

## **FOCUS 1/11**

### **RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE**

*dal 1° gennaio al 28 febbraio 2011*

#### **Indice degli argomenti:**

1. *Ires/ Irpef*: Interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica;
2. *Ires/ Irpef* : Piano casa: interventi agevolati;
3. *Ires*: Deducibilità delle spese di ripristino o di sostituzione” dei beni gratuitamente devolvibili;
4. *IVA*: Contabilità tenuta presso terzi;
5. *Irpef*: Acquisto Box pertinenziali;
6. *IVA*: Modalità e tempi di rimborso per i contribuenti “virtuosi”;
7. *Irpef*: Riacquisto anticipato delle obbligazioni e titoli simili con scadenza non inferiore ai 18 mesi
8. *Ires/ Irpef*: Detrazione d’imposta del 55%
9. *IVA*: Circolazione dei buoni omaggio
10. *IVA*: Opere edilizie extra-capitolato

#### **1. Risoluzioni nn. 2 e 3 del 4.01.11**

##### ***Interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica***

Il D.L. n. 78/2010 ha posto l’obbligo a far data dal 1° luglio 2010, per le banche e le Poste Italiane Spa, di operare una ritenuta d’acconto del 10 per cento sui bonifici disposti dai contribuenti, per beneficiare delle detrazioni del 36% per gli interventi di ristrutturazione edilizia e del 55% per le opere di riqualificazione energetica degli edifici.

Laddove i suddetti interventi siano riferiti formalmente a un Consorzio con attività esterna (che opera con mandato senza rappresentanza), ma siano effettivamente realizzati dai singoli consorziati, sarà il Consorzio medesimo, in quanto dotato di autonomia soggettiva, a subire la predetta ritenuta e in seguito scomputarla dalle imposte eventualmente dovute, e non l’impresa consorziata che ha di fatto eseguito l’opera.

L’Agenzia delle Entrate ha, però, chiarito che dal momento che l’ordinaria condizione del Consorzio fra imprese è quella del pareggio economico, questi, una volta azzerato il proprio eventuale debito Ires, può trasferire l’eventuale residua quota di ritenuta del 10 % ai consorziati che hanno eseguito i lavori, a condizione che la volontà di effettuare il trasferimento risulti da un atto di data certa, quale, ad esempio, il verbale del Consiglio di amministrazione, ovvero dallo stesso atto costitutivo del Consorzio.

L'Amministrazione Finanziaria, ha affermato altresì, che, sono esclusi dall'applicazione della ritenuta alla fonte del 10%, gli oneri di urbanizzazione corrisposti ai Comuni. Per evitare che le Banche o le Poste operino detta ritenuta, i relativi pagamenti possono essere eseguiti con bonifico ordinario (non deve essere utilizzato l'apposito modulo previsto per le ristrutturazioni) indicando il Comune come soggetto beneficiario. La causale del versamento non dovrà riportare il riferimento agli interventi edilizi né ai provvedimenti legislativi che danno diritto alle detrazioni. In alternativa il pagamento potrà essere effettuato con modalità alternative al bonifico. Qualora la ritenuta dovesse essere erroneamente operata dall'intermediario, sarà possibile per il Comune presentare apposita istanza di rimborso.

## **2. Risoluzione n. 4 del 4.01.11**

### ***Piano casa: interventi agevolati***

Il Decreto Legge n. 112 del 2008, all'art. 11 ha approvato il cd. Piano Casa al fine di garantire su tutto il territorio nazionale i livelli minimi essenziali di fabbisogno abitativo. Il Piano consiste in un sistema di norme che consente di effettuare ampliamenti o ricostruzioni di edifici sulla base di leggi regionali, in deroga ai piani regolatori locali.

Con specifico riferimento agli interventi effettuati in attuazione del Piano Casa, L'Agenzia delle Entrate, ha definito quali sono gli interventi di ristrutturazione edilizia ammessi al beneficio delle detrazioni fiscali del 36 e 55 per cento<sup>1</sup>.

In particolare:

1. nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto di volumetria e sagoma dell'edificio preesistente;
2. nell'ipotesi di demolizione e ricostruzione con ampliamento, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione";
3. qualora, invece, la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione".

## **3. Risoluzione n. 5 del 5.01.11**

### ***Deducibilità delle spese di ripristino o di sostituzione" dei beni gratuitamente devolvibili***

Ai sensi dell'articolo 107, comma 2, del TUIR, le imprese affidatarie in concessione della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche possono dedurre, gli accantonamenti stanziati in bilancio "a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione" dei beni gratuitamente devolvibili alla scadenza della concessione nonché le spese di manutenzione, riparazione ammodernamento e trasformazione sostenute sui medesimi beni.

---

<sup>1</sup>Rispettivamente introdotte dalla Legge n. 449 del 1997, art. 1) e dalla Legge n. 296 del 2006, art. 1, commi 344 e seguenti.

Detta “deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del cinque per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l’ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi”.

L’Amministrazione Finanziaria ha chiarito che il plafond di deducibilità degli accantonamenti al fondo manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili deve essere determinato in relazione al loro costo complessivo, compreso quello delle parti eventualmente già realizzate dal concedente e sulle quali devono essere effettuati gli interventi di conservazione e miglioramento.

#### **4. Risoluzione n. 6 dell’11.01.11**

##### ***Contabilità tenuta presso terzi***

L’art. 1 del D.P.R. n. 100/1998, al comma 3, dispone che il contribuente “...che affida a terzi la tenuta della contabilità..., può fare riferimento, ai fini del calcolo della differenza di imposta relativa al mese precedente, all’imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente. Per coloro che iniziano l’attività, l’opzione ha effetto dalla seconda liquidazione periodica”.

Qualora un contribuente che si avvale della predetta modalità di liquidazione dell’IVA, intendesse richiedere rimborsi IVA in relazione a periodi inferiori all’anno, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini della determinazione dell’eccedenza IVA rimborsabile relativa, ad esempio, al primo trimestre, occorre fare riferimento, in ogni caso, alla differenza tra l’imposta esigibile relativa alle operazioni attive registrate nei mesi di gennaio, febbraio e marzo e all’imposta detraibile relativa agli acquisti registrati nello stesso periodo.

#### **5. Risoluzione n. 7 del 13.01.11**

##### ***Acquisto Box pertinenziali***

Con la presente risoluzione, l’Amministrazione Finanziaria ha fornito chiarimenti in merito alle modalità ed ai termini per poter fruire della detraibilità del 36 per cento, prevista dalla Legge n. 449/1997, in favore dei contribuenti che acquistano box pertinenziali.

In particolare, qualora l’atto definitivo di acquisto di box pertinenziali sia stipulato successivamente al versamento di eventuali acconti, la detrazione d’imposta compete in relazione ai pagamenti in acconto effettuati con bonifico, fino a concorrenza del costo di costruzione del box, *a condizione che vi sia un compromesso di vendita regolarmente registrato dal quale risulti la sussistenza del vincolo pertinenziale tra l’edificio abitativo ed il box.*

Nell’ipotesi, invece, di pagamenti effettuati con bonifico prima dell’atto notarile, ma in assenza di un preliminare d’acquisto registrato, i contribuenti non risultano proprietari o promissari acquirenti del box e pertanto non è applicabile l’agevolazione non essendo riscontrabile l’effettiva sussistenza, al momento del pagamento, del vincolo pertinenziale richiesto dalla norma.

Qualora, infine, il bonifico venga effettuato in data coincidente con quella della stipula dell’atto, ma in un orario antecedente a quello della stipula stessa, si deve ritenere applicabile la

detrazione del 36 per cento, in presenza, naturalmente, di tutti gli altri requisiti prescritti dalla normativa di riferimento.

## **6. Risoluzione n. 9 del 14.01.11**

### ***Modalità e tempi di rimborso IVA per i contribuenti “virtuosi”***

L'articolo 38-bis del Dpr 633/1972, al settimo comma, esonera le imprese cd. “virtuose” dalla prestazione delle garanzie previste per la richiesta dei rimborsi IVA qualora venga presentata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà a norma dell'articolo 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, attestante che:

- 1) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili iscritti nell'attivo patrimoniale non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nel suddetto bilancio;
- 2) non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
- 3) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il contribuente che ritiene di rientrare nelle condizioni previste dalla norma illustrata, deve allegare al modello VR da presentare al concessionario per richiedere il rimborso, l'autocertificazione in cui attesti di trovarsi, alla data di presentazione dell'istanza, nelle condizioni ivi dichiarate.

L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che il contribuente “virtuoso” resta esonerato dalla prestazione delle garanzie previste per l'erogazione del rimborso, anche nel caso in cui “l'autocertificazione” non venga prodotta contestualmente all'istanza di rimborso ma successivamente, purché sia in ogni caso prodotta durante la fase istruttoria.

## **7. Risoluzione n. 11 del 31.01.11**

### ***Riacquisto anticipato delle obbligazioni e titoli simili con scadenza non inferiore ai 18 mesi***

Ai fini fiscali, gli interessi derivanti da prestiti obbligazionari emessi da soggetti residenti in Italia, con titoli *non* negoziati sui mercati regolamentati, sono assoggettati alla disciplina della ritenuta alla fonte, applicata con l'aliquota del 12,50 per cento in caso, di interessi ed altri proventi delle obbligazioni e titoli simili con scadenza non inferiore a 18 mesi e delle cambiali finanziarie, oppure con l'aliquota del 27 per cento con riferimento agli:

- interessi e altri proventi delle obbligazioni e dei titoli simili aventi una scadenza inferiore a 18 mesi;
- interessi e altri proventi delle obbligazioni e titoli simili con scadenza pari o superiore a diciotto mesi, qualora il saggio di rendimento effettivo all'emissione (comprensivo dello scarto di emissione) sia superiore al doppio del tasso ufficiale di riferimento per i titoli negoziati in mercati regolamentati di paesi aderenti all'Unione europea e dal tasso ufficiale di riferimento, aumentato di due terzi, per gli altri titoli obbligazionari.

Qualora il rimborso delle obbligazioni e dei titoli simili con scadenza non inferiore a 18 mesi abbia luogo prima di tale scadenza, sugli interessi e altri proventi maturati fino al momento dell'anticipato rimborso è dovuta dall'emittente una somma pari al 20 per cento.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale prelievo aggiuntivo non deve essere applicato sugli interessi da prestiti obbligazionari a 18 mesi e più, riacquistati da chi li ha emessi prima della scadenza prefissata, e nuovamente destinati alla negoziazione sul mercato.

In particolare è esonerato dal prelievo aggiuntivo l'esercizio dell'“impegno al riacquisto”, ovvero l'impegno assunto dall'emittente, o dall'intermediario, al riacquisto del medesimo titolo su richiesta del cliente a condizioni di pricing prefissate (Comunicazione Consob 2 marzo 2009, n. 9019104).

## **8. Risoluzione n. 12 del 7.02.11**

### ***Detrazione d'imposta del 55%***

L'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), e successive modifiche e integrazioni, prevede il riconoscimento di una specifica detrazione d'imposta, ai fini IRPEF e IRES, nella misura del 55 per cento delle spese sostenute per la realizzazione di determinati interventi su edifici esistenti, volti al risparmio energetico.

In particolare è possibile beneficiare della detrazione del 55 per cento per i seguenti interventi realizzati su edifici esistenti:

- i. riqualificazione energetica dell'intero edificio, entro il limite massimo di detrazione di 100.000 euro (comma 344);
- ii. realizzazione di strutture opache orizzontali, strutture opache verticali e finestre comprensive di infissi, entro il limite massimo di detrazione di 60.000 euro (comma 345);
- iii. 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, entro il limite massimo di detrazione di 60.000 euro (comma 346);
- iv. sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, entro il limite massimo di detrazione di 30.000 euro (comma 347).

L'Agenzia delle Entrate, confermando il parere dell'ENEA ha esteso i benefici di cui sopra, anche ai sistemi termodinamici utilizzati per la sola produzione di acqua calda, in quanto assimilabili ai pannelli solari. Parimenti, il beneficio viene esteso anche ai sistemi termodinamici a concentrazione utilizzati per la produzione combinata di energia elettrica e termica.

Tuttavia viene precisato che sia nel primo che nel secondo caso, qualora la normativa europea non fosse applicabile (EN 12975), nelle more dell'emanazione di una specifica normativa, in luogo della certificazione di qualità potrà essere utilizzata una relazione sulle prestazioni del sistema approvata dallo stesso ENEA.

### **9. Risoluzione n. 21 del 22.02.11**

#### ***Circolazione dei buoni omaggio***

Se una società di servizi emette buoni spendibili presso una rete di esercizi convenzionati, per conto di aziende sue clienti che, a loro volta, li distribuiscono agli utilizzatori finali, i singoli rapporti precedenti alla spesa effettiva dei buoni esulano dall'Iva.

In particolare, non è cessione di beni il passaggio dei buoni da emittente ad azienda cliente (ma "mera movimentazione di carattere finanziario") e nemmeno quello tra quest'ultima e i beneficiari. Lo stesso discorso vale per le somme rimborsate dalla società emittente agli esercizi commerciali coinvolti: anche in questa fase c'è esclusivamente un trasferimento di denaro.

L'obbligo di fatturazione sorge nel momento in cui il possessore del buono acquisto riceve il bene (o il servizio), pagando il relativo prezzo. L'esercente, quindi, nello scontrino o nella fattura, applica l'IVA sull'intero importo della transazione, a nulla rilevando che il pagamento sia avvenuto tutto con il buono o solo in parte e il resto in contanti.

Il voucher che rimane al venditore rappresenta poi il diritto a ricevere il rimborso del valore facciale dello stesso, da parte del produttore.

### **10. Risoluzione n. 22 del 22.02.11**

#### ***Opere edilizie extra-capitolato***

La Tabella A, parte seconda, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 4 per cento ai contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione "ex novo" di fabbricati a destinazione abitativa non di lusso destinati alla rivendita. Il regime di favore vale anche se a commissionare l'opera sono cooperative edilizie e loro consorzi o persone fisiche, a patto che, in quest'ultimo caso, l'abitazione conservi il requisito di "prima casa".

Nello specifico caso di prestazioni rese dall'appaltatore nei confronti di una cooperativa, aventi ad oggetto la costruzione dell'immobile, è pacifica l'applicabilità della disposizione agevolativa richiamata.

L'Agenzia delle Entrate ha esteso detta agevolazione anche agli eventuali lavori che apportino migliorie estetiche all'immobile, non incluse nel capitolato d'appalto e non richieste dal committente principale (Cooperativa), bensì da un singolo socio.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 15 marzo 2011

Dott.ssa Francesca Sanseverino  
[francescasanseverino@studiofiorentino.com](mailto:francescasanseverino@studiofiorentino.com)

Dott. Marco Fiorentino  
*marcofiorentino@studiofiorentino.com*

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero  
*mauriziomoccaldi@studiofiorentino.com*

**DISCLAIMER**

*Il presente focus ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.*