

L'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino, nell'ambito del progetto istituzionale "Modello Torino", orientato alla sinergia tra Enti e Istituzioni sul territorio, ha voluto rinnovare l'esperienza di partecipazione attiva al progetto torinese "Restructura", prevedendo, a propria cura ed in collaborazione con l'Ordine degli Ingegneri della Provincia di Torino e il Collegio dei Geometri di Torino, un evento divulgativo indirizzato agli addetti ai lavori e alla cittadinanza attiva interessata.

Tale attività volontaristica si inserisce in un più ampio ventaglio di iniziative pensate e promosse con l'obiettivo di mettere a fattor comune e, comunque, a disposizione della collettività tutta, le competenze tecniche e professionali in materia, proprie dei Commercialisti e degli Esperti Contabili.

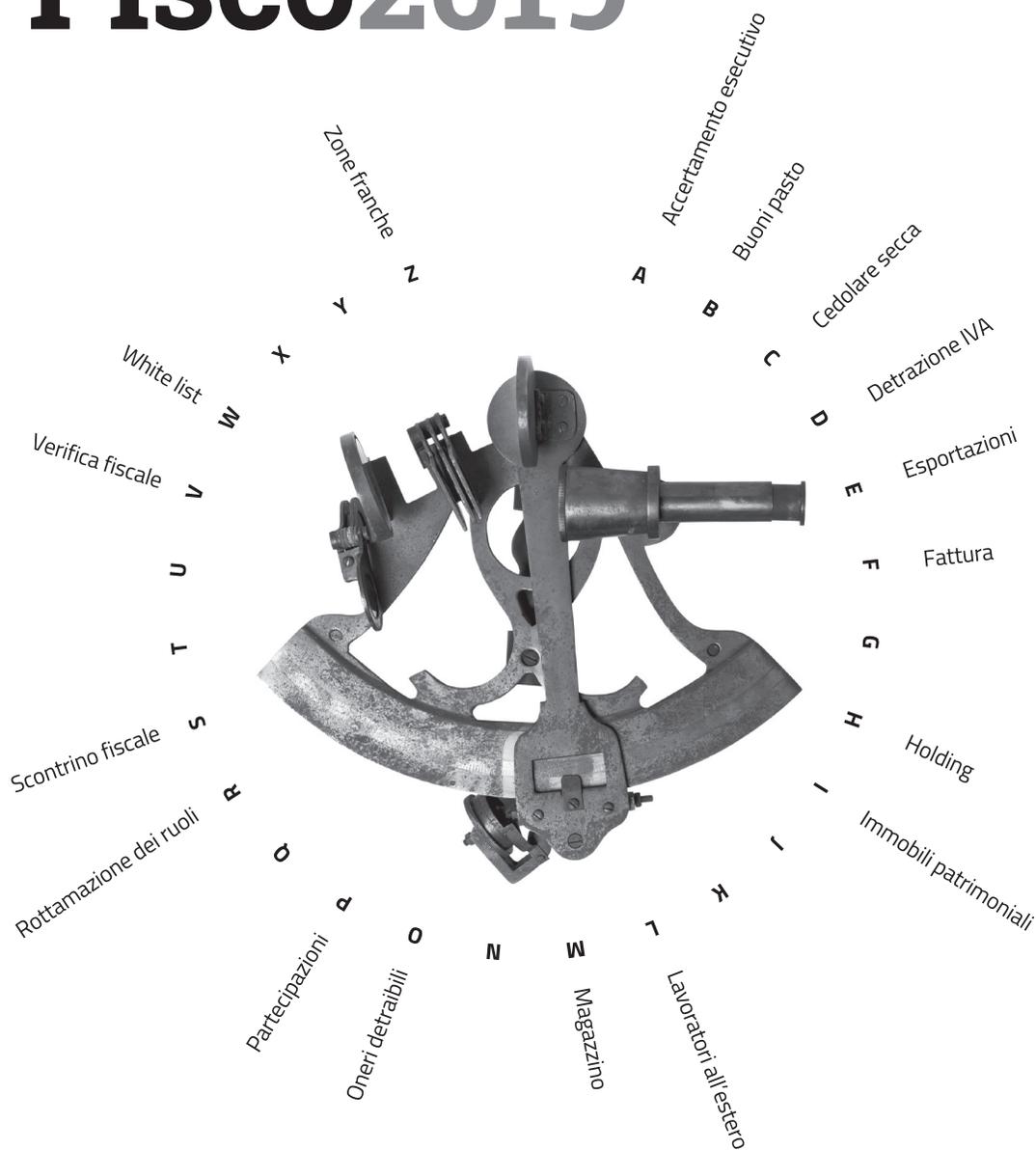
L'ente strumentale di Categoria, Eutekne, rende disponibile il presente documento ad approfondimento delle tematiche affrontate, in ambito fiscale, tributario e giuslavoristico, nel corso di Restructura.

I Commercialisti che prendono parte attiva all'evento sono:

*Davide BARBERIS - Coordinatore
Stefano Alessandro SPINA - Coordinatore*

*Federica BALBO
Maria Luisa D'ADDIO
Anna Maria MANGIAPELO
Francesco PIPPIONE
Stefania TELESCA*

Fisco2019



EUTEKNE

GUIDEEUTEKNE

estratto gratuito

EUTEKNE

Editore:

EUTEKNE S.p.A.

Via San Pio V, 27 - 10125 TORINO

telefono +39.011.562.89.70 fax +39.011.562.76.04

e-mail info@eutekne.it

www.eutekne.it

Capitale Sociale 540.000,00 i.v.

Codice Fiscale, Partita I.V.A. e Registro Imprese di Torino 05546030015

Il presente estratto gratuito del Volume Guide Eutekne "Fisco 2019" è aggiornato al 6 novembre 2019.

L'elaborazione di testi, anche se eseguita con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze.

La Guida Eutekne Fisco 2019, con la suddivisione dell'analisi in voci, consente di dare una rapida risposta alle numerose questioni che attraversano la pratica professionale di tutti i giorni.

Riqualficazione energetica

a cura di Silvia Latorraca e Arianna Zeni

IMPOSTE DIRETTE

L'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) ha introdotto una detrazione d'imposta (IRPEF/IRES), pari al 55% delle spese sostenute entro il 31.12.2007, in relazione a talune tipologie di interventi volti alla riqualficazione energetica degli edifici esistenti. L'agevolazione è stata oggetto di ripetute proroghe da parte di successivi provvedimenti.

Da ultimo, l'art. 1 co. 67 della L. 145/2018 (legge di bilancio 2019) ha prorogato la detrazione IRPEF/IRES, in generale nella misura del 65%, alle spese sostenute fino al 31.12.2019.

Momento di sostenimento delle spese	Aliquota
Fino al 5.6.2013	55%
Dal 6.6.2013 al 31.12.2019	65% (con alcune eccezioni)

Soggetti beneficiari

Ai sensi dell'art. 2 del DM 19.2.2007, le detrazioni d'imposta del 55-65% in esame spettano:

- alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni (cfr. guida Agenzia delle Entrate ottobre 2018);
- agli enti e ai soggetti di cui all'art. 5 del TUIR non titolari di reddito d'impresa (es. associazioni tra artisti o professionisti, società semplici);
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa quali gli imprenditori individuali, le società di persone (snc, sas), le società di capitali (srl, spa, sapa, società cooperative e società di mutua assicurazione) e gli enti commerciali;

che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

Tra le persone fisiche, il diritto alla detrazione del 65% compete al soggetto che sostiene le spese di riqualficazione energetica su edifici, parti di edifici o singole unità immobiliari:

- posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale (es. usufrutto, uso, abitazione, superficie, ecc.),
- ovvero detenuti in forza di contratti ad effetti obbligatori (es. locazione, anche finanziaria e comodato. Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

L'agevolazione, inoltre, è riconosciuta anche:

- ai soggetti non residenti in Italia (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36, § 1);
- al familiare convivente (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo, ex art. 5 co. 5 del TUIR) che sostiene le spese (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36, § 1 e circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2008 n. 34, cap. I, § 11.2) ed al convivente *more uxorio* che sostiene le spese (il chiarimento fornito dalla ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2016 n. 64, seppur riguardi espressamente la detrazione delle spese volte al recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR, dovrebbe potersi estendere anche alla detrazione IRPEF/IRES delle spese di riqualficazione energetica);
- agli Istituti autonomi per le case popolari (IACP), comunque denominati (co. 87 dell'art. 1 della L. 208/2015), nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di *in house providing* e che siano costituiti e operanti alla data del 31.12.2013, per interventi di efficienza energetica realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica (art. 1 co. 3 della L. 205/2017);
- alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci (art. 1 co. 3 della L. 205/2017. Cfr. C.T. Reg. Lombardia 25.6.2018 n. 2906/1/18).

Edifici interessati dall'agevolazione

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) esistenti, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali (per l'attività d'impresa o professionali).

Immobili ad uso promiscuo

La detrazione del 65% compete anche in relazione all'effettuazione di interventi agevolati su immobili adibiti ad uso promiscuo, utilizzati al contempo come abitazione e come immobile strumentale per l'esercizio di un'attività professionale (circ. Agenzia delle Entrate 13.5.2011 n. 20, § 3.4).

Interventi agevolabili

Gli interventi per i quali è possibile beneficiare della detrazione IRPEF/IRES sono quelli definiti perlopiù dai co. 344 - 347 della L. 296/2006.

Art. 1 della L. 296/2006	Interventi agevolabili
co. 344	interventi di riduzione del fabbisogno di energia per il riscaldamento che devono conseguire un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale dell'intero edificio inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori limite indicati dai decreti ministeriali appositamente approvati
co. 345	interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m ² K, definiti appositamente dalla legge (si tratta degli interventi volti al miglioramento dell'isolamento termico)
co. 346	installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università
co. 347	interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione

Nel corso degli anni, inoltre, con delle norme *ad hoc* sono stati previsti ulteriori interventi che possono fruire della *bonus* fiscale in discorso. Tali interventi riguardano:

- l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'Allegato M al DLgs. 29.12.2006 n. 311. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2019;
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2019;
- la sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia;
- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria;
- l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2016 al 31.12.2019;
- l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (l'intervento deve poter ottenere un risparmio di energia primaria (PES) pari almeno al 20%). La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2019.

Aliquota della detrazione dall'1.1.2018

In relazione ad alcune tipologie di interventi è previsto che dall'1.1.2018 l'agevolazione spetti in alcuni casi in misura ridotta, mentre per delle nuove fattispecie spetti la detrazione nella misura del 65% (art. 1 co. 3 della L. 205/2017).

Momento di sostenimento delle spese	Aliquota della detrazione	Tipologia di interventi
Dal 6.6.2013 al 31.12.2019	65%	Generalità degli interventi Rientrano: <ul style="list-style-type: none"> • gli interventi di coibentazione dell'involucro opaco; • i sistemi di <i>building automation</i>; • i collettori solari per la produzione di acqua calda; • gli scaldacqua a pompa di calore (PDC).
Fino al 31.12.2017	65%	Acquisto e posa di finestre comprensive di infissi
Dall'1.1.2018 al 31.12.2019	50%	
Dall'1.1.2015 al 31.12.2017	65%	Acquisto e posa di schermature solari
Dall'1.1.2018 al 31.12.2019	50%	
Dall'1.1.2018 al 31.12.2019	50% o 65% o nessuna detrazione	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale Detrazione IRPEF/IRES del 50% per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento della Commissione UE 18.2.2013 n. 811. Detrazione IRPEF/IRES del 65% per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con: <ul style="list-style-type: none"> • impianti dotati di caldaie a condensazione di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento della Commissione UE 18.2.2013 n. 811, e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02; • con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro. Detrazione IRPEF/IRES del 65% per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione. Sono esclusi dall'agevolazione gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto.
Dall'1.1.2015 al 31.12.2017	65%	Acquisto e posa di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili
Dall'1.1.2018 al 31.12.2019	50%	
Dall'1.1.2018 al 31.12.2019	65%	Acquisto e posa di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti

Interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali

La detrazione in questione si applica, generalmente nella misura del 65%, anche alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente:

- per gli interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* c.c.;
- oppure gli interventi che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio (es. rifacimento centrale termica con installazione caldaia a condensazione, coibentazione tetto o cappotti in facciate, ecc.);
- sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2021.

Anche nel caso in cui gli interventi riguardino le parti comuni di edifici condominiali, in alcuni casi la detrazione è ridotta al 50% per le spese sostenute dall'1.1.2018.

Riqualificazione energetica

Momento di sostenimento delle spese per interventi di riqualificazione delle parti comuni	Aliquota
Fino al 5.6.2013	55%
Dal 6.6.2013 al 31.12.2021	65% (con alcune eccezioni)

Aggiungendo i co. 2-*quater* - 2-*septies* all'art. 14 del DL 63/2013, il co. 2 dell'art. 1 della L. 232/2016 ha ridefinito la disciplina della detrazione fruibile nel caso in cui gli interventi di riqualificazione energetica riguardino le parti comuni degli edifici condominiali. In particolare è stabilito che per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021, la detrazione spetta nella misura:

- del 70%, nel caso in cui tali lavori interessino l'involucro dell'edificio "con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo";
- del 75%, se gli interventi sono finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e conseguono almeno la qualità media definita dal DM 26.6.2015 del Ministero dello Sviluppo economico.

Per i sopraelencati interventi il limite massimo di spesa è pari a 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

Limiti di rilevanza della spesa detraibile

Con riferimento a ciascuna delle detrazioni IRPEF/IRES sulla riqualificazione energetica degli edifici è stabilito un importo massimo di detrazione.

Norma istitutiva	Tipologia intervento	Importo massimo della detrazione	Limite di spesa dall'1.1.2018
Art. 1 co. 344 della L. 296/2006	Interventi di riqualificazione globale energetica degli edifici Abbattimento dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale di almeno il 20% rispetto ai valori tabellari	100.000 euro	153.846,15 euro
Art. 1 co. 345 della L. 296/2006	Riduzione della trasmittanza termica delle pareti opache orizzontali o verticali, compresa la sostituzione di vetri e/o infissi	60.000 euro	92.307,69 euro (con aliquota 65%) 120.000 euro (con aliquota 50%)
Art. 1 co. 346 della L. 296/2006	Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	60.000 euro	92.307,69 euro (con aliquota 65%)
Art. 1 co. 347 della L. 296/2006	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaia a condensazione o pompa di calore ad alta efficienza energetica	30.000 euro	46.153,85 (con aliquota 65%) 60.000 euro (con aliquota 50%)
Art. 4 co. 4 del DL 201/2011 (conv. L. 241/2011)	Sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria	30.000 euro	46.153,85 (con aliquota 65%)
Art. 14 co. 2 lett. b) del DL 63/2013	Acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al DLgs. 311/2006	60.000 euro	120.000 euro (con aliquota 50%)
Art. 14 co. 2-bis del DL 63/2013	Acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili	30.000 euro	60.000 euro (con aliquota 50%)
Art. 1 co. 88 della L. 208/2015	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti, dotati di specifiche caratteristiche	Nessun limite	65% della spesa sostenuta

Norma istitutiva	Tipologia intervento	Importo massimo della detrazione	Limite di spesa dall'1.1.2018
Art. 1 co. 286 della L. 244/2007	Interventi di sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia	30.000 euro	46.153,85 (con aliquota 65%)
Art. 14 co. 2 lett. b-bis) del DL 63/2013	Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti	100.000 euro	153.846,15 euro (con aliquota 65%)
Art. 14 co. 1 del DL 63/2013	Acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione	30.000 euro	46.153,85 (con aliquota 65%)
Art. 14 co. 2- <i>quater</i> del DL 63/2013	Interventi su parti comuni di edifici condominiali per i quali spetta la detrazione del 70% o 75%	non è previsto un limite massimo di detrazione, ma un ammontare complessivo delle spese pari a 40.000 euro	
Art. 14 co. 2- <i>quater</i> .1 del DL 63/2013	Interventi su parti comuni di edifici condominiali per i quali spetta la detrazione dell'80% o 85%	non è previsto un limite massimo di detrazione, ma un ammontare complessivo delle spese pari a 136.000 euro	

Rateizzazione della detrazione

Per le spese sostenute dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 e fino al 31.12.2019, le detrazioni IRPEF/IRES del 55-65% devono essere suddivise in 10 rate annuali di uguale importo.

Adempimenti per fruire dell'agevolazione

Per fruire dell'agevolazione in commento non è necessario effettuare alcuna comunicazione preventiva.

Il riconoscimento delle detrazioni in esame, tuttavia, è subordinato al rispetto di alcuni adempimenti, previsti sia dalla L. 296/2006 che dal DM 19.2.2007.

Comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 4) ha chiarito che:

- ai soli fini della detrazione del 55-65%, non sussiste l'obbligo di comunicare preventivamente all'Azienda sanitaria locale (ASL), a mezzo lettera raccomandata, la data di inizio dei lavori;
- tale adempimento rimane invece fermo in relazione a quanto stabilito dalla normativa in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri.

Certificazione necessaria

Per beneficiare dell'agevolazione fiscale è necessario acquisire i seguenti documenti:

- l'asseverazione, che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti. Tale asseverazione:
 - deve essere rilasciata da un tecnico abilitato che asseveri, sotto la propria responsabilità civile e penale, che l'intervento risponde ai requisiti di riqualificazione energetica previsti dalle norme in esame;
 - in alternativa (art. 4 co. 1 lett. a) del DM 19.2.2007), è possibile farla ricomprendere in quella resa a fine lavori dal direttore dei lavori a norma dell'art. 8 co. 2 del DLgs. 192/2005, finalizzata ad asseverare la conformità delle opere eseguite al progetto ed alla relazione tecnica presentati dal progettista a norma dell'art. 28 co. 1 della L. 9.1.91 n. 10, oppure farla esplicitare nella relazione presentata dal proprietario o avente titolo insieme alla denuncia di inizio dei lavori, a norma dell'art. 28 co. 1 della L. 10/91;
 - in alcuni casi, può essere sostituita da una certificazione dei produttori (ad esempio per interventi di sostituzione di finestre e infissi o per le caldaie a condensazione con potenza inferiore a 100 KW). Nelle ipotesi di autocostruzione dei pannelli solari è sufficiente l'attestato di partecipazione a un apposito corso di formazione;

Riqualificazione energetica

- a norma dell'art. 1 co. 348 lett. b) della L. 296/2006: copia della certificazione energetica dell'edificio, di cui all'art. 6 del DLgs. 19.8.2005 n. 192, se introdotta dalla Regione o dall'ente locale, ovvero, negli altri casi, copia dell'attestato di qualificazione energetica.

Per quanto concerne l'attestato di certificazione energetica (o di qualificazione) si tenga presente che non deve più essere presentato:

- per le spese effettuate dall'1.1.2008, per la sostituzione di finestre in singole unità immobiliari e per l'installazione di pannelli solari;
- per gli interventi, realizzati a partire dal 15.8.2009, riguardanti la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale.

Modalità di pagamento delle spese

I soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi in esame mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA, ovvero il codice fiscale, del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato (ditta o professionista che ha effettuato i lavori).

I soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi della detrazione del 55-65%, invece, non sono vincolati al pagamento delle spese a mezzo bonifico e possono farvi fronte anche tramite altre modalità (es. assegno bancario o postale. Cfr. guida Agenzia delle Entrate ottobre 2018).

Di particolare importanza sono i chiarimenti contenuti nella circ. 18.11.2016 n. 43 in cui l'Agenzia delle Entrate ha affermato che la detrazione IRPEF/IRES per la riqualificazione energetica spetta anche se il bonifico è incompleto e non sia stato possibile operare la ritenuta di acconto ai sensi dell'art. 25 del DL 78/2010. In questo caso, tuttavia, è necessario che il beneficiario dell'accredito (es. l'impresa che ha eseguito i lavori di ristrutturazione) attesti nella dichiarazione sostitutiva di atto notorio di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito (secondo l'Agenzia, tale attestazione è utilizzabile anche quando il pagamento è avvenuto con bonifico ordinario. Cfr. risposte Agenzia delle Entrate 2.2.2017).

Invio della documentazione all'ENEA

Entro 90 giorni dalla fine dei lavori, il contribuente deve trasmettere telematicamente all'ENEA la documentazione richiesta (ad esempio la certificazione energetica o la scheda informativa).

Una news pubblicata sul sito dell'ENEA, tuttavia, ha reso noto che nel caso in cui la data di fine lavori sia compresa tra l'1.1.2019 e l'11.3.2019, il termine di 90 giorni decorre dall'11.3.2019.

Data di ultimazione dei lavori	Termine entro cui inviare la comunicazione
In generale	entro 90 giorni dalla data di fine lavori
Dall'1.1.2019 all'11.3.2019	entro il 10.6.2019 (in quanto il 9.6.2019 è domenica)

Cessione della detrazione

Cessione della detrazione per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2017

Precedentemente alle modifiche introdotte dalla L. 205/2017 (legge di bilancio 2018):

- il co. 2-ter dell'art. 14 del DL 63/2013 disciplinava la cessione della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni di edifici condominiali da parte dei soggetti "incapienti", per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2017;
- il co. 2-sexies dell'art. 14 del DL 63/2013 disciplinava la cessione della detrazione spettante per gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali che consentivano un rilevante risparmio energetico come previsto dal co. 2-quater dell'art. 14 del DL 63/2013, per le spese sostenute dall'1.1.2017.

La possibilità di cedere la detrazione, quindi, riguardava i soli interventi sulle parti comuni condominiali.

Cessione della detrazione per le spese sostenute dall'1.1.2018

A decorrere dall'1.1.2018, le detrazioni IRPEF/IRES spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici possono essere cedute:

- sia nel caso di interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- sia nel caso di interventi eseguiti sulle unità immobiliari.

La cessione del credito, corrispondente alla detrazione spettante per le spese relative ai predetti interventi, può essere effettuata:

- dai soggetti che non sono tenuti al pagamento dell'IRPEF in quanto si trovano nelle condizioni di cui all'art. 11 co. 2 e all'art. 13 co. 1 lett. a) e co. 5 lett. a) del TUIR (c.d. "incapienti");
- dalla generalità dei soggetti che possono beneficiare della detrazione in questione.

In luogo della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi i contribuenti possono optare per la cessione del corrispondente credito:

- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi,
- ovvero ad altri soggetti privati,

con la facoltà di successiva cessione del credito.

Soltanto i "soggetti incapienti" possono cedere la detrazione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari.

Lavori antisismici combinati con quelli di riqualificazione energetica sulle parti comuni degli edifici condominiali

Aggiungendo il co. 2-*quater*.1 all'art. 14 del DL 63/2013 è prevista una nuova detrazione nel caso di interventi sulle parti comuni condominiali che siano finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica (art. 1 co. 3 della L. 205/2017).

In particolare, è prevista una nuova detrazione:

- nel caso di interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3,
- in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal co. 2-*quater* dell'art. 14 del DL 63/2013 e dal co. 1-*quinquies* dell'art. 16 dello stesso decreto, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica (si veda anche la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.7.2019 n. 293).

Misura della detrazione

In tal caso, la detrazione spetta nella misura del:

- 80% se gli interventi determinano il passaggio ad una classe di rischio inferiore;
- 85% se gli interventi determinano il passaggio a due classi di rischio inferiori.

Ripartizione della detrazione

La detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

Limite massimo di spesa

L'agevolazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 136.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

Cessione della detrazione

Anche per questi interventi è possibile optare per la cessione della detrazione spettante (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 109).

Controlli delle attestazioni

Ai sensi dell'art. 14 co. 2-*quinquies* del DL 63/2013 l'ENEA effettua dei controlli, anche a campione, sull'attestazione della prestazione energetica asseverata da professionisti abilitati.

A tal fine, il DM 11.5.2018 ha disciplinato:

- le procedure e le modalità con le quali l'ENEA effettua i controlli, sia documentali che in situ, volti ad accertare la sussistenza delle condizioni per la fruizione delle detrazioni fiscali di cui all'art. 14 del DL 63/2013;

Riqualificazione energetica

- le modalità per la rendicontazione delle spese relative al programma controlli e la successiva erogazione dei relativi importi.

CONTABILITÀ E BILANCIO

Cedente/prestatore

Al momento di effettuazione degli interventi che consentono di beneficiare della detrazione prevista dall'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) per le spese sostenute in relazione a determinati interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, il cedente/prestatore rileva ordinariamente l'operazione.

In caso di vendita/prestazione soggetta a IVA, la scrittura contabile è la seguente:

		Crediti verso clienti	a	≠			
				Ricavi (A.1 CE)			
				IVA a debito			

Qualora il pagamento delle spese sostenute per gli interventi in esame sia effettuato mediante bonifico bancario o postale (modalità obbligatoria per i soggetti non titolari di reddito d'impresa e per i soggetti titolari di reddito d'impresa in contabilità semplificata), sui bonifici è prevista l'applicazione di una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa (art. 25 del DL 31.5.2010 n. 78).

Pertanto, al momento dell'accredito da parte della banca, il cedente/prestatore rileva l'incasso al netto della ritenuta subita.

La scrittura contabile è la seguente:

		≠	a	Crediti verso clienti			
		Banca c/c					
		Crediti v/Erario c/ritenute subite					

Qualora, invece, il pagamento delle spese sostenute sia effettuato tramite altre modalità (es. assegno bancario o postale) (modalità consentita per i soggetti titolari di reddito d'impresa in contabilità ordinaria), non è prevista l'applicazione della ritenuta e, quindi, il cedente/prestatore rileva l'incasso dell'intera somma.

La scrittura contabile è la seguente:

		Banca c/c	a	Crediti verso clienti			
--	--	-----------	---	-----------------------	--	--	--

Beneficiario dell'agevolazione

In ordine al trattamento contabile della detrazione prevista dall'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) per le spese sostenute in relazione a determinati interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, in dottrina sono state prospettate, in mancanza di indicazioni da parte dei principi contabili, diverse soluzioni.

A tal fine, occorre considerare che:

- l'agevolazione consiste in una detrazione dall'imposta lorda ed è riconosciuta fino a concorrenza di quest'ultima. L'eventuale eccedenza della detrazione rispetto all'imposta lorda non origina alcun diritto al rimborso, al riporto agli anni futuri, ovvero ancora alla compensazione ex art. 17 del DLgs. 241/97 e, quindi, va perduta. Presupposto per godere del beneficio è, quindi, avere capienza d'imposta (ris. Agenzia delle Entrate 5.2.2008 n. 33);
- la detrazione deve essere suddivisa in 10 rate annuali di uguale importo.

Riduzione delle imposte d'esercizio

Secondo un primo orientamento, posto che la detrazione in esame non costituisce né un contributo né un credito d'imposta, ma spetta soltanto a condizione che il soggetto beneficiario abbia capienza d'imposta,

dovrebbe essere contabilizzata (limitatamente alla rata di cui si beneficia per il periodo d'imposta in corso) in riduzione delle imposte dell'esercizio, da rilevare nella voce 20 del Conto economico.

In caso di imposte d'esercizio pari a 50.000 euro e detrazione IRES pari a 60.000 euro (con rata annua pari a 6.000 euro), la scrittura contabile relativa alla rilevazione delle imposte potrebbe essere la seguente (la riduzione delle imposte è limitata alla rata di cui si beneficia per il periodo d'imposta in corso):

		IRES (20 CE)	a	Debiti tributari (D.12 SP)		44.000
--	--	--------------	---	-------------------------------	--	--------

Inoltre, tenuto conto che la detrazione viene ripartita in 10 quote annuali, le rate di pertinenza dei successivi periodi dovrebbero essere rilevate (in modo tale da imputare il risparmio d'imposta per competenza all'anno di sostenimento della spesa) tra le attività per imposte anticipate (sempre che vi sia la ragionevole certezza del loro futuro recupero, ovvero si preveda la capienza d'imposta negli esercizi successivi).

In tali esercizi si dovrà procedere allo storno delle attività per imposte anticipate, in misura pari alla detrazione effettivamente utilizzata.

Nell'esempio prospettato, nell'esercizio di sostenimento della spesa, si rilevano attività per imposte anticipate per 54.000 euro (corrispondente alle rate di pertinenza dei successivi periodi):

		Attività per imposte anticipate (C.II.5-ter SP)	a	Imposte anticipate (20 CE)		54.000
--	--	--	---	-------------------------------	--	--------

Al termine di ciascun esercizio successivo, si stornano le attività per imposte anticipate per 6.000 euro (pari alla detrazione effettivamente utilizzata, sempre che ci sia capienza d'imposta):

		Imposte anticipate (20 CE)	a	Attività per imposte anticipate (C.II.5-ter SP)		6.000
--	--	-------------------------------	---	--	--	-------

In considerazione dell'incertezza che contraddistingue le rate successive alla prima, in dottrina è stato proposto di rilevare l'agevolazione in riduzione delle imposte dell'esercizio limitatamente alla rata di cui si beneficia in ciascun periodo d'imposta, senza procedere allo stanziamento delle attività per imposte anticipate.

Contributo in conto impianti

Secondo un altro orientamento, l'incentivo in parola, ove riguardi interventi sui beni strumentali, potrebbe configurare, dal punto di vista contabile, un contributo in conto impianti, definito dal documento OIC 16 (§ 86) come la somma erogata da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali.

I contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. In sostanza, i contributi sono iscritti in bilancio quando sono acquisiti sostanzialmente in via definitiva (§ 87).

Dal momento che l'agevolazione in esame è relativa a costi già sostenuti e che la stessa sembra avere natura automatica, il diritto alla detrazione dovrebbe sorgere nell'esercizio in cui la società sostiene le spese ammesse all'agevolazione. Tuttavia, poiché presupposto della detrazione è che il soggetto beneficiario abbia capienza d'imposta, l'incentivo può considerarsi certo soltanto per la rata annuale effettivamente detraibile dall'imposta lorda.

Pertanto, si dovrebbe rilevare in bilancio soltanto la quota di detrazione effettivamente fruibile in ciascun esercizio.

Secondo il documento OIC 16 (§ 88), i contributi in conto impianti sono rilevati a Conto economico, in applicazione del principio di competenza, con un criterio sistematico, gradualmente lungo la vita utile dei beni, utilizzando:

- il metodo indiretto: i contributi sono imputati a Conto economico nella voce "A.5 - Altri ricavi e proventi" e sono rinviiati per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi. I risconti sono ridotti alla fine di ciascun esercizio con accredito a Conto economico da effettuarsi in misura corrispondente all'aliquota di ammortamento del bene cui il contributo si riferisce. La quota di ammortamento di competenza di ciascun esercizio viene calcolata sul costo del bene, al lordo dei contributi;

Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione

- il metodo diretto: i contributi sono portati in riduzione del costo delle immobilizzazioni cui si riferiscono. La quota di ammortamento di competenza di ciascun esercizio viene calcolata sul costo del bene, al netto dei contributi.

Le scritture contabili, in caso di utilizzo del metodo indiretto, potrebbero essere le seguenti:

		Crediti tributari	a	Contributi in conto impianti (A.5 CE)		
		Contributi in conto impianti (A.5 CE)	a	Risconti passivi (E SP)		

La scrittura contabile, in caso di utilizzo del metodo diretto, potrebbe essere la seguente:

		Crediti tributari	a	Immobilizzazioni		
--	--	-------------------	---	------------------	--	--

Società di persone

Posto che la tassazione delle società di persone avviene in base al c.d. “principio di trasparenza” ex art. 5 co. 1 del TUIR, nel caso in cui l’intervento di riqualificazione energetica riguardi un fabbricato di proprietà di una società di persone e la spesa sia sostenuta dalla società stessa, la detrazione è riconosciuta in capo ai singoli soci in proporzione alle quote di partecipazione agli utili.

Questi, a loro volta, valutano se poterne o meno usufruire nelle proprie dichiarazioni dei redditi.

Si ritiene, quindi, che la società di persone non debba rilevare alcuna scrittura contabile, limitandosi ad indicare la detrazione nel prospetto che viene rilasciato ai soci ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi.

Quanto detto vale sia ove si propenda (in riferimento alle società di capitali) per la rilevazione della detrazione, nei limiti della rata annuale, in riduzione delle imposte dell’esercizio e, in relazione alle rate di pertinenza dei successivi periodi d’imposta, tra le attività per imposte anticipate (al ricorrere dei presupposti), sia ove si propenda per la rilevazione della detrazione quale contributo in conto impianti (sempre che sia riferita a beni strumentali).

Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione

IMPOSTE DIRETTE

Cessione della detrazione per le spese sostenute dall’1.1.2018

Per le spese sostenute dall’1.1.2018, le detrazioni IRPEF/IRES spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici possono essere cedute:

- sia nel caso di interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- sia nel caso di interventi eseguiti sulle unità immobiliari (co. 2-ter e 2-sexies dell’art. 14 del DL 63/2013. Il provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 100372 contiene le disposizioni attuative).

È possibile cedere anche la detrazione dell’80% o dell’85% spettante nel caso di interventi sulle parti comuni condominiali che siano finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica di cui al co. 2-quater.1 all’art. 14 del DL 63/2013 (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 109/2019).

Soggetti che possono cedere la detrazione spettante

La cessione del credito, corrispondente alla detrazione spettante, può essere effettuata:

- dai soggetti che non sono tenuti al pagamento dell’IRPEF in quanto si trovano nelle condizioni di cui all’art. 11 co. 2 e all’art. 13 co. 1 lett. a) e co. 5 lett. a) del TUIR (c.d. “incapienti”);
- dalla generalità dei soggetti che possono beneficiare della detrazione e che sostengono le spese in questione (la disposizione riguarda anche i soggetti IRES. Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2018 n. 11).

Il soggetto “incapiente” può cedere la detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica al proprio genitore finanziatore (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.7.2019 n. 298).

Soggetti a cui è possibile cedere la detrazione

In luogo della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi i contribuenti possono optare per la cessione del corrispondente credito:

- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi,
- ovvero ad altri soggetti privati (persone fisiche e soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo o d'impresa, anche in forma associata come società ed enti),

con la facoltà di successiva cessione del credito. Al riguardo, nella circ. 11/2018, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la cessione del credito è limitata ad una sola eventuale cessione successiva a quella originaria.

Mentre la generalità dei contribuenti non può espressamente cedere la detrazione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari, il co. 2-ter dell'art. 14 del DL 63/2013 nulla dispone con riguardo ai “soggetti incapienti” che intendono trasferire la detrazione. Come evidenziato dal provv. Agenzia delle Entrate 28.8.2017 n. 165110, infatti, la cessione ad istituti di credito e intermediari finanziari può avvenire solo da parte dei suddetti soggetti incapienti.

Il credito non può essere ceduto alle Pubbliche Amministrazioni (in tal senso, circ. Agenzia delle Entrate 11/2018).

In aggiunta, nella circ. Agenzia delle Entrate 23.7.2018 n. 17 è precisato che:

- nel caso di lavori effettuati da un'impresa appartenente a un consorzio oppure a una rete di imprese, il credito corrispondente alla detrazione può essere ceduto anche agli altri consorziati o retisti, anche se non hanno eseguito i lavori, o direttamente al consorzio o alla rete (le detrazioni non possono essere cedute a istituti di credito o intermediari finanziari o società finanziarie che fanno parte del consorzio o della rete di imprese);
- se il fornitore del servizio si avvale di un subappaltatore per eseguire l'opera, la detrazione può essere ceduta anche a favore di quest'ultimo o, ancora, a favore del soggetto che ha fornito i materiali necessari per eseguire l'opera (non è possibile cedere la detrazione, invece, ad una ditta individuale subappaltatrice il cui titolare sia lo stesso contribuente – risposta a interpello Agenzia delle Entrate 16.7.2019 n. 249);
- possono ricevere la *bonus* anche le imprese che, pur avendo eseguito lavori che non danno diritto a detrazioni cedibili, rientrano nello stesso contratto di appalto stipulato per l'esecuzione degli interventi agevolabili da parte di altri soggetti;
- gli “altri soggetti privati” cui viene ceduta la detrazione devono avere un collegamento con l'intervento e, dunque, con il rapporto che ha originato il diritto all'agevolazione (tale collegamento deve essere valutato con riferimento sia alla cessione originaria che a quella successiva).

Riguardo al “collegamento” che i soggetti privati devono avere con l'intervento è stato precisato che:

- non può ravvisarsi nel mero rapporto di parentela tra soggetto che ha sostenuto le spese e cessionario (neppure se la detrazione viene ceduta ad un parente in linea retta), nè nell'ipotesi di donazione dal padre al figlio della nuda proprietà dell'immobile sul quale sono stati effettuati interventi di riqualificazione non sussiste il collegamento che consente di cedere la detrazione (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 31.10.2018 n. 56);
- non si ravvisa nel solo fatto che il contribuente, soggetto legittimato a fruire delle detrazioni, sia socio e amministratore della società (risposta ad interpello Agenzia delle Entrate 16.7.2019 n. 247);
- si ravvisa tra la società che fornisce il personale somministrato alle imprese appaltatrici dei lavori (anche nel caso in cui la società di somministrazione partecipi a un'associazione temporanea di imprese o un raggruppamento temporaneo di imprese) (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 5.11.2018 n. 61);
- si ravvisa nella partecipazione alla medesima compagine societaria: il socio di una società di persone (anche società semplice) cui spetta pro-quota la detrazione per gli interventi volti alla riqualificazione energetica può cedere il credito corrispondente ad un altro socio della medesima società o agli altri soci nudi proprietari della quota della medesima società (risposta ad interpello Agenzia delle Entrate 23.7.2019 n. 303).

I soci ai quali la società ha imputato per trasparenza la detrazione fiscale derivante dalle spese sostenute per

Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione

interventi di riqualificazione energetica, inoltre, non possono cedere alla stessa società il credito corrispondente a detta detrazione (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 15.10.2019 n. 415).

Le indicazioni fornite dalle circ. 17/2018 e 11/2018 si applicano anche:

- alle cessioni del credito che sono intervenute successivamente a tali chiarimenti, seppur riguardino spese che sono state sostenute nel corso dell'anno 2017 (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 56/2018);
- agli interventi sulle parti comuni condominiali che siano finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica di cui al co. 2-*quater*.1 all'art. 14 del DL 63/2013 (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 109/2019).

In aggiunta, nella risposta a interpello 109/2019 l'Agenzia ha precisato che la cessione della detrazione può essere effettuata anche ai soci lavoratori artigiani dell'impresa edile sub-appaltatrice.

Nel caso di interventi condominiali la detrazione può essere ceduta, ad esempio:

- nei confronti degli altri soggetti titolari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi condominiali;
- più in generale, nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti a un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 18.7.2019 n. 264).

Nella fattispecie analizzata dalla risposta 264/2019, secondo l'Amministrazione finanziaria, l'esistenza di un contratto di locazione tra il cedente (nel caso di specie una società semplice) e il cessionario (nel caso di specie una srl) non integra di per sé la nozione di "collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione" e, pertanto, non è possibile cedere la detrazione fiscale.

Cessione parziale della detrazione

Al punto 3.3 il provv. Agenzia delle Entrate 100372/2019 stabilisce che, ai soli fini della cessione del credito, in presenza di diversi fornitori, la detrazione che può essere oggetto di cessione è commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute nel periodo d'imposta nei confronti di ciascun fornitore.

In presenza di due fornitori, quindi, è possibile anche cedere solo il credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute nei confronti di uno dei due fornitori disposto ad acquisire il predetto credito (risposta Agenzia delle Entrate, Videoforum, 30.5.2019, par. 3).

Interventi sulle singole unità immobiliari

In relazione agli interventi di riqualificazione energetica eseguiti sulle singole unità immobiliari, con riguardo alle spese sostenute dall'1.1.2018, le disposizioni attuative per la cessione della detrazione spettante sono state definite dal provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 100372.

Affinché la cessione della detrazione sia efficace, entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa devono essere comunicati all'Agenzia delle Entrate i dati del cedente, dei cessionari, della tipologia di intervento e dell'ammontare del credito ceduto.

La comunicazione può avvenire, alternativamente:

- utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel;
- presentando agli uffici dell'Agenzia delle Entrate il modello, allegato al provv. 100372/2019, debitamente compilato o inviandolo tramite PEC, sottoscritto con firma digitale o firma autografa (in quest'ultimo caso occorre allegare anche un documento d'identità).

Per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018 la comunicazione deve essere inviata entro i termini indicati nella tabella che segue.

Cessione della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica sulle singole unità immobiliari		
	Spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018	Spese sostenute dall'1.1.2019 al 31.12.2019
Comunicazione della cessione del credito all'Agenzia delle Entrate da parte del contribuente (beneficiario della detrazione)	Dal 7.5.2019 al 12.7.2019	Entro il 28.2.2020

Cessione della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica sulle singole unità immobiliari		
Accettazione del credito da parte del primo cessionario		
<ul style="list-style-type: none"> Utilizzo in compensazione del credito Eventuale successiva comunicazione della cessione, totale o parziale, del credito da parte del primo cessionario 	Dal 5.8.2019	Dal 20.3.2020

Nel “Cassetto fiscale” del cessionario sarà visibile il credito d’imposta che gli è stato attribuito dall’Agenzia e che dovrà essere accettato con le funzionalità rese disponibili nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate.

Il credito d’imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, è:

- ripartito in 10 quote annuali di pari importo,
- utilizzabile in compensazione a decorrere dal 20 marzo dell’anno successivo a quello di sostenimento della spesa e, comunque, dopo l’accettazione del credito stesso, mediante il modello F24 che deve essere trasmesso telematicamente, pena il rifiuto dell’operazione di versamento (le compensazioni in esame non rientrano nel limite annuo delle compensazioni con il modello F24, di cui all’art. 34 della L. 388/2000, pari a 700.000 euro, elevato a 1.000.000 di euro per i subappaltatori edili). Per il codice tributo si vedano le ris. Agenzia delle Entrate 25.7.2018 n. 58 e 5.8.2019 n. 74.

Il successivo cessionario, che non cede ulteriormente il credito, lo utilizza in compensazione sulla base delle rate residue.

La eventuale successiva cessione, totale o parziale, da parte del cessionario del credito ricevuto deve essere comunicata a decorrere dal 20 marzo dell’anno successivo a quello di sostenimento della spesa e comunque dopo l’accettazione del credito.

Per le spese sostenute dall’1.1.2018 al 31.12.2018, il credito d’imposta attribuito al cessionario è utilizzabile in compensazione a decorrere dal 5.8.2019 e, comunque, dopo l’accettazione del credito.

Cessione della detrazione per le spese sostenute dall’1.1.2017 al 31.12.2017

Precedentemente alle modifiche introdotte dall’art. 1 co. 3 della L. 205/2017 (legge di bilancio 2018), la possibilità di cedere la detrazione in argomento riguardava soltanto gli interventi di riqualificazione energetica eseguiti sulle parti comuni di edifici condominiali.

In particolare, potevano cedere la detrazione:

- i soggetti “incapienti”, per le spese sostenute dall’1.1.2017 al 31.12.2021, con riferimento alla generalità degli interventi volti alla riqualificazione energetica di parti comuni di edifici condominiali. I “soggetti incapienti” (si tratta dei soggetti che non sono tenuti al pagamento dell’IRPEF in quanto si trovano nelle condizioni di cui all’art. 11 co. 2 e all’art. 13 co. 1 lett. a) e co. 5 lett. a) del TUIR. Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2016 n. 20, § 6), per le spese sostenute dall’1.1.2017 al 31.12.2021, potevano cedere:
 - la detrazione “ordinaria” del 65%;
 - la detrazione “maggiorata” del 70% o 75% (di cui al co. 2-*quater* dell’art. 14 del DL 63/2013);
- la generalità dei contribuenti (non soltanto i c.d. “incapienti”), per le spese sostenute dall’1.1.2017, con riferimento agli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali che consentivano un rilevante risparmio energetico ai sensi del co. 2-*quater* dell’art. 14 del DL 63/2013 (detrazione “maggiorata” del 70% o 75%).

Disposizioni attuative

A seguito delle modifiche all’art. 14 del DL 63/2013 apportate dall’art. 4-*bis* del DL 50/2017, l’Agenzia delle Entrate, con il provv. 28.8.2017 n. 165110, ha stabilito le modalità di cessione della detrazione spettante:

- per gli interventi di riqualificazione energetica eseguiti, dall’1.1.2017 al 31.12.2021, sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- da parte dei c.d. “soggetti incapienti”, ai sensi del co. 2-*ter* dell’art. 14 del DL 63/2013, beneficiari della detrazione nella misura “ordinaria” del 65% o nella misura “maggiorata” del 70% o 75%;
- da parte degli altri soggetti, ai sensi del co. 2-*sexies* dell’art. 14 del DL 63/2013, beneficiari della detrazione nella misura “maggiorata” del 70% o 75%.

Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione

Tale provvedimento sostituisce quello precedentemente emanato dalla stessa Agenzia l'8.6.2017 (provv. 108577/2017).

Soggetti a cui è possibile cedere la detrazione

In luogo della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, i contribuenti beneficiari potevano optare per la cessione del corrispondente credito:

- ai fornitori dei beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi di cui ai co. 2-ter e 2-quater dell'art. 14 del DL 63/2013;
- agli altri soggetti privati quali persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti.

I suddetti soggetti cessionari possono successivamente cedere il credito ricevuto.

A tal proposito, il provv. Agenzia delle Entrate 28.8.2017 n. 165110 precisa che soltanto nel caso in cui il credito sia ceduto dai c.d. "soggetti incapienti", la detrazione può essere ceduta anche in favore di:

- istituti di credito;
- intermediari finanziari.

In ogni caso, la detrazione non può essere ceduta alle amministrazioni pubbliche di cui al DLgs. 165/2001 (tale preclusione riguarda, quindi, anche i condòmini c.d. "incapienti").

Credito cedibile

Il credito d'imposta cedibile da parte del singolo condòmino è determinato sulla base dell'intera detrazione calcolata:

- sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile;
- oppure sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

La cessione del credito non riguarda necessariamente la totalità dei condòmini, bensì rimane a discrezione del singolo comproprietario.

Chi riceve il credito (cessionario) può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale credito sia divenuto disponibile.

Il credito d'imposta diventa disponibile, per il cessionario, dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa e sempreché il condòmino cedente abbia provveduto al pagamento della parte di spesa eccedente l'importo ceduto sotto forma di credito d'imposta.

Il credito ceduto ai fornitori si considera disponibile dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo.

Adempimenti per la cessione del credito

Ai fini della cessione del credito, il provv. Agenzia delle Entrate 28.8.2017 n. 165110 prevede alcuni adempimenti sia in capo al condòmino che all'amministratore di condominio.

Utilizzo del credito d'imposta in compensazione

Il credito d'imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, è ripartito in 10 quote annuali di pari importo, utilizzabili in compensazione mediante il modello F24 che deve essere trasmesso telematicamente, pena il rifiuto dell'operazione di versamento (provv. Agenzia delle Entrate 165110/2017). Il successivo cessionario, che non cede ulteriormente il credito, lo utilizza in compensazione sulla base delle rate residue. A tal fine, la ris. Agenzia delle Entrate 25.7.2018 n. 58 ha istituito il codice tributo "6890".

Compilazione della fattura e pagamento tramite bonifico

Nel caso in cui si intenda cedere al fornitore la detrazione fiscale:

- nella fattura relativa ai suddetti lavori, la base imponibile IVA deve comprendere l'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente, comprensivo dell'importo della detrazione ceduta al fornitore/cedente (l'importo dell'agevolazione ceduta, quindi, non può essere dedotto dalla base imponibile IVA);
- il contribuente/persona fisica può pagare con bonifico il corrispettivo indicato in fattura ridotto dell'importo del credito ceduto (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.7.2019 n. 309).

CONTABILITÀ E BILANCIO

Cedente

Nell'esercizio di sostenimento della spesa, il beneficiario della detrazione prevista dall'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) per le spese sostenute in relazione a determinati interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti rileva ordinariamente l'operazione (per il suo intero ammontare) e il relativo pagamento (totale o – come maggiormente plausibile in caso di cessione del credito in favore del fornitore – parziale del corrispettivo).

Si ritiene che, ove le parti abbiano raggiunto l'accordo per la cessione del credito corrispondente alla detrazione, la stessa detrazione non debba essere rilevata contabilmente da parte del cedente (né in riduzione delle imposte d'esercizio, né come contributo in conto impianti).

Per contro, il beneficiario della detrazione (cessionario) dovrà rilevare contabilmente soltanto la cessione del credito. In particolare, si ritiene che la stessa origini un componente positivo di reddito.

In contropartita, il beneficiario/cedente rileva, a seconda che il credito d'imposta sia ceduto in favore dei fornitori oppure di altri soggetti e a seconda che il pagamento del corrispettivo sia stato totale o parziale, un credito verso il cessionario oppure lo storno del debito verso il fornitore.

La scrittura contabile è la seguente:

	Crediti verso cessionario/Debiti verso fornitore	a	Sopravvenienze attive		
--	--	---	-----------------------	--	--

Momento di rilevazione della cessione

In base al provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 100372 (§ 4):

- il cedente deve comunicare (entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa oppure dal 7.5.2019 al 12.7.2019 per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018) all'Amministrazione finanziaria i dati della cessione del credito, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate oppure compilando l'apposito modello da presentare agli uffici dell'Agenzia delle Entrate oppure da inviare tramite PEC;
- il mancato invio della comunicazione rende inefficace la cessione del credito;
- l'Agenzia delle Entrate rende visibile nel "Cassetto fiscale" del cessionario (a partire dal 20 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa oppure a partire dal 5.8.2019 per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018) il credito d'imposta che gli è stato attribuito, che potrà utilizzare solo a seguito della relativa accettazione con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle entrate;
- l'Agenzia delle Entrate rende visibili le informazioni sull'accettazione del credito d'imposta da parte del cessionario nell'area riservata del cedente con le medesime funzionalità.

Si ritiene che il cedente (beneficiario della detrazione) possa rilevare la cessione del credito soltanto a seguito dell'accettazione (che, sulla base delle tempistiche indicate, potrebbe essere effettuata soltanto nell'esercizio successivo a quello di sostenimento della spesa) del credito d'imposta da parte del cessionario, di cui il cedente ha notizia tramite la propria area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

Modalità di rilevazione della cessione

Il componente positivo di reddito, ove riguardi interventi sui beni strumentali, potrebbe configurare, dal punto di vista contabile, un contributo in conto impianti, definito dal documento OIC 16 (§ 86) come la somma erogata da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali.

Ove tale impostazione fosse accolta, il contributo (documento OIC 16, § 88):

- potrebbe essere rilevato (per il suo intero ammontare) a Conto economico nella voce "A.5 - Altri ricavi e proventi" e rinviato per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi (metodo indiretto). I risconti sarebbero ridotti alla fine di ciascun esercizio con accredito a Conto economico da effettuarsi in misura corrispondente all'aliquota di ammortamento del bene cui il contributo si riferisce. La

Riqualificazione energetica - Cessione della detrazione

quota di ammortamento di competenza di ciascun esercizio verrebbe calcolata sul costo del bene, al lordo dei contributi;

- potrebbe essere portato (per il suo intero ammontare) in riduzione del costo delle immobilizzazioni cui si riferisce (metodo diretto). La quota di ammortamento di competenza di ciascun esercizio verrebbe calcolata sul costo del bene, al netto dei contributi.

Ferma restando la rilevazione della cessione del credito nell'esercizio successivo a quello di sostenimento della spesa, ove l'ammortamento del bene fosse già iniziato, per ripristinare la correlazione tra il processo di ammortamento e il concorso del contributo alla formazione del reddito, la quota di contributo che avrebbe concorso positivamente alla formazione del reddito nell'esercizio precedente alla sua iscrizione in bilancio dovrebbe essere rilevata quale sopravvenienza attiva (circ. Assonime 27.5.1999 n. 46; norma di comportamento ADC 1.3.2004 n. 155; Bava F., Devalle A. "I nuovi OIC - Bilancio 2018", *Collana principi contabili*, Eutekne, 2019, p. 151 e 208).

Cessionario

Cessione ai fornitori che hanno effettuato gli interventi agevolabili

Qualora il credito d'imposta sia ceduto in favore dei fornitori dei beni/servizi necessari alla realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica agevolabili, la fattura emessa deve comprendere anche l'importo relativo alla detrazione ceduta sotto forma di credito d'imposta (provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n.100372, § 3.5).

L'IVA deve essere applicata sull'intero corrispettivo, senza dedurre l'importo relativo alla detrazione ceduta (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.7.2019 n. 309).

Pertanto, il fornitore rileva ordinariamente l'operazione (per il suo intero ammontare), con la seguente scrittura contabile (in caso di vendita/prestazione soggetta a IVA):

		Crediti verso clienti	a	≠			
				Ricavi (A.1 CE)			
				IVA a debito			

Qualora il pagamento delle spese sostenute per gli interventi in esame sia effettuato mediante bonifico bancario o postale (modalità obbligatoria per i soggetti non titolari di reddito d'impresa e per i soggetti titolari di reddito d'impresa in contabilità semplificata), è prevista l'applicazione di una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa (art. 25 del DL 31.5.2010 n. 78).

Pertanto, al momento dell'accredito da parte della banca, il fornitore rileva l'incasso al netto della ritenuta subita.

La scrittura contabile è la seguente:

		≠	a	Crediti verso clienti			
		Banca c/c					
		Crediti v/Erario c/ritenute subite					

Qualora il pagamento delle spese sostenute sia effettuato tramite modalità diverse dal bonifico bancario o postale (es. assegno bancario o postale) (modalità consentita per i soggetti titolari di reddito d'impresa in contabilità ordinaria), non è prevista l'applicazione della ritenuta.

La scrittura contabile è la seguente:

		Banca c/c	a	Crediti verso clienti			
--	--	-----------	---	-----------------------	--	--	--

In entrambe le fattispecie, il beneficiario della detrazione può effettuare il pagamento per l'intero corrispettivo indicato in fattura oppure per un ammontare inferiore, utilizzando la cessione della detrazione a parziale pagamento del corrispettivo stesso (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 309/2019).

In sostanza, il beneficiario della detrazione non corrisponde al fornitore l'intero ammontare, ma le parti si accordano in modo tale che il cedente effettui un pagamento parziale, trattenendo l'importo relativo alla detrazione ceduta sotto forma di credito d'imposta.

Momento di rilevazione della cessione

In base al provv. Agenzia delle Entrate 100372/2019 (§ 4):

- il cedente deve comunicare (entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa oppure dal 7.5.2019 al 12.7.2019 per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018) all'Amministrazione finanziaria i dati della cessione del credito, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate oppure compilando l'apposito modello da presentare agli uffici dell'Agenzia delle Entrate oppure da inviare tramite PEC;
- il mancato invio della comunicazione rende inefficace la cessione del credito;
- l'Agenzia delle Entrate rende visibile nel "Cassetto fiscale" del cessionario (a partire dal 20 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa oppure a partire dal 5.8.2019 per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018) il credito d'imposta che gli è stato attribuito, che potrà utilizzare solo a seguito della relativa accettazione con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate;
- l'Agenzia delle Entrate rende visibili le informazioni sull'accettazione del credito d'imposta da parte del cessionario nell'area riservata del cedente con le medesime funzionalità.

Si ritiene che il fornitore possa rilevare contabilmente il credito verso l'Erario soltanto dopo che lo stesso sia "diventato disponibile" a seguito della visualizzazione nel suo Cassetto fiscale e della relativa accettazione (che, sulla base delle tempistiche indicate, potrebbe essere effettuata soltanto nell'esercizio successivo a quello di realizzazione dell'intervento).

Nell'ipotesi (maggiormente plausibile) in cui il beneficiario della detrazione abbia pagato parzialmente l'intervento, in contropartita al credito d'imposta, il fornitore storna il residuo credito verso il cliente.

La scrittura contabile è la seguente:

		Crediti verso Erario	a	Crediti verso clienti		
--	--	----------------------	---	-----------------------	--	--

Utilizzo del credito d'imposta

A decorrere dal 20 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa (a decorrere dal 5.8.2019 per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2018) e, comunque, dopo l'accettazione del credito stesso, il credito d'imposta attribuito al cessionario può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, ripartendolo in dieci quote annuali (provv. Agenzia delle Entrate 100372/2019, § 5.1).

La scrittura contabile è la seguente:

		Debiti tributari	a	≠		
				Crediti verso Erario		
				Banca c/c		

Cessione a soggetti diversi dai fornitori

Qualora il credito d'imposta sia ceduto in favore di altri soggetti privati, quali persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti, diversi dai fornitori, sempreché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione, la procedura per la cessione del credito è analoga a quella prevista in caso di cessione ai fornitori che hanno effettuato gli interventi agevolabili.

Si ritiene, quindi, che, anche in questo caso, il cessionario possa rilevare contabilmente il credito verso l'Erario soltanto dopo che lo stesso sia "diventato disponibile" a seguito della visualizzazione nel suo Cassetto fiscale e della relativa accettazione.

Ragioni di tutela del cessionario inducono a ritenere che soltanto in questo momento lo stesso procederà a versare al cedente le somme corrispondenti al credito ceduto.

La scrittura contabile evidenzia, quindi, in questa sede, il credito verso l'Erario in contropartita all'uscita di banca.

		Crediti verso Erario	a	Banca c/c		
--	--	----------------------	---	-----------	--	--

Riqualificazione energetica - Sconto sul corrispettivo

IMPOSTE DIRETTE

In luogo dell'utilizzo diretto delle detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del DL 63/2013, il contribuente può optare per uno sconto sul corrispettivo dovuto (art. 10 co. 1 del DL 34/2019 e provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660057).

Esercizio dell'opzione

L'esercizio dell'opzione deve essere effettuata d'intesa con il fornitore. Lo sconto:

- è di importo pari all'ammontare della detrazione spettante, in base alle spese sostenute entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento;
- è anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi.

L'importo della detrazione spettante per gli interventi agevolati eseguiti deve essere calcolato tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dello sconto non corrisposto al fornitore (tale importo consiste nella detrazione che viene ceduta e che deve essere considerata al fine della determinazione del limite massimo della detrazione).

Modalità di fatturazione e pagamento delle spese

Nella fattura emessa a fronte dei suddetti interventi, lo sconto non viene sottratto all'imponibile IVA.



Per dei lavori di riqualificazione energetica pari a 50.000 euro con IVA del 10% (in quanto eseguiti nell'ambito di un intervento di ristrutturazione edilizia) che consentono di fruire della detrazione del 65%, la fattura dovrà indicare:

- imponibile di 50.000 euro;
- l'IVA del 10% pari a 5.000 euro;
- lo sconto praticato ai sensi dell'art. 10 del DL 34/2019 pari a 35.750 euro (determinato calcolando la detrazione del 65% su 55.000 euro);
- totale fattura di 19.250 euro.

I soggetti beneficiari delle detrazioni fiscali che intendono esercitare l'opzione devono pagare le spese relative agli interventi di riqualificazione energetica mediante bonifico agevolato (bancario o postale).

In generale, i soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi del c.d. "Ecobonus" non sono vincolati al pagamento delle spese a mezzo bonifico e possono farvi fronte anche tramite altre modalità (es. assegno bancario o postale). Nel caso gli stessi optino per lo sconto del corrispettivo, tuttavia, dalla lettura del provvedimento sembrerebbe che anche loro debbano provvedere al pagamento delle spese mediante bonifico agevolato.

Modalità di esercizio dell'opzione

I soggetti che hanno diritto alla detrazione devono comunicare l'esercizio dell'opzione entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese, accedendo all'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

In alternativa, la comunicazione può essere inviata per il tramite degli uffici dell'Agenzia, utilizzando l'apposito modello (tale modulo può essere inviato anche via PEC, sottoscritto dal soggetto che ha esercitato l'opzione, con il relativo documento d'identità).

La comunicazione può essere inviata dal 16.10.2019.

Per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali, la comunicazione dell'opzione deve essere effettuata dall'amministratore di condominio con le modalità previste dai provv. 165110/2017 e 108572/2017.

Recupero dello sconto praticato da parte del fornitore

Al fornitore l'ammontare sarà rimborsato sotto forma di credito d'imposta:

- da utilizzare esclusivamente in compensazione,

- a decorrere dal giorno 10 del mese successivo a quello in cui è effettuata la comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate,
- in 5 rate annuali di pari importo,
- mediante il modello F24 presentato esclusivamente in via telematica (non si applicano i limiti di compensazione previsti dall'art. 34 della L. 388/2000 e dall'art. 1 co. 53 della L. 244/2007).

Il fornitore, tuttavia, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate, deve preventivamente:

- confermare l'esercizio dell'opzione da parte del soggetto avente diritto alla detrazione;
- attestare l'effettuazione dello sconto.

Ulteriore cessione da parte del fornitore

Il fornitore che ha effettuato gli interventi può cedere a sua volta il credito d'imposta ai propri fornitori di beni e servizi. Questi ultimi non possono cedere ulteriormente il credito.

Rimane in ogni caso esclusa la cessione ad istituti di credito, ad intermediari finanziari e alle amministrazioni pubbliche di cui al DLgs. 165/2001.

CONTABILITÀ E BILANCIO

Il soggetto avente diritto alla detrazione, prevista dall'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) per le spese sostenute in relazione a determinati interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, può optare, in luogo dell'utilizzo diretto della stessa, per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi di riqualificazione energetica e a quest'ultimo rimborsato sotto forma di credito d'imposta (art. 14 co. 3.1 del DL 63/2013, conv. L. 90/2013, inserito dall'art. 10 co. 1 del DL 34/2019, conv. L. 58/2019).

L'importo dello sconto praticato (provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660057, § 2.1, 2.2 e 2.4):

- è pari alla detrazione dall'imposta lorda spettante (calcolata tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato dal medesimo);
- non riduce l'imponibile IVA;
- è espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati quale sconto praticato ex art. 14 co. 3.1 del DL 63/2013, conv. L. 90/2013.

In sostanza, l'IVA deve essere applicata sull'intero corrispettivo, senza dedurre l'importo relativo alla detrazione.

Tuttavia, il beneficiario della detrazione non corrisponde al fornitore l'intero ammontare, ma effettua un pagamento parziale del corrispettivo, trattenendo l'importo relativo alla detrazione. Il credito d'imposta viene attribuito al fornitore a parziale pagamento del corrispettivo stesso.

Sotto il profilo procedurale, in base al provv. Agenzia delle Entrate 660057/2019 (§ 1.2, 1.3 e 1.4):

- il soggetto avente diritto alla detrazione deve comunicare (entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa e comunque a decorrere dal 16.10.2019) all'Amministrazione finanziaria i dati dell'opzione, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate oppure compilando l'apposito modello da presentare agli uffici dell'Agenzia delle Entrate oppure da inviare tramite PEC;
- il mancato invio della comunicazione rende inefficace l'opzione;
- il fornitore deve confermare l'esercizio dell'opzione da parte del soggetto avente diritto alla detrazione e attestare l'effettuazione dello sconto, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

Beneficiario dell'agevolazione

Nell'esercizio di sostenimento della spesa, il beneficiario della detrazione rileva ordinariamente l'operazione (per il suo intero ammontare) e il relativo pagamento parziale del corrispettivo.

Si ritiene che, ove le parti abbiano raggiunto l'accordo per l'opzione per lo sconto sul corrispettivo, la stessa

La scrittura contabile è la seguente:

			≠	a				
			Banca c/c		Crediti verso clienti			
			Crediti v/Erario c/ritenute subite					

Qualora il pagamento delle spese sostenute sia effettuato tramite modalità diverse dal bonifico bancario o postale (es. assegno bancario o postale) (modalità consentita per i soggetti titolari di reddito d'impresa in contabilità ordinaria), non è prevista l'applicazione della ritenuta.

La scrittura contabile è la seguente:

				a				
			Banca c/c		Crediti verso clienti			

Si ritiene che il fornitore possa rilevare contabilmente il credito verso l'Erario soltanto a seguito della visualizzazione nel suo Cassetto fiscale e della relativa conferma.

In contropartita al credito d'imposta, il fornitore storna il residuo credito verso il cliente.

La scrittura contabile è la seguente:

				a				
			Crediti verso Erario		Crediti verso clienti			

Utilizzo del credito d'imposta

A decorrere dal giorno 10 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata la comunicazione da parte del soggetto avente diritto alla detrazione e, comunque, successivamente alla conferma, da parte del fornitore stesso, dell'esercizio dell'opzione, il credito d'imposta attribuito al fornitore può essere utilizzato (esclusivamente) in compensazione in cinque quote annuali di pari importo, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, senza l'applicazione dei limiti di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 (prov. Agenzia delle Entrate 660057/2019, § 3.1 e 3.2).

La scrittura contabile è la seguente:

				a				
			Debiti tributari		≠			
					Crediti verso Erario			
					Banca c/c			

L'imprenditore individuale



149

Il Volume esamina la disciplina relativa all'imprenditore individuale commerciale, con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA. Sono analizzati, nello specifico, i principali regimi fiscali applicabili, i libri e i registri contabili obbligatori e la disciplina delle operazioni di riorganizzazione (trasferimento per successione o donazione, cessione, conferimento e affitto). Una specifica analisi è poi riservata alla fase di chiusura dell'attività ed ai connessi adempimenti.

A completamento viene fornito un quadro complessivo degli obblighi di natura previdenziale gravanti sull'imprenditore.

Pagine: **432**

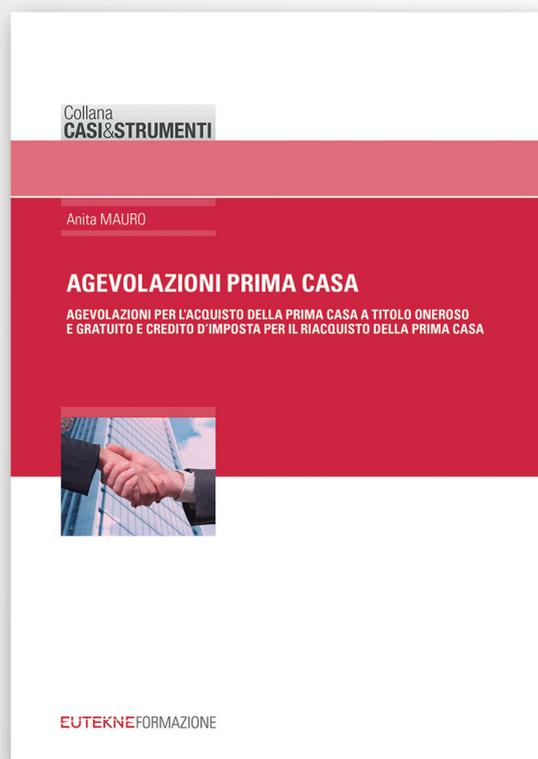
Prezzo: **€ 45,00**

Spese di spedizione gratuite

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

**AGEVOLAZIONI PER L'ACQUISTO DELLA PRIMA CASA A TITOLO ONEROSO
E GRATUITO E CREDITO D'IMPOSTA PER IL RIACQUISTO DELLA PRIMA CASA**

ANITA MAURO



Il Volume illustra, con l'ausilio di casi concreti, le norme in tema di agevolazioni per l'acquisto della prima casa, sia con riferimento agli acquisti a titolo oneroso (es., compravendita o permuta) che agli acquisti a titolo gratuito (per successione o donazione). Il quadro viene completato da suggerimenti pratici relativi alle specifiche dichiarazioni da rendere negli atti di acquisto e dall'esame della disciplina del credito di imposta per il riacquisto della prima casa, con indicazioni relative anche alla dichiarazione del credito nei modelli di dichiarazione delle imposte sui redditi.

Pagine: **256**

Prezzo: **€ 28,00**

Spese di spedizione gratuite