



PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO FISCALE E CONTABILE

N° 17/2022 DEL OTTOBRE 2022

BONUS EDILIZI PER LE SPESE 2021: LE OPZIONI ENTRO IL 17 OTTOBRE 2022 E LA REMISSIONE IN BONIS

I soggetti IRES e in generale i soggetti titolari di partita IVA beneficiari dei crediti d'imposta per le ristrutturazioni edilizie hanno tempo fino al 17 ottobre 2022 (il 15 cade di sabato) per trasmettere all'Agenzia Entrate la comunicazione di opzione, utilizzando l'apposito modello disponibile sul sito delle Entrate insieme alle istruzioni, per indicare l'importo del credito ceduto o del contributo sotto forma di sconto.

L'adempimento riguarda le spese sostenute nel 2021 o per le rate residue delle spese del 2020 da parte di soggetti passivi dell'imposta sul reddito e dei titolari di partita IVA tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi entro il prossimo entro il 30 novembre 2022.

L'adempimento deve essere eseguito dai beneficiari delle detrazioni edilizie per lavori di ristrutturazione, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, per l'installazione dei pannelli fotovoltaici e le strutture di ricarica dei veicoli elettrici, incluso il Superbonus del 110%, **che intendono optare per il contributo sotto forma di sconto o per la cessione del credito**. I beneficiari dovranno indicare nell'apposito modello l'importo complessivo del credito ceduto o del contributo sotto forma di sconto (pari alla detrazione spettante).

L'invio può essere eseguito direttamente dal beneficiario o da un intermediario incaricato.

In caso di interventi che danno diritto al Superbonus e per quelli che necessitano del visto di conformità, l'invio deve essere effettuato esclusivamente dal soggetto che rilascia tale visto.

La comunicazione può essere compilata e inviata utilizzando la procedura web disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia. Dopo l'autenticazione basta seguire il percorso: La mia scrivania / Servizi per / Comunicare e poi selezionare "Comunicazione opzioni per interventi edilizi e Superbonus".

La comunicazione può anche essere compilata utilizzando il [software](#) disponibile sul sito dell'Agenzia e poi inviata attraverso i servizi telematici delle Entrate (Entratel/Fisconline).

L'Agenzia Entrate, con la [circolare n. 33 del 6/10/2022](#) ha disposto **la possibilità di avvalersi dell'istituto della "remissione in bonis"**, di cui al comma 1 dell'art. 2 del D.L. 2 marzo 2012, n. 16, da parte di **coloro che, avendo tutti i requisiti richiesti dalla norma per beneficiare della detrazione fiscale, non hanno presentato la comunicazione di opzione:**

- relativa alle spese **sostenute nel 2021**
- o per le **rate residue** delle spese **2020**

entro il termine del

- 29 aprile 2022, per la generalità dei contribuenti,
- o del **17 ottobre 2022**, per i soggetti IRES e i titolari di partita IVA, tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi entro il 30 novembre 2022.

Con la [risoluzione 58/E/2022](#), infatti, è stato confermato che la sanzione di 250 euro, per aderire alla remissione in *bonis*, deve essere versata tramite il modello F24 Elide, indicando il codice tributo «8114».

La remissione in *bonis* è possibile per risolvere tutte le seguenti problematiche:

1. per effettuare il primo invio nei casi di mancata presentazione della comunicazione di opzione entro il 29 aprile 2022 (o entro il 17 ottobre 2022, a determinate condizioni, per i soggetti IRES e i titolari di partita IVA);
2. per correggere comunicazioni già inviate con errori od omissioni «sostanziali» (cioè che incidono su elementi essenziali della detrazione spettante e quindi del credito ceduto), previo rifiuto del credito già acquisito nella piattaforma da parte del cessionario o del fornitore;
3. per correggere errori sostanziali di comunicazioni già inviate, previo l'invio via pec alle Entrate dell'istanza di «annullamento dell'accettazione del credito», nel caso in cui il credito sia stato già accettato dal cessionario o dal fornitore e non sia iniziata la compensazione dello stesso in F24 (condizione, quest'ultima, comunque, non richiesta dalle Entrate, ma consigliabile per evitare sanzioni causate dalla duplicazione dello stesso credito).

Si ritiene che l'istituto della remissione in bonis possa essere utilizzato, sempre previo rifiuto dei crediti già acquisiti da parte del cessionario o del fornitore ovvero previo l'invio via PEC alle Entrate dell'istanza di «annullamento dell'accettazione del credito» (nel caso in cui il credito sia stato già accettato), anche nel caso in cui si voglia correggere comunicazioni già inviate con errori solo formali. Si tratta di una strada più complicata rispetto alla PEC prevista dall'agenzia nella circolare del 6 ottobre 2022, n. 33/E paragrafi 5, ma non vietata.



STUDIO RULLI



Le comunicazioni trasmesse nel mese di novembre 2022 potranno essere annullate o sostituite entro il successivo 5 dicembre 2022, ma le eventuali comunicazioni sostitutive non potranno più essere annullate o sostituite dopo tale data.

Nella sezione del «contribuente» dell'F24 Elide vanno indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del titolare della detrazione ceduta o fruita come sconto o, per le parti comuni condominiali, del condominio o del condòmino incaricato; nel campo relativo al coobbligato va riportato il codice fiscale del primo cessionario o del fornitore che ha acquistato il credito, con il codice 10 («cessionario/fornitore») nel campo «codice identificativo»; nel campo «anno di riferimento» va riportato l'anno in cui è stata sostenuta la spesa; è esclusa la compensazione con eventuali crediti e la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento.

RIMBORSO IVA DEL TERZO TRIMESTRE 2022: MODELLO TR DA TRASMETTERE ENTRO IL 31 OTTOBRE

I contribuenti IVA che hanno realizzato nel trimestre solare un'eccedenza di imposta detraibile superiore a 2.582,28 euro e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma (o l'utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), devono presentare il modello TR entro la fine del mese successivo, quindi entro il 31 ottobre per il III trimestre dell'anno.

La presentazione dell'istanza deve avvenire telematicamente e l'utilizzo del credito per importi superiori a 5.000 euro deve avvenire, salvo apposizione del visto di conformità, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza.

Si ricorda che l'art. 38 *bis* del DPR 633/72 prevede la possibilità di chiedere a rimborso o di utilizzare in compensazione orizzontale il credito IVA **maturato** in ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno, quando **l'importo è superiore a 2.582,28 euro** e se:

- si esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni. Tale possibilità è stata estesa anche alle operazioni in reverse charge e a quelle in regime di split payment;
- si effettuano operazioni non imponibili per un valore superiore al 25% del volume d'affari;
- si effettuano acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Tra i beni ammortizzabili non si considerano i canoni di leasing di beni strumentali; in tal caso il diritto al rimborso dell'IVA viene riconosciuto solo alla società concedente in quanto proprietaria dei beni (Ris. n. 392/E del 23/12/2007);
- si effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali; prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-bis del Dpr n. 633/1972 (articolo 8 della legge comunitaria 217/2011).

Se il contribuente rientra in una delle casistiche sopra descritte, potrà chiedere il rimborso o comunicare la richiesta di compensazione presentando, entro il mese successivo al trimestre in cui è maturato il credito e per via telematica, l'apposito modello IVA TR.

Possono chiedere il rimborso anche i soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente (articolo 35-ter del Dpr n. 633/1972) o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato.

LA UE RIVEDE LA LISTA DEI PAESI NON COOPERATIVI A FINI FISCALI

Ad inizio ottobre 2022 la UE ha deciso oggi di aggiungere **Anguilla**, le **Bahamas** e le **isole Turks e Caicos** alla lista delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali.

Alla luce di queste aggiunte, la lista dell'UE comprende adesso **12 giurisdizioni**:

- Samoa americane
- Anguilla
- Bahamas
- Figi
- Guam
- Palau
- Panama
- Samoa
- Trinidad e Tobago



- Isole Turks e Caicos
- Isole Vergini degli Stati Uniti
- Vanuatu

L'inclusione di Anguilla, delle Bahamas e delle Isole Turks e Caicos nella lista è motivata dal timore che queste tre giurisdizioni, che hanno tutte un'aliquota zero o solo nominale dell'imposta sul reddito delle società, attraggano utili senza un'attività economica effettiva. In particolare, non hanno dato seguito in modo adeguato a una serie di raccomandazioni del forum dell'OCSE sulle pratiche fiscali dannose (FHTP) in relazione all'applicazione dei requisiti in materia di sostanza economica, impegno che avevano assunto all'inizio di quest'anno.

Dal 2020 il **Consiglio Europeo aggiorna la lista due volte all'anno**. La prossima revisione della lista è prevista nel febbraio 2023.

PROCEDURA FALLIMENTARE E NOTA DI VARIAZIONE IVA

L'Agenzia Entrate, nella **Risposta n. 485** del 3 ottobre 2022, ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva della nota di variazione tempestivamente emessa, anche a seguito del diniego del curatore fallimentare, per la mancata insinuazione al passivo del credito.

In linea generale, spiega l'Agenzia, è possibile esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva oggetto di tempestiva variazione, direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno in cui la stessa nota è stata emessa, indipendentemente dalla mancata insinuazione al passivo del credito ed anche in assenza dell'accettazione del curatore, posto che la normativa Iva non pone a carico di quest'ultimo alcun adempimento fiscale, esentandolo dall'obbligo di registrazione della nota di variazione ricevuta e di versamento della relativa imposta.

Il mancato pagamento a causa di procedure concorsuali, chiariscono ancora le Entrate, deve essere riferito all'operazione originaria nel suo complesso e, pertanto, non è possibile emettere nota di variazione per il recupero della sola imposta.

LA CASSAZIONE SUL REATO DI EMISSIONE FATTURE PER OPERAZIONI INESISTENTI

In tema di reati finanziari e tributari, l'evasione d'imposta non è elemento costitutivo della fattispecie incriminatrice del delitto d'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, ma configura un elemento del dolo specifico normativamente richiesto per la punibilità dell'agente, in quanto per integrare il reato è necessario che l'emittente delle fatture si proponga il fine di consentire a terzi l'evasione dell'imposte sui redditi o sul valore aggiunto, **ma non anche che il terzo consegua effettivamente la programmata evasione**.

Il principio è stato richiamato dalla Corte di Cassazione Penale, con la sentenza n. 31142 del 16 agosto 2022

LA CASSAZIONE IN TEMA DI RADDOPPIO DEI TERMINI DI DECADENZA DEL POTERE DI ACCERTAMENTO FISCALE

La Corte di Cassazione, Sez. 5 Civile, con la Sentenza n. 27250 del 15 settembre 2022, si è espressa in tema di raddoppio dei termini di decadenza del potere di accertamento fiscale in ipotesi di seri indizi di reato, enunciando il seguente principio di diritto:

- il raddoppio dei termini previsti dagli artt. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 per l'Irpef e 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 per l'Iva, nella versione applicabile "*ratione temporis*", in forza delle modifiche introdotte con l'art. 37, comma 24, del d.l. 04/07/2003 n. 223, presuppone unicamente l'obbligo di presentazione di denuncia penale, ai sensi dell'art. 331 cod. proc. civ., per uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000, e non anche la sua effettiva presentazione, come peraltro stabilito dalla Corte costituzionale nella sentenza 25 luglio 2011, n. 247, con la conseguenza che **ove il contribuente denuncia il superamento dei termini di accertamento da parte del fisco**, è tenuto a contestare la carenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia **senza poter mettere in discussione la sussistenza del reato il cui accertamento è precluso al giudice tributario**.

OBBLIGO (E DOCUMENTAZIONE) DI MANTENIMENTO DEI REQUISITI 4.0

Nella risposta ad interpello n. 394/2021 l'Agenzia Entrate, citando una nota del Ministero dello Sviluppo Economico (MISE), ha ricordato che il rispetto delle 5+2/3 caratteristiche tecnologiche e del requisito dell'interconnessione, devono essere mantenute in essere per tutto il periodo di godimento dei benefici 4.0.

Il MISE ha inoltre precisato che "*ai fini dei successivi controlli, dovrà essere cura dell'impresa beneficiaria documentare, attraverso un'adeguata e sistematica reportistica, il mantenimento, per tutto il periodo di fruizione dei benefici, delle caratteristiche e dei requisiti richiesti*".



CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO: UNA INTERESSANTE SENTENZA DELLA CTP DI BOLOGNA

La Commissione Tributaria Provinciale di Bologna (Sezione 04) lo scorso 06/07/2022 ha pronunciato una interessante sentenza in ambito di "Credito di Imposta per attività di Ricerca & Sviluppo".

In sintesi i concetti espressi dalla Commissione, che ha accolto il ricorso del contribuente, sono:

- la traduzione in italiano del Manuale di Frascati 2015 è stata giurata ai sensi dell'art. 5 R.D. 9/10/1922 n. 1366, D.P.R. 396/2000, L.445/2000, in data 7 dicembre 2021. La forza normativa del Manuale di Frascati 2015 può essere invocata solo a partire dal 2022;
- "ai fini della corretta fruizione del credito ricerca e sviluppo, l'innovazione relativa all'investimento può consistere anche nell'adozione di conoscenze e capacità esistenti che comunque apportano una novità per l'impresa";
- l'Agenzia Entrate non presenta adeguate competenze tecniche per *contestare* una attività di ricerca & sviluppo e deve quindi sempre "acquisire autonomamente un preliminare parere tecnico da parte del competente Ministero dello Sviluppo Economico";
- si può parlare di *inesistenza del credito d'imposta* quando con artifici si crei un falso e manchino i presupposti sostanziali. In caso contrario si potrà eventualmente parlare di *credito non spettante* con le conseguenti differenze in ambito sanzionatorio.

BONUS EDILIZI: IN UNA CIRCOLARE I CHIARIMENTI SULLE NOVITÀ INTRODOTTE DAI DECRETI AIUTI E AIUTI-BIS SU CESSIONE E SCONTO IN FATTURA

Con la [Circolare n. 33 del 6 ottobre](#) l'Agenzia Entrate ha illustrato le novità in merito alla cessione o allo sconto in fattura dei bonus edilizi dopo la conversione in legge dei decreti Aiuti (DI n. 50/2022) e Aiuti-bis (DI n.115/2022).

Nel documento, in particolare, sono forniti chiarimenti sulla **responsabilità solidale** del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura e del cessionario del credito, nel caso in cui sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Inoltre, vengono fornite precisazioni, alla luce delle modifiche normative introdotte dal decreto Aiuti-bis, in merito agli **indici di diligenza** in capo agli acquirenti dei crediti d'imposta e commentate le novità relative alla possibilità per le banche o le società appartenenti ad un gruppo bancario di cedere i crediti ai "correntisti".

Nel documento, infine, l'Agenzia Entrate fornisce istruzioni su **come rimediare in caso di eventuali ritardi o errori nella comunicazione per l'esercizio delle opzioni di sconto in fattura e cessione del credito**.

CARO ENERGIA: NUOVI LIMITI TEMPORALI ACCENSIONE RISCALDAMENTO PER IL PERIODO INVERNALE

Il 6 ottobre scorso il Ministro della Transizione Ecologica, Roberto Cingolani, ha firmato il Decreto che definisce i **nuovi limiti temporali di esercizio degli impianti termici di climatizzazione alimentati a gas naturale** e la **riduzione di un grado dei valori massimi delle temperature degli ambienti riscaldati**, da applicare per il prossimo inverno, come previsto dal Piano di riduzione dei consumi di gas naturale.

In sintesi, durante la stagione invernale 2022-2023, i limiti temporali di esercizio degli impianti termici di climatizzazione alimentati a gas naturale:

- sono **ridotti di 15 giorni** per quanto attiene il **periodo di accensione**;
- sono **ridotti di 1 ora** per quanto attiene la **durata giornaliera di accensione**.

La riduzione del periodo di accensione è attuata **posticipando di 8 giorni** la data di inizio e **anticipando di 7 giorni la data di fine esercizio**, in relazione alle date previste per le diverse zone climatiche. Pertanto, l'esercizio degli impianti termici indicati è consentito con i seguenti limiti:

- Zona A: ore 5 giornaliere dal 8 dicembre al 7 marzo;
- Zona B: ore 7 giornaliere dal 8 dicembre al 23 marzo;
- Zona C: ore 9 giornaliere dal 22 novembre al 23 marzo;
- Zona D: ore 11 giornaliere dal 8 novembre al 7 aprile;
- Zona E: ore 13 giornaliere dal 22 ottobre al 7 aprile;
- Zona F: nessuna limitazione.

La durata giornaliera di attivazione degli impianti è compresa tra le ore 5 e le ore 23 di ciascun giorno.

TAX CREDIT ENERGIA E GAS TERZO TRIMESTRE: LA COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE ENTRO IL 31 MARZO 2023 E I CODICI TRIBUTO PER LA CESSIONE

Con il [Provvedimento del 6 ottobre](#) l'Agenzia Entrate ha esteso le disposizioni attuative del provvedimento del 30 giugno 2022 agli ulteriori crediti d'imposta introdotti dai Decreti "Aiuti" e "Aiuti-bis" in favore di determinati settori, per l'acquisto di energia elettrica, gas e carburanti, specificando le diverse scadenze per effettuare la cessione e la fruizione dei crediti da parte dei cessionari.



Si tratta, in particolare:

- del credito d'imposta per l'acquisto di carburante a favore delle imprese esercenti l'attività della pesca pari al 20% delle spese sostenute nel secondo trimestre 2022;
- del credito d'imposta a favore delle imprese energivore, pari al 25% delle spese sostenute nel terzo trimestre 2022;
- del credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale, pari al 25% delle spese sostenute nel terzo trimestre 2022;
- del credito d'imposta pari al 15% delle spese sostenute nel terzo trimestre 2022 dalle imprese non energivore;
- del credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale, pari al 25% delle spese sostenute nel terzo trimestre 2022;
- del credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca pari al 20% delle spese sostenute nel terzo trimestre 2022.

Relativamente alle scadenze l'Agenzia Entrate precisa che i **crediti d'imposta destinati ai comparti pesca e agricoltura** sono utilizzabili in compensazione **fino al 31 dicembre 2022**, mentre **gli altri fino al 31 marzo 2023**.

Due differenti scadenze, invece, per la chiusura della finestra temporale per l'invio della comunicazione di cessione: i **settori pesca e agricoltura** devono inviare il modello **entro il 21 dicembre 2022**, **gli altri settori entro il 22 marzo 2023**.

Con il provvedimento del 6 ottobre vengono inoltre approvate le nuove versioni del **“Modello per la comunicazione della cessione dei crediti d'imposta”**, delle istruzioni di compilazione e delle relative specifiche tecniche, utili per consentire l'acquisizione delle comunicazioni delle cessioni degli ulteriori crediti d'imposta.

Con la [risoluzione n. 59/E](#) dell'11 ottobre 2022 sono stati poi istituiti sei nuovi codici tributo, che consentiranno ai cessionari dei crediti d'imposta, concessi alle imprese da più provvedimenti legislativi, per alleggerire i maggiori oneri sostenuti in relazione all'acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante, di utilizzarli in compensazione tramite modello F24.

I bonus possono essere utilizzati in compensazione oppure ceduti solo per intero a terzi.

Per consentire ai cessionari di utilizzare i crediti in compensazione tramite modello F24, sono istituiti i codici tributo:

7727 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività della pesca (secondo trimestre 2022) – art. 3-bis del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50”*

7728 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta a favore delle imprese energivore (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 1, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115”*

7729 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 2, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115”*

7730 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 3, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115”*

7731 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 4, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115”*

7732 – *“CESSIONE CREDITO - credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (terzo trimestre 2022) – art. 7 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115”.*