



# LA COMMARA & PARTNERS

## STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

### ROMA

Viale Bruno Buozzi, 64 – 00197  
tel.: +39 06 3218140  
www.studiolacommara.it

### MILANO

Via Sant'Andrea, 3 – 20121  
tel.: +39 02 76013359  
in partnership with: PG Legal



## Tax Newsletter n. 9 – Agosto 2020

### Le News di questo mese:

1. **Conversione del Decreto Rilancio: conferme e novità:**
  - 1.1 Crediti di imposta;
  - 1.2 Proroga per la rivalutazione di quote e terreni;
  - 1.3 Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali;
  - 1.4 Interventi a favore delle imprese;
  - 1.5 Misure per il turismo.
2. **Decreto Semplificazioni: torna l'esclusione dalle procedure di appalto pubblico per irregolarità fiscali non definitive.**
3. **Decreto Agosto, alcune anticipazioni: scadenze fiscali rinviate e bonus per professionisti.**
4. **Cassazione 28.7.2020, n. 16167: crediti non riconosciuti diventano perdite se effettivamente irrecoverabili.**
5. **Superbonus 110%: pubblicata la guida fiscale dell'Agenzia delle Entrate.**
6. **Imposta di registro: la Consulta rigetta la questione di incostituzionalità sollevata dalla Cassazione.**

## 1. CONVERSIONE DEL DECRETO RILANCIO: CONFERME E NOVITÀ

Con la conversione in legge n. 77/2020 del Decreto Rilancio diventano definitive alcune modifiche inserite nel corso dell'iter parlamentare di conversione arricchendo tale provvedimento di numerose misure a sostegno di imprese, professionisti e lavoratori. Numerosi sono i bonus introdotti e riguardano: il credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, quello per la sanificazione degli ambienti di lavoro e per gli operatori del settore tessile, della moda e degli accessori, nonché per la mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali a causa del Covid-19. A queste novità si aggiungono l'ulteriore proroga del termine per effettuare la rivalutazione di quote e terreni, il rinvio al 2022 della nomina degli organi di controllo da parte delle Srl e le misure per il sostegno del settore del turismo.

### 1.1 CREDITI DI IMPOSTA



Come detto, diverse sono le misure agevolative inserite nella forma del credito di imposta che interessano numerosi soggetti.

È stata anzitutto ampliata la platea dei soggetti che possono beneficiare del credito d'imposta pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione di immobili a uso non abitativo riconosciuto ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a euro 5 milioni nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020 (2019) e che hanno subito nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020 una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Il credito spetta:

- (a) alle strutture alberghiere, indipendentemente dal volume di affari o compensi registrato nel 2019, e alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator;
- (b) ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019, nonché ai soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio dei Comuni colpiti dai predetti eventi i cui

stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dell'emergenza COVID-19, anche in assenza dei requisiti richiesti dalla norma.

Il credito spetta anche alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a euro 5 milioni nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020 (2019), ma nella misura rispettivamente del 20% nel caso di locazione degli immobili ad uso non abitativo e del 10% in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda.

Per ciò che concerne le modalità di utilizzo, è ammessa la possibilità di cedere il credito d'imposta al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone.

Viene, inoltre, ampliata la platea dei soggetti che possono beneficiare del credito d'imposta nella misura del 60% delle spese sostenute per la sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione, annoverando tra gli stessi anche le strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale a condizione che siano in possesso del codice identificativo che attesta l'iscrizione nella banca dati delle strutture ricettive nonché degli immobili destinati alle locazioni brevi istituita presso il Ministero delle politiche agricole alimentari, forestali e del turismo.

Altre misure agevolative introdotte sotto forma di credito di imposta riguardano:

1. le PMI, alle quali è attribuito un credito del 30% delle spese destinate alle spese sostenute dalle imprese per la partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali all'estero che sono state disdette in ragione dell'emergenza da Covid-19, entro il limite massimo di 60.000 euro, le cui risorse sono aumentate di 30 milioni di euro per l'anno 2020. Dette somme aggiuntive sono destinate alle imprese diverse dalle PMI o agli operatori del settore fieristico, con riferimento al ristoro dei danni prodotti dall'annullamento o dalla mancata partecipazione a fiere e manifestazioni commerciali in Italia;
2. i soggetti esercenti attività d'impresa, operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, per le quali limitatamente al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del DPCM 9 marzo 2020, è previsto un contributo, nella forma di credito d'imposta, nella misura del 30% del valore delle rimanenze finali di magazzino eccedente la media del medesimo valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti.

Viene previsto che, fino al 31 dicembre 2021, i beneficiari dei crediti d'imposta introdotti per fronteggiare l'emergenza da Covid-19 possano, in luogo dell'utilizzo diretto, cedere anche parzialmente gli stessi, oltre che agli istituti di credito ed altri intermediari finanziari, anche al locatore o al concedente, a fronte di uno sconto di pari ammontare sul canone da versare.

## 1.2 PROROGA PER LA RIVALUTAZIONE DI QUOTE E TERRENI



Un'importante conferma riguarda la proroga per la rivalutazione di quote e terreni posseduti alla data del 1.7.2020 da persone fisiche e società semplici. Il valore rideterminato deve risultare da apposita perizia che va redatta e giurata entro il 15.11.2020; inizialmente era prevista la scadenza del 30.9.2020.

Tale rivalutazione è subordinata al versamento dell'imposta sostitutiva all'11% sia per la rideterminazione delle partecipazioni non quotate (qualificate e non qualificate) sia per la rideterminazione del valore dei terreni, da effettuarsi in un'unica soluzione entro il 15.11.2020 (prima delle modifiche in sede di conversione era prevista la data del 30.9.2020), oppure in tre rate annuali di pari importo a decorrere dalla suddetta data.

Sulle rate successive sono dovuti gli interessi del 3%.

## 1.3 OPZIONE PER LA CESSIONE O PER LO SCONTO IN LUOGO DELLE DETRAZIONI FISCALI

È stata introdotta in via sperimentale, per gli interventi effettuati negli 2020 e 2021, la possibilità per il soggetto avente diritto ad alcune detrazioni fiscali - tra cui quelle relative agli interventi per recupero del patrimonio edilizio, per l'efficienza energetica, adozione di misure antisismiche, installazione di pannelli fotovoltaici, installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici - di optare, in luogo della detrazione, alternativamente:

1. per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino ad un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da quest'ultimi recuperato sotto forma di credito di imposta, di pari importo alla detrazione spettante. In tal caso i fornitori hanno la facoltà di cedere successivamente il credito ad altri soggetti, compresi istituti di credito e gli intermediari finanziari;
2. per la cessione del credito di imposta di pari ammontare, con facoltà di cessione successiva ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

L'opzione può essere esercitata per ciascuno stato di avanzamento dei lavori.

Si precisa, che per gli interventi per l'efficienza energetica, adozione di misure antisismiche, installazione di pannelli solari fotovoltaici, installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30% dell'intervento medesimo.

## 1.4 INTERVENTI A FAVORE DELLE IMPRESE

Anche per le imprese sono previsti alcuni interventi.

Qui ne riepiloghiamo alcuni:

- è stato differito alla data di approvazione dei bilanci relativi al 2021 il termine ultimo entro il quale le SRL, al ricorrere delle condizioni di cui all'art. 2477 c.c., sono tenute alla nomina dell'organo di controllo;
- è confermata l'applicazione dell'aliquota al 5% per la cessione di mascherine e dispositivi di protezione individuale ma, visto lo stato di emergenza sanitaria in atto, in via transitoria e fino al 31.12.2020 è prevista l'applicazione del regime di esenzione dell'Iva alle cessioni di tali beni, con diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni di beni e servizi afferenti dette operazioni esenti;
- sono, inoltre, confermati i contributi a fondo perduto a favore delle imprese, dei lavoratori autonomi con partita iva o dei titolari di reddito agrario, con fatturato nell'ultimo periodo di imposta inferiore a 5 milioni di euro. Il contributo spetta se l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 è inferiore ai 2/3 dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Per chi ha iniziato l'attività dal 1.1.2019 il requisito del calo del fatturato/corrispettivi non è necessario purché sia rispettato il presupposto del limite dei ricavi o compensi di 5 milioni.



Il contributo a fondo perduto si determina applicando una data percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019:

- 20% per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro;
  - 15% per i soggetti con ricavi tra 400.000 euro e fino a un 1 milione di euro;
  - 10% per i soggetti con ricavi o compensi tra 1 e 5 milioni di euro,
- nel periodo d'imposta 2019.

La richiesta del contributo, presentabile anche mediante intermediario delegato ai servizi di cassetto fiscale e fatturazione elettronica, dovrà essere effettuata in modalità telematica indirizzata all'Agenzia delle Entrate, previa compilazione della modulistica presente nel sito <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/contributo-a-fondo-perduto>

Una nota dolente si rileva, tuttavia, nell'esclusione dei liberi professionisti iscritti ad enti di diritto privato di previdenza, per i quali non sarà possibile accedere al fondo perduto.

- confermato – solo per il 2020 – il limite massimo dei crediti di imposta e contributi compensabili nel modello F24, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari del conto fiscale che passa da euro 700.000,00 ad euro 1.000.000,00;
- anche la proroga del termine al 31.12.2020 per la consegna dei beni materiali strumentali nuovi per poter beneficiare del super ammortamento nella misura del 30% di maggiorazione figurativa del costo di acquisizione è stato confermato.

## 1.5 MISURE PER IL TURISMO



Con la conversione in legge del Decreto Rilancio sono state confermate importanti misure di sostegno a uno dei settori più colpiti dalla crisi economica: il turismo.

Difatti, per il periodo d'imposta 2020 viene riconosciuto un credito in favore dei nuclei familiari con ISEE non superiore a euro 40.000, utilizzabile dal 1 luglio al 31 dicembre 2020 per i pagamenti legati alla fruizione dei servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive, dagli agriturismi e dai bed & breakfast. Il credito è utilizzabile da un solo componente per ciascun nucleo familiare, nella misura massima di € 500 per ogni nucleo familiare.

Viene disposto che siano esentati dalla prima rata IMU relativa all'anno 2020:

- gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;
- gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e gli immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

## 2. DECRETO SEMPLIFICAZIONI: TORNA L'ESCLUSIONE DALLE PROCEDURE DI APPALTO



Un'importante novità in negativo è stata, invece, introdotta in materia di appalti pubblici. Il Decreto Semplificazioni (d.l., 16.7.2020, n. 76) ripropone una disposizione pressoché identica ad un'altra già inserita nel decreto Sblocca Cantieri (d.l., 18.04.2019, n. 32) e poi cancellata in sede di conversione in legge, in materia di esclusione dalle procedure di appalto pubblico in caso di irregolarità non definitive nel pagamento di imposte, tasse e contributi previdenziali, esaminata nella nostra newsletter di giugno 2019.

Nell'aprile 2019, l'articolo 1, lettera n), n. 4), del decreto Sblocca cantieri (D.L. n. 32/2019) introdusse un'importante modifica all'art. 80 del Codice degli Appalti (D.Lgs. n. 50/2016) in tema di motivi di esclusione di un operatore economico dalla partecipazione a una procedura d'appalto.

Prima dell'introduzione di tale disposizione, il comma 4 dell'art. 80 stabiliva che **un operatore economico dovesse essere escluso dalla partecipazione a una procedura d'appalto se aveva commesso violazioni gravi, definitivamente accertate, rispetto agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui fosse stabilito.**

La norma precisava altresì che:

- (i) costituiscono gravi violazioni quelle che comportano un omesso pagamento di imposte e tasse superiore all'importo di cui all'art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973 e cioè 5.000 euro;
- (ii) costituiscono violazioni definitivamente accertate quelle contenute in sentenze o atti amministrativi non più soggetti ad impugnazione.

Con le modifiche apportate dal decreto Sblocca Cantieri venne introdotta anche una "facoltà" di esclusione dalla partecipazione alle procedure che poteva essere esercitata dalla stazione appaltante nel caso in cui questa fosse a conoscenza e potesse adeguatamente dimostrare che l'operatore economico non aveva ottemperato agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali non definitivamente accertati.

Per tale ipotesi di esclusione facoltativa non era nemmeno prevista una soglia di gravità.

Ovviamente l'introduzione della norma sollevò forti polemiche, nelle quali furono denunciati gli effetti potenzialmente paralizzanti nel settore degli appalti pubblici.

Pertanto il legislatore, in sede di conversione, decise di abrogare tale disposizione.

Orbene, in una situazione di emergenza economica tale da richiedere possenti interventi a sostegno del rilancio del sistema produttivo nella sua integrità, il Legislatore ha optato per la riproposizione della medesima disposizione, già abrogata un anno fa.

Difatti, con l'art. 8 del Decreto Semplificazioni, è stata reintrodotta la facoltà di esclusione dalle procedure d'appalto qualora la stazione appaltante sia a conoscenza, e possa quindi adeguatamente dimostrare, che l'operatore economico non ha ottemperato agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali non definitivamente accertati qualora tale mancato pagamento costituisca una grave violazione.

A differenza della precedente versione, la norma attuale si cura di precisare che la violazione deve essere "grave" e cioè superare la soglia di 5.000 euro di cui all'art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973.

E' parere pressoché condiviso che tale soglia di gravità, anche con riferimento alle violazioni non definitivamente accertate, risulti del tutto insoddisfacente, specie considerando che, già solo per le piccole imprese, il superamento di tale limite è molto frequente. Si può immaginare, quindi, cosa possa accadere con riguardo alle medie o addirittura grandi imprese, aventi fatturati milionari e migliaia di dipendenti.

Pertanto, ogni provvedimento impositivo, anche se palesemente infondato o errato, potrebbe comportare l'esclusione dall'appalto.

E' diffuso, quindi, l'auspicio che il Legislatore torni sui suoi passi.

### **3. DECRETO AGOSTO, ALCUNE ANTICIPAZIONI: RINVIO DELLE SCADENZE FISCALI E BONUS PER PROFESSIONISTI**

Con una corposa manovra d'estate il Governo sta procedendo a riscrivere il calendario fiscale.

Il c.d. decreto Agosto dovrebbe, infatti, prevedere un ulteriore rinvio del termine di versamento dei tributi precedentemente sospesi nei mesi di marzo, aprile e maggio. Per il momento la scadenza è fissata alla data del 16 settembre.

Altra proroga dovrebbe riguardare le cartelle di pagamento.

Ad oggi, i debiti iscritti a ruolo e risultanti dalle cartelle di pagamento sono sospesi fino al 31 agosto. Il versamento dell'arretrato dovrà essere effettuato in un'unica soluzione entro il 30 settembre 2020.

La manovra d'estate dovrebbe prevedere un altro stop fino al 31 ottobre.

Il versamento dell'arretrato, anche dovuto sulla base di piani di rateazione le cui rate sono scadute, dovrebbe essere rinviato fino al termine del mese di novembre.

Un altro intento del Governo è quello di superare il meccanismo attuale del versamento di due acconti e di un saldo previsto per gli autonomi introducendo un prelievo tributario



su base mensile o trimestrale sulla base degli incassi del periodo ovvero dei relativi pagamenti.

Ciò significherebbe, però, obbligare gli operatori a comunicare gli incassi e pagamenti dato che al momento attuale il fisco non è possesso di alcuna informazione circa gli avvenuti incassi o pagamenti delle spese.

Con specifico riferimento ai professionisti iscritti alle relative casse di previdenza, sembrerebbe accertata la disposizione di un bonus di 1000 euro.

L'erogazione dovrebbe essere automatica per i professionisti che abbiano già fruito del bonus relativo al mese di Aprile. In caso contrario, il bonus, stando alle anticipazioni, sarà comunque erogato previa domanda del professionista.

#### **4. CASSAZIONE 28.7.2020, N. 16167: CREDITI NON RICONOSCIUTI DIVENTANO PERDITE SE EFFETTIVAMENTE IRRECUPERABILI**

Con l'ultima pronuncia del 28.7.2020 n. 16167, la Suprema Corte di Cassazione ha stabilito che la contabilizzazione delle perdite derivanti da crediti inesigibili deve essere effettuata solamente in presenza di dati certi, atti a provarne l'effettiva irrecoverabilità, con specifico riferimento al periodo d'imposta nel quale tale comprovata inesigibilità è effettivamente sopravvenuta.

La vicenda originava dall'avviso di accertamento, emesso nei confronti di una società, con il quale l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione una maggiore Ires, ritenendo non deducibili le perdite contabilizzate su crediti, contabilizzate in bilancio nella voce "sopravvenienze passive".

Nello specifico la società accertata aveva accumulato dei crediti nei riguardi di una azienda sanitaria locale, a titolo di prestazioni rese ai pazienti in regime di convenzione. In seguito, una parte dei predetti crediti venivano contestati, in quanto eccedenti rispetto alla capacità operativa massima, mediante una mera lettera di messa in mora. La contribuente, quindi, decideva di imputare, discrezionalmente, detto disconoscimento a titolo di perdita, contabilizzandolo alla voce "sopravvenienze passive" in un periodo di imposta.

L'Agenzia notificava pertanto l'avviso di accertamento, adducendo che la perdita sui crediti in questione non fosse da ritenere definitiva "*non potendosi escludere l'eventualità che il debitore riesca in tutto o in parte ad assolvere le proprie obbligazioni*".

In primo grado la contribuente aveva la meglio e otteneva una sentenza integralmente favorevole mentre i giudici di appello accoglievano le doglianze dell'Ufficio. La società proponeva ricorso per Cassazione.

La Cassazione ha respinto il ricorso della società contribuente richiamando gli argomenti addotti dal giudice di secondo grado, ovvero stabilendo che, essendo da considerarsi sopravvenienze passive, ai sensi e per gli effetti dell'art. 101 TUIR, "*il mancato conseguimento di ricavi o di altri proventi che hanno, di fatto, concorso a formare il reddito nei precedenti esercizi, il sostentamento di spese, perdite od oneri a fronte di*

*ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito nei precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi”, la deduzione delle perdite sui crediti può essere effettuata esclusivamente qualora si acquisisca certezza che il credito sia effettivamente inesigibile, in forza di elementi certi e precisi in ordine alla sua irrecuperabilità.*

Nel caso di specie, infatti, la contribuente aveva qualificato come perdita la porzione di credito non riconosciuta dall’azienda sanitaria locale solamente con una lettera di diffida del tutto priva di quegli elementi di certezza in merito all’irrecuperabilità del credito, in un periodo di imposta, tra l’altro, differente da quello nel quale questo era maturato.

## 5. SUPERBONUS 110%: PUBBLICATA LA GUIDA FISCALE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE



Dopo oltre due mesi dall’approvazione del d.l. 19.5.2020, n. 34 (Decreto Rilancio), l’Agenzia delle Entrate ha finalmente pubblicato la guida fiscale al cosiddetto “Superbonus 110%” (che si allega alla presente Newsletter), contenente non solo chiarimenti alla disciplina generale di tale strumento, nonché agli aspetti tecnici concernenti il riconoscimento di tale misura di favore e le relative modalità di utilizzazione,

ma anche una apposita sezione dedicata ai casi pratici, particolarmente utile nel dirimere eventuali dubbi interpretativi.

L’agevolazione, cumulabile con altri bonus, consiste nella possibilità di portare in detrazione il 110% dell’ammontare delle spese sostenute dal 1.7.2020 al 31.12.2021 per interventi di efficientamento energetico, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici nonché per la costruzione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Sotto il profilo soggettivo, ovvero chi possa eventualmente usufruirne, la platea è piuttosto ampia, ricomprendendo i condomini, le organizzazioni non lucrative, le associazioni sportive dilettantistiche, le cooperative di abitazione a proprietà indivisa nonché i condomini e le persone fisiche al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arte o professione.

La fruizione dell’agevolazione per tali categorie di soggetti è subordinata al possesso di un adeguato titolo in relazione all’immobile sul quale saranno eseguiti i lavori.

Potranno, quindi, alternativamente beneficiarne: il proprietario, il nudo proprietario, il titolare di un diritto reale di godimento, oppure del detentore dell’immobile in ragione di un contratto registrato di locazione o di comodato, previo consenso da parte del proprietario.

Per quanto riguarda, invece, l’elemento oggettivo, l’Agenzia delle Entrate, nell’articolare la risma di tipologie di interventi rientranti nel Superbonus, differenzia sostanzialmente quelli c.d. “trainanti”, di per sé agevolabili, da quelli, invece, “trainati”, quindi rientranti

nell'agevolazione a condizione che la loro esecuzione sia posta in essere congiuntamente con almeno un intervento trainante.

Sulla base di quanto articolato nella guida, sono quindi da considerarsi trainanti gli interventi di:

- *“isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali ed inclinate che interessino l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi all'esterno;*
- *sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, e/o il raffrescamento, e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno,*
- *interventi antisismici di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del d.l. 63/2013 (c.d. sismabonus)”*

Sono invece da considerarsi trainati gli interventi di:

- *efficientamento energetico rientranti nell'ecobonus nei limiti di spesa previsti dalla normativa vigente;*
- *installazione di colonnine ed, in generale, infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici;*
- *installazione, su edifici, di impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica e relativi sistemi di accumulo.*

Quanto alla definizione del *quantum* detraibile, in relazione allo specifico intervento, si rimanda all'opportuna completa schematizzazione fornita nella guida, rispettivamente da pag. 19 a pag. 24.

Affinché l'agevolazione sia riconosciuta relativamente ad interventi di efficientamento energetico, è necessario che conducano, anche congiuntamente, all'innalzamento di almeno due classi energetiche oppure, qualora ciò non sia possibile, essendo l'edificio o l'unità familiare rientrante nella penultima o terzultima classe, quantomeno di una classe energetica.

Tale implementazione dovrà essere corroborata da opportuna documentazione tecnica, con annessa richiesta del visto di conformità. Nel dettaglio, sarà necessario ottenere una asseverazione da parte di un tecnico abilitato che consenta di dimostrare che l'intervento effettuato sia *“conforme ai requisiti tecnici richiesti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati”*.

Per il riconoscimento degli interventi di prevenzione del rischio sismico, invece, sarà necessario ottenere l'asseverazione da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, iscritti ai rispettivi albi ed ordini professionali, contestualmente alla congruità delle spese sostenute per tali interventi.

L'Agenzia si sofferma, infine, sull'aspetto concernente le varie modalità di fruizione dell'agevolazione, ovvero:

- la conversione della detrazione in un credito d'imposta di pari importo, cedibile a soggetti terzi, ivi inclusi banche ed altri intermediari finanziari ed a sua volta nuovamente cedibile;
- lo sconto in fattura, previsto per un importo massimo pari al corrispettivo dovuto per l'intervento, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati. Il fornitore potrà recuperare il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta, d'importo pari alla detrazione spettante, con possibilità di cedere tale credito, a sua volta, ad altri soggetti.

I crediti d'imposta non oggetto di ulteriori cessioni saranno quindi utilizzati in compensazione attraverso il modello F24.

## **6. IMPOSTA DI REGISTRO: LA CONSULTA RIGETTA LA QUESTIONE DI COSTITUZIONALITÀ SOLLEVATA DALLA CASSAZIONE**

Con la sentenza n. 158 del 21.7.2020 la Consulta, chiamata per rimessione dalla Suprema Corte di Cassazione a dirimere il dubbio circa la conformità dell'attuale contenuto dell'art. 20 del d.P.R. 26.4.1986, n. 131 con i principi di eguaglianza, ragionevolezza e di capacità contributiva, espressi rispettivamente dagli artt. 3 e 53 della Costituzione, ha sostanzialmente rigettato la questione di legittimità costituzionale.

Il tema ha origine della modifica del *corpus* del suddetto art 20 del d.PR 131/1986 da parte della l. 27.12.2017 (Legge di Bilancio 2018), con il quale è stato disposto che, nell'assoggettare ciascun atto ad imposta di registro, l'amministrazione finanziaria debba prendere in considerazione unicamente “*gli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati*”.

Tale mancata considerazione degli elementi extratestuali avrebbe rilevato, secondo la Cassazione, delle “ingiustizie” fiscali sotto diversi profili. Da un lato, infatti, vi sarebbe l'esclusione dall'imposizione di effettive manifestazioni di capacità contributiva, dall'altro una lesione del principio di uguaglianza e ragionevolezza, dovuto al fatto che a pari manifestazioni di forza economica potrebbero conseguire trattamenti economici differenti, esclusivamente in ragione della diversa scelta del contribuente nella predisposizione dell'architettura negoziale.

A sostegno di tale tesi è stato richiamato il prevalente orientamento della stessa giurisprudenza di legittimità, secondo il quale, sostanzialmente, per “atto presentato alla registrazione” deve essere inteso l'insieme delle previsioni negoziali finalizzate alla regolazione unitaria di una determinata operazione, dovendosi quindi attribuire rilevanza tributaria alla “causa concreta del negozio”.

La Corte Costituzionale, di contro, nel rigettare tale assunto, ha rappresentato come l'interpretazione della Corte di Cassazione non sia l'unica costituzionalmente legittima e, di conseguenza, percorribile dal legislatore, con ciò considerando l'art. 20 del d.P.R. 131/1986 perfettamente conforme ai principi espressi nella Carta.





Lo **Studio Legale e Tributario La Commara & Partners** nasce dalla volontà del Fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma e Milano, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza fiscale, legale e aziendale. Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali, difesa del contribuente nelle controversie dinanzi alle Commissioni tributarie ed alla Suprema Corte di Cassazione, operazioni societarie straordinarie e M&A, nonché revisione legale, consulenza contabile e amministrativa. Ci occupiamo, inoltre, di consulenza ed assistenza processuale in materia di diritto civile, diritto penale e diritto del lavoro. Il metodo utilizzato per la consulenza e difesa in giudizio è incentrato sulla relazione “personalizzata” con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche e caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



*La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.*



**Edizione a cura dei professionisti:**

**Avv. Roberta Dorotea Roscigno**

**Avv. Emilio Costarella**

**Avv. Maria Paola Ferraro**

**Dott. Valentina Lupi**

**Dott. Marco Caprini**



**LA COMMARA & PARTNERS**  
**STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO**

**CONTATTI:**

Roma: Viale Bruno Buozzi, 64 – 00197 | tel: +39063218140

Milano: Via Sant'Andrea, 3 – 20121 | tel: +390276013359

[r.rosigno@studiolacommara.it](mailto:r.rosigno@studiolacommara.it)

[e.costarella@studiolacommara.it](mailto:e.costarella@studiolacommara.it)

[p.ferraro@studiolacommara.it](mailto:p.ferraro@studiolacommara.it)

[v.lupi@studiolacommara.it](mailto:v.lupi@studiolacommara.it)

[m.caprini@studiolacommara.it](mailto:m.caprini@studiolacommara.it)