto d'azienda, è che “*nel complesso dei beni ceduti permanga un residuo di organizzazione che ne dimostri l'attitudine (e dunque anche potenziale, questo sì) all'esercizio dell'impresa, sia pure con la successiva integrazione da parte dell'affittuario (Cass. 10154/2016) (....), essendo escluso che possa invece ravvisarsi un affitto se l'atto ha ad oggetto singoli beni non organizzati per l'esercizio dell'impresa, e che sarà poi eventualmente l'avente causa a renderli tali*”.



IMPOSTE SUL REDDITO

Compensazione dei crediti 4.0: blocco limitato agli investimenti 2023 e 2024

di Debora Reverberi

OneDay Master

Principi generali del reddito d'impresa e componenti positivi

Scopri di più

Le urgenti disposizioni di **monitoraggio dei crediti d'imposta Transizione 4.0**, introdotte dall'[articolo 6, D.L. 39/2024](#), si sono tradotte in un **blocco effettivo delle compensazioni** sugli investimenti 4.0 effettuati **nel 2023 e 2024**.

Il testo normativo, infatti, ne subordina la compensazione all'invio di una **comunicazione telematica al Mimit**, secondo il **modello che dovrà essere adottato** con apposito decreto direttoriale.

Per rendere operativo ed automatico il blocco delle compensazioni, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato, lo scorso 12.4.2024, la [risoluzione n. 19/E/2024](#) che ha sospeso temporaneamente, “nelle more dell'adozione del previsto decreto direttoriale”, i **seguenti codici tributo**, istituti con [risoluzione 3/E/2021](#):

- “6936” – **anno di riferimento “2023” o “2024”** ovvero “*Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato ‘A’ alla legge n. 232/2016 – art. 1, commi 1056, 1057 e 1057-bis, legge n. 178/2020*”, beni interconnessi nel 2023 o nel 2024;
- “6937” – **anno di riferimento “2023” o “2024”** ovvero “*Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’ allegato ‘B’ alla legge n. 232/2016 – art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020*”, beni interconnessi nel 2023 o nel 2024.

La sospensione automatica così attuata risultava, tuttavia, di **portata ben più ampia** rispetto al blocco imposto *ex lege*.

Gi obblighi di monitoraggio 4.0 dell'[articolo 6, D.L. 39/2024](#), riguardano esclusivamente i “*crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all’articolo 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30 dicembre 2020, n. 178*” (oltre ai crediti R&S, IT e design e ideazione estetica) e **non si estendono ai crediti dei commi 1056 e 1057**.

La comunicazione al Mimit, ai fini della compensazione, e il blocco temporaneo conseguente, devono, dunque, **applicarsi esclusivamente a:**



- crediti per **investimenti in beni materiali strumentali** nuovi 4.0 effettuati **dall'1.1.2023 al 31.12.2025, ovvero entro il 30.6.2026** con prenotazione ([comma 1057-bis](#));
- crediti per **investimenti in beni immateriali strumentali** nuovi **4.0** effettuati **dall'1.1.2023 al 31.12.2023 ovvero entro il 30.6.2024** con prenotazione ([comma 1058](#));
- crediti per **investimenti in beni immateriali strumentali** nuovi **4.0** effettuati dall'1.1.2024 al 31.12.2024 ovvero entro il 30.6.2025 con prenotazione ([comma 1058-bis](#));
- crediti per **investimenti in beni immateriali strumentali** nuovi **4.0** effettuati **dall'1.1.2025 al 31.12.2025 ovvero entro il 30.6.2026** con prenotazione ([comma 1058-ter](#)).

Al contrario, la [risoluzione n. 19/E/2024](#) ha imposto il bocco anche le compensazioni di crediti maturati in relazione a investimenti in beni materiali 4.0 effettuati **dal 16.11.2020 al 31.12.2021, ovvero entro il 31.12.2022** su prenotazione ([comma 1056](#)) ed **effettuati dall'1.1.2022 al 31.12.2022, ovvero entro il 30.11.2023 su prenotazione ([comma 1057](#)), interconnessi tardivamente **nel 2023 o nel 2024**.**

In effetti, le modalità di compilazione del **modello F24 previste dall'originaria risoluzione n. 3/E/2021** per il codice tributo “6936”, **non contemplano la data di effettuazione dell'investimento**, bensì quella di interconnessione.

Per superare l'estensione ingiustificata del blocco, **lo scorso 16.4.2024 l'Agenzia delle entrate ha pubblicato una Faq sul proprio sito istituzionale**, recante le indicazioni di compilazione del modello F24 per i crediti dei commi 1056 e 1057 **interconnessi tardivamente nel 2023 o 2024**: indicare in F24, quale anno di riferimento, l'anno in cui è iniziato l'investimento, a **prescindere dall'anno di conclusione o di interconnessione**.

A titolo esemplificativo, in caso di investimento in bene materiale 4.0 **prenotato entro il 31.12.2022** e ultimato **entro il 30.11.2023**, che beneficia del credito d'imposta del 40% **entro euro 2.500.000** di investimenti complessivi ai sensi dell'articolo 1, [comma 1057, L. 178/2020](#), la compensazione resta possibile, indicando **codice credito “6936” e anno di riferimento “2022”**, l'anno di avvio dell'investimento.

La sospensione temporanea delle compensazioni dei crediti 4.0 dei [commi 1057-bis, 1058, 1058-bis e 1058-ter](#) **dovrebbe essere sbloccata in tempi brevi**.

In occasione del *Question time* alla Camera dello scorso 17.4.2024, il ministro Urso ha dichiarato che il ministero è al lavoro per la realizzazione della piattaforma informatica che **veicolerà le comunicazioni**, ma che nel frattempo **sarà emanato il decreto direttoriale**, con una soluzione temporanea per consentire alle imprese lo sblocco delle compensazioni *“il decreto direttoriale sarà emanato la prossima settimana e detterà le regole per adempiere all'obbligo di legge, anche nelle more dell'apertura di una piattaforma informatica creata ad hoc per la gestione delle comunicazioni, sulla quale siamo già al lavoro”*.

