



## Circolare Mensile n. 10 di ottobre 2020

### OTTOBRE 2020: NOVITÀ.....2

---

1	Credito d'imposta per le locazioni - Ulteriori chiarimenti .....	2
2	Numerazione delle fatture - Requisito della sequenzialità - Chiarimenti .....	3
3	Rifiuto delle fatture elettroniche da parte delle Pubbliche Amministrazioni .....	4
4	Agevolazioni per la trasformazione digitale delle PMI - Modalità e termini di presentazione delle domande .....	5
5	Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Mancata indicazione in fattura della normativa di riferimento - Modalità di regolarizzazione .....	6
6	Credito d'imposta per botteghe e negozi - Ulteriori chiarimenti .....	7
7	Servizi di telefonia mobile ricaricabile - Fatturazione a soggetti passivi utilizzatori finali - Diritto alla detrazione dell'IVA esposta in fattura.....	7
8	Cessioni di beni per l'emergenza da COVID-19 - Regime IVA - Chiarimenti .....	8
9	Contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del DL 34/2020 - Riammissione.....	9
10	Incentivo concesso sotto forma di parziale rimborso del prezzo d'acquisto - Disciplina IRES e IRAP.....	10
11	Detrazione IRPEF per oneri - Pagamento con strumenti "tracciabili" - Ulteriori chiarimenti.....	10
12	Interventi di riqualificazione energetica e antisismici - Superbonus del 110% - Opzione per lo sconto sul corrispettivo o cessione del credito d'imposta .....	11
13	Acquisto di beni ammortizzabili - Stazioni di ricarica per veicoli elettrici - Spettanza del rimborso IVA.....	11

---

<b>1</b>	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI - ULTERIORI CHIARIMENTI</b>
	Con le risposte a interpello 5.10.2020 n. 440 e 442 e la ris. 20.10.2020 n. 68, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in relazione al credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo di cui all'art. 28 del DL 34/2020 (c.d. DL "Rilancio").
<b>1.1</b>	<p><b>CREDITO D'IMPOSTA PER LE LOCAZIONI</b></p> <p>Si ricorda che l'art. 28 del DL 34/2020 riconosce un credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019 (soggetti "solari"), a condizione che nel mese di riferimento abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.</p> <p>Il credito viene riconosciuto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in misura pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di <i>leasing</i> o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo;</li> <li>• in misura pari al 30% (50% per le strutture turistico-ricettive, in base alle modifiche introdotte dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, che saranno efficaci a seguito di autorizzazione europea) dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato alle attività sopra indicate.</li> </ul> <p>Il credito d'imposta riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in linea di principio, i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (l'estensione al mese di giugno è stata introdotta dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, la cui efficacia è subordinata ad autorizzazione europea);</li> <li>• per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale, i mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2020 (l'estensione al mese di luglio è stata introdotta dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, la cui efficacia è subordinata ad autorizzazione europea);</li> <li>• per le strutture turistico-ricettive, fino al 31.12.2020 (tale modifica è stata introdotta dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, la cui efficacia è subordinata ad autorizzazione europea).</li> </ul> <p><b>Novità del DL "Ristori"</b></p> <p>Inoltre, si segnala che, per effetto dell'art. 8 del DL 28.10.2020 n. 137 (c.d. DL "Ristori"), il credito d'imposta per le locazioni è stato esteso a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• per le sole imprese operanti nei settori riportati nella tabella di cui all'Allegato 1 al suddetto DL 137/2020, cioè i settori la cui attività è stata limitata dal DPCM 24.10.2020;</li> <li>• indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.</li> </ul> <p>Le novità introdotte dal DL "Ristori" non richiedono una specifica autorizzazione europea (come, invece, le novità apportate dal DL "Agosto" convertito), ma si applicano nei limiti della disciplina prevista dal "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".</p>
<b>1.2</b>	<p><b>CANONI CORRISPOSTI ANTICIPATAMENTE NEL 2019</b></p> <p>Nella risposta a interpello 5.10.2020 n. 440, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda comprensiva di immobili può spettare, in presenza delle altre condizioni di legge, anche se i canoni di locazione o affitto d'azienda sono stati integralmente versati, anticipatamente, nel dicembre 2019.</p>

segue	Il chiarimento fornisce un'interpretazione favorevole al contribuente del disposto normativo, che, invece, sembrerebbe limitare il <i>bonus</i> ai canoni corrisposti nel 2020, in quanto l'art. 28 co. 5 del DL 34/2020 dispone che il credito "è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020".
1.3	<p><b>CALO DEL FATTURATO IN CASO DI CESSIONE O AFFITTO D'AZIENDA</b></p> <p>Nelle risposte a interpello 5.10.2020 n. 440 e 442, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini della verifica della sussistenza del calo del fatturato (che configura condizione di applicazione del credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda), ove il soggetto che intende accedere al credito abbia affittato l'azienda o l'abbia acquistata nel 2019, vanno confrontati:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• il fatturato 2020 di ciascuno dei mesi di possibile fruizione del credito, in capo all'affittuario o acquirente dell'azienda (<i>avente causa</i>);</li> <li>• il fatturato 2019 nei medesimi mesi di riferimento, in capo al <i>dante causa</i> (locatore dell'azienda o cedente l'azienda).</li> </ul>
1.4	<p><b>SUBLOCAZIONE DELL'ENTE NON COMMERCIALE</b></p> <p>Con la ris. 20.10.2020 n. 68 (ribadendo un chiarimento già reso nella risposta a interpello 356/2020), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL 34/2020, è applicabile anche al contratto di sublocazione, in presenza di tutte le altre condizioni di legge. Infatti, il contratto di sublocazione condivide con il contratto di locazione sia la disciplina applicabile (anche fiscale) che la natura e la struttura ed è, pertanto, nel contesto del credito d'imposta, assimilabile alla locazione. Peraltro, il contratto principale (locazione) ed il subcontratto (sublocazione) mantengono la propria autonomia, di modo che, in presenza delle previste condizioni, su entrambi i contratti è possibile applicare il credito d'imposta di cui all'art. 28 del DL 34/2020.</p> <p>Inoltre, l'Agenzia ricorda che il credito d'imposta è applicabile anche agli enti non commerciali, in relazione al pagamento dei canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale, per i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (l'estensione del credito d'imposta al mese di giugno, introdotta dall'art. 77 del DL 104/2020, c.d. DL "Agosto", conv. L. 126/2020, è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea). Ove si tratti di un ente privo di partita IVA – aggiunge l'Agenzia – il credito d'imposta del 60% va calcolato sul canone al lordo dell'IVA, "in quanto in tale particolare ipotesi l'imposta rappresenta per l'ente non commerciale un costo che incrementa il canone di affitto dovuto".</p>
2	<p><b>NUMERAZIONE DELLE FATTURE - REQUISITO DELLA SEQUENZIALITÀ - CHIARIMENTI</b></p>
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.10.2020 n. 505, ha precisato che non risulta compatibile con il requisito della "sequenzialità", richiesto dalla normativa comunitaria e nazionale, un sistema che preveda l'istituzione di un numero di fattura composto dal giorno di emissione (es. 20200601, 20200602, 20200603, ecc.) e da un ulteriore codice progressivo esadecimale (es. 0001, 0002, ..., 000A, ecc.).
2.1	<p><b>NUMERO DELLA FATTURA COMPRESIVO DELLA DATA DEL DOCUMENTO</b></p> <p>Un soggetto passivo ha creato un sistema di numerazione delle fatture, che prevede la generazione di un numero contenente la data di emissione e un codice ottenuto in base al sistema numerico esadecimale.</p> <p>La fattura deve contenere un "numero progressivo che la identifichi in modo univoco" (art. 21 co. 2 lett. b) del DPR 633/72). Sono, dunque, ammissibili anche sistemi di numerazione diversi da quelli progressivi per anno solare, purché siano rispettate le condizioni richieste dalla norma. In questo senso, si potrebbe anche far riferimento, nella numerazione, "alla data della fattura stessa" (ris. Agenzia delle Entrate 10.1.2013 n. 1). Tuttavia, risulta difficilmente praticabile la scelta di indicare, all'interno del numero di una fattura elettronica, la data della sua emissione, considerato che, nell'ambito della fatturazione</p>

segue	<p>elettronica, tale data coincide con quella di trasmissione del <i>file</i> XML al Sistema di Interscambio, il quale ne <i>“attesta inequivocabilmente e trasversalmente (...) la data”</i> (circ. Agenzia delle Entrate 17.6.2019 n. 14, § 3.1).</p> <p>Si tratta, generalmente, di un giorno differente e successivo rispetto a quello, riportato nel campo <i>“Data”</i> della fattura elettronica, in cui la cessione di beni o la prestazione di servizi si considera effettuata. L'adozione di un numero di fattura contenente la data di emissione risulta, quindi, sostanzialmente inattuabile qualora, ad esempio, il documento venga trasmesso entro i 12 giorni successivi a quello di effettuazione dell'operazione (art. 21 co. 4 del DPR 633/72).</p>
2.2	<p><b>REQUISITO DI SEQUENZIALITÀ</b></p> <p>Fra gli elementi obbligatori della fattura, l'art. 226 della direttiva 2006/112/CE dispone che sia presente anche <i>“un numero sequenziale, con una o più serie, che identifichi la fattura in modo univoco”</i>.</p> <p>Un sistema di numerazione come quello in esame non risulta idoneo a rispettare la sequenzialità, richiesta dalle disposizioni comunitarie. Se, ad esempio, in alcune giornate non venissero emesse fatture, potrebbe, infatti, verificarsi un <i>“salto data”</i>.</p> <p>Tale circostanza potrebbe inibire all'Amministrazione finanziaria il controllo della corrispondenza fra la numerazione dei documenti e la relativa annotazione nei registri contabili, <i>“necessaria ad evitare intervalli ingiustificati nell'ordine di emissione e di annotazione”</i>, nonché la corretta ricostruzione delle operazioni attive.</p> <p>L'assenza di un ordine sequenziale non consentirebbe, inoltre, all'Agenzia delle Entrate neppure la corretta predisposizione, prevista dall'art. 4 del DLgs. 127/2015 a partire dalle operazioni IVA effettuate dall'1.1.2021, delle bozze delle liquidazioni periodiche IVA, dei registri di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/72 e della dichiarazione annuale IVA.</p>
3	<p><b>RIFIUTO DELLE FATTURE ELETTRONICHE DA PARTE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI</b></p>
	<p>Con il DM 24.8.2020 n. 132, pubblicato sulla <i>G.U.</i> 22.10.2020 n. 262, sono state definite le ipotesi in cui le Pubbliche Amministrazioni possono rifiutare le fatture elettroniche ricevute dai relativi fornitori.</p> <p>Le nuove disposizioni, efficaci a decorrere dal 6.11.2020, modificano il DM 3.4.2013 n. 55 allo scopo di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• evitare rigetti impropri delle fatture da parte delle P.A., velocizzando i tempi di pagamento ai fornitori;</li> <li>• armonizzare le regole tecniche della fatturazione elettronica B2G (<i>Business to Government</i>) con quelle della fatturazione elettronica B2B (<i>Business to Business</i>) e B2C (<i>Business to Consumer</i>).</li> </ul>
3.1	<p><b>IPOTESI DI RIFIUTO DELLE FATTURE</b></p> <p>Il DM 132/2020 stabilisce che una P.A. può rifiutare una fattura soltanto al ricorrere di una delle seguenti 5 ipotesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• fattura elettronica riferita ad una operazione che non è stata posta in essere in favore del soggetto destinatario della trasmissione;</li> <li>• omessa o errata indicazione del Codice identificativo di Gara (CIG) o del Codice unico di Progetto (CUP), ai sensi dell'art. 25 co. 2 del DL 66/2014, fatti salvi i casi di esclusione previsti dalla norma medesima;</li> <li>• omessa o errata indicazione del codice di repertorio per i dispositivi medici acquistati dalle strutture pubbliche del Servizio Sanitario Nazionale (SSN);</li> <li>• omessa o errata indicazione del Codice di Autorizzazione all'immissione in commercio (AIC) e del corrispondente quantitativo per le cessioni di prodotti farmaceutici verso gli enti del SSN;</li> <li>• omessa o errata indicazione del numero e data della determinazione dirigenziale d'impegno di spesa per le fatture emesse nei confronti delle Regioni e degli enti locali.</li> </ul>

segue	È espressamente esclusa la possibilità di rifiutare la fattura nei casi in cui gli elementi informativi possano essere corretti mediante le note di variazione di cui all'art. 26 del DPR 633/72.
3.2	<p><b>MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DEL RIFIUTO</b></p> <p>La Pubblica Amministrazione destinataria deve comunicare l'eventuale rifiuto della fattura al cedente o prestatore secondo le modalità di cui all'Allegato B, § 4.5, del DM 55/2013 e di cui alle relative specifiche tecniche, ossia mediante apposita notifica da inviare entro 15 giorni dalla data della ricevuta di consegna o dalla data di trasmissione della notifica di mancata consegna.</p> <p>Inoltre, nella notifica dovrà essere indicata la specifica causa del rifiuto sulla base di una delle 5 ipotesi sopra indicate.</p>
3.3	<p><b>MOMENTO DI EMISSIONE DELLA FATTURA RIFIUTATA</b></p> <p>Il rifiuto della fattura elettronica da parte della Pubblica Amministrazione destinataria non invalida l'emissione del documento. Secondo quanto ricordato dall'Agenzia delle Entrate con il principio di diritto 30.10.2020 n. 17, la fattura elettronica si considera trasmessa per via elettronica e ricevuta dall'Amministrazione a fronte del rilascio della ricevuta di consegna da parte del Sistema di Interscambio (art. 2 co. 4 del DM 55/2013).</p>
4	<p><b>AGEVOLAZIONI PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE DELLE PMI - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE</b></p>
	<p>Con il DM 1.10.2020, il Ministero dello Sviluppo economico ha disciplinato i termini e le modalità di presentazione delle domande di agevolazioni per la <i>digital transformation</i> delle PMI (di cui all'art. 29 co. 5 - 8 del DL 34/2019 e al DM 9.6.2020), approvando altresì gli schemi per la loro presentazione.</p> <p>Sull'argomento si veda la Circolare Mensile di Luglio 2020.</p>
4.1	<p><b>MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE</b></p> <p>Le domande di accesso alle agevolazioni, concesse mediante procedura valutativa a sportello, potranno essere presentate esclusivamente tramite procedura informatica, a partire dalle ore 12.00 del 15.12.2020 e fino alla chiusura dello sportello per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili.</p> <p>In particolare, le domande:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• devono essere redatte in lingua italiana;</li> <li>• devono essere compilate esclusivamente in forma elettronica, utilizzando la procedura informatica che può essere raggiunta dal sito <a href="http://www.mise.gov.it">www.mise.gov.it</a> e dal sito <a href="http://www.invitalia.it">www.invitalia.it</a>, secondo le modalità e gli schemi disponibili <i>on line</i> e riportati agli Allegati n. Aa e Ab del DM 1.10.2020;</li> <li>• devono essere firmate digitalmente, pena l'improcedibilità, dal legale rappresentante della singola PMI e nel caso di aggregazioni da ciascun soggetto facente parte di una forma aggregata o associata.</li> </ul> <p>Le domande presentate secondo modalità non conformi a quanto indicato nel decreto non saranno prese in esame.</p>
4.2	<p><b>ACCESSO ALLA PROCEDURA</b></p> <p>Ai fini dell'accesso alla procedura, è richiesta l'identificazione del compilatore (legale rappresentante del soggetto beneficiario o della capofila in caso di una forma aggregata o associata) <i>on line</i> della domanda tramite il Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID) o la Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o, in alternativa, il sistema di gestione delle identità digitali di Invitalia.</p>
4.3	<p><b>RILEVANZA DELL'ORDINE CRONOLOGICO</b></p> <p>Le domande di agevolazione sono ammesse alla fase istruttoria sulla base dell'ordine cronologico giornaliero di presentazione. Le domande presentate nello stesso giorno sono, a tal fine, considerate come pervenute nello stesso istante, indipendentemente dall'ora e dal minuto di presentazione.</p> <p>In caso di insufficienza delle risorse finanziarie per le domande presentate nello stesso</p>

segue	giorno, verranno ammesse alla fase istruttoria i progetti che otterranno il maggior punteggio, sulla base dei previsti criteri di valutazione.
5	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - MANCATA INDICAZIONE IN FATTURA DELLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO - MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE</b>
	Con le risposte a interpello 5.10.2020 n. 438 e 439, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali anche qualora non sia stata inserita, nella fattura di acquisto, la dicitura relativa alla normativa di riferimento, a condizione che si proceda alla regolarizzazione dei documenti di spesa già emessi.
5.1	<p><b>CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - OBBLIGHI DOCUMENTALI</b></p> <p>I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, di cui all'art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019, sono tenuti a conservare, ai fini dei successivi controlli, <i>“pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 184 a 194”</i> (art. 1 co. 195 della L. 160/2019).</p> <p>Tali previsioni risultano sostanzialmente equivalenti a quelle relative ad altre agevolazioni per investimenti in beni strumentali e, in modo particolare, a quanto previsto dalla disciplina della c.d. “Nuova Sabatini” (di cui all'art. 2 co. 2 del DL 69/2013), in base alla quale veniva richiesto che sull'originale di ogni fattura concernente gli investimenti per i quali erano state ottenute le agevolazioni, l'impresa dovesse riportare, con scrittura indelebile, un'apposita dicitura.</p> <p>Per tale motivo, la fattura che, nel corso di controlli e verifiche, fosse stata sprovvista di tale dicitura, non sarebbe stata considerata valida, determinando la <i>“revoca della quota corrispondente di agevolazione”</i> (art. 10 del DM 27.11.2013).</p> <p>Analogamente, quindi, l'agevolazione di cui all'art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019 è revocata se le fatture che attestano la spesa non riportano il riferimento richiesto dalla norma.</p>
5.2	<p><b>MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate propone alcune soluzioni per rimediare all'eventuale inosservanza delle disposizioni che impongono di indicare esplicitamente, all'interno della fattura, il riferimento normativo.</p> <p>In relazione ai documenti emessi in formato cartaceo, il cessionario che riscontri l'assenza dell'indicazione della norma anzidetta, potrà riportare autonomamente la dicitura su ciascuna fattura, con <i>“scrittura indelebile”</i> o mediante <i>“utilizzo di apposito timbro”</i>.</p> <p>Qualora, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà scegliere fra due procedure alternative:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• stampare una copia cartacea del documento, annotando, con <i>“scrittura indelebile”</i>, il riferimento normativo, e conservando la stessa ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72;</li> <li>• seguire le indicazioni presenti nelle circolari 2.7.2018 n. 13 e 17.6.2019 n. 14, ovvero, senza procedere alla materializzazione della fattura, predisporre un altro documento, <i>“da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa”</i>, che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sistema di Interscambio.</li> </ul> <p>In ogni caso, la regolarizzazione dei documenti già emessi dovrà essere operata dall'impresa beneficiaria entro la data in cui sono state avviate eventuali attività di controllo.</p>

<b>6</b>	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER BOTTEGHE E NEGOZI - ULTERIORI CHIARIMENTI</b>
	Con la risposta a interpello 13.10.2020 n. 468, l'Agenzia delle Entrate ha fornito un ulteriore chiarimento sul credito d'imposta per la locazione di botteghe e negozi, previsto dall'art. 65 del DL 17.3.2020 n. 18 (c.d. "Cura Italia").
<b>6.1</b>	<b>CREDITO D'IMPOSTA PER LOCAZIONE DI BOTTEGHE E NEGOZI</b> L'art. 65 del DL 18/2020 riconosce un credito d'imposta a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, pari al 60% delle spese sostenute a marzo 2020 per canoni di locazione, purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1. Per poter beneficiare del credito d'imposta il locatario deve essere: <ul style="list-style-type: none"> <li>• titolare di un'attività economica, di vendita di beni e servizi al pubblico, oggetto di sospensione in quanto non rientrante tra quelle identificate come essenziali;</li> <li>• intestatario di un contratto di locazione di immobile rientrante nella categoria catastale C/1.</li> </ul>
<b>6.2</b>	<b>IMMOBILE DESTINATO IN PARTE AD ATTIVITÀ SOSPESA PER L'EMERGENZA</b> Nella risposta a interpello 468/2020, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il credito d'imposta botteghe e negozi di cui all'art. 65 del DL 18/2020 può spettare sull'intero canone di locazione (in presenza delle altre condizioni di legge) nell'ipotesi in cui l'immobile locato, catastalmente classificato C/1, sia destinato solo in parte ad un'attività che è stata oggetto di sospensione ad opera dei provvedimenti emergenziali per fronteggiare l'emergenza sanitaria da COVID-19, se i ricavi derivanti al conduttore da tale attività configurano più del 50% dei ricavi complessivi. Nel caso di specie, l'immobile locato era utilizzato, in parte, come Rivendita Tabacchi (attività non sospesa) ed in parte come bar (attività sospesa); l'Agenzia ritiene che l'intero canone di locazione possa accedere al credito, in quanto nel corso del periodo d'imposta precedente (2019), i ricavi derivanti dall'attività sospesa (bar) erano stati, in percentuale, superiori a quelli derivanti dall'attività di rivendita di generi di monopolio (non sospesa). Si ricorda che il credito d'imposta in oggetto non è cumulabile, con riferimento alle medesime spese, con il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del DL 34/2020.
<b>7</b>	<b>SERVIZI DI TELEFONIA MOBILE RICARICABILE - FATTURAZIONE A SOGGETTI PASSIVI UTILIZZATORI FINALI - DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA ESPOSTA IN FATTURA</b>
	L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 22.10.2020 n. 69, ha precisato che l'IVA esposta nelle fatture emesse dai gestori telefonici per la cessione di mezzi tecnici (es. SIM) che consentono la fruizione di servizi di telefonia mobile ricaricabile, può essere detraibile secondo le disposizioni di cui all'art. 19 del DPR 633/72 da parte dei soggetti passivi utilizzatori.
<b>7.1</b>	<b>REGIME IVA MONOFASE</b> La fornitura di schede SIM "ricaricabili" è soggetta al regime IVA "monofase" (art. 74 co. 1 lett. d) del DPR 633/72), in base al quale l'imposta, in deroga alle disposizioni ordinarie, viene assolta dall'operatore che si trova "a monte" della catena di produzione e distribuzione dei beni e servizi, sulla base del corrispettivo dovuto dall'utente. Le successive operazioni sono da considerarsi al di fuori del campo di applicazione dell'IVA (si veda la circ. Agenzia delle Entrate 25.3.2008 n. 25). La disposizione prevede inoltre che per le vendite di mezzi tecnici per la fruizione di servizi di telefonia nei confronti di esercenti imprese arti o professioni (anche successive alla prima cessione), i cedenti siano tenuti al rilascio di un documento in cui devono essere indicate anche la denominazione e la partita IVA del soggetto passivo che ha assolto l'imposta. L'IVA non deve essere indicata separatamente dal corrispettivo nei documenti rilasciati dal gestore telefonico, salvo che la cessione sia effettuata direttamente dal titolare della concessione verso un soggetto passivo "utilizzatore" (art. 4 del DM 24.10.2000 n. 366).

7.2	<p><b>DETRAZIONE DELL'IVA ESPOSTA IN FATTURA</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate precisa che la disposizione dell'art. 4 del DM 366/2000 tiene conto del fatto che la deroga ai criteri generali (rivalsa e detrazione), adottata per semplificare la riscossione dell'imposta ed evitare frodi ed evasioni fiscali, deve essere interpretata restrittivamente. Per questo motivo l'esposizione dell'IVA in fattura è prevista nel caso in cui la fatturazione avvenga nei confronti di un soggetto passivo "utilizzatore finale", senza che siano attivati i vari passaggi della catena distributiva, che costituiscono il presupposto per operare la deroga. In questo caso, quindi, l'Agenzia ritiene che possa operare il meccanismo di rivalsa e detrazione dell'imposta.</p>
8	<p><b>CESSIONI DI BENI PER L'EMERGENZA DA COVID-19 - REGIME IVA - CHIARIMENTI</b></p>
	<p>Con la circ. 15.10.2020 n. 26, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina agevolativa ai fini IVA per le cessioni di beni destinati alla gestione e al contenimento dell'emergenza da COVID-19.</p>
8.1	<p><b>QUADRO NORMATIVO</b></p> <p>L'art. 124 del DL 34/2020 (conv. L. 77/2020) ha previsto un elenco tassativo di beni le cui cessioni sono effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in regime di esenzione IVA con riconoscimento del diritto alla detrazione (c.d. cessioni ad "aliquota zero"), sino al 31.12.2020;</li> <li>• con applicazione dell'aliquota IVA del 5%, a decorrere dall'1.1.2021 (n. 1-ter.1 della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR 633/72).</li> </ul>
8.2	<p><b>AMBITO APPLICATIVO E ACCESSORIETÀ</b></p> <p>Con riferimento al corretto ambito di applicazione del regime agevolato, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• con la dizione "detergenti e disinfettanti per mani", il legislatore ha voluto riferirsi ai soli prodotti che hanno "potere disinfettante", escludendo, quindi quelli che si limitano alla rimozione dello sporco; per essere annoverati nel perimetro dell'agevolazione, i detergenti devono possedere un'azione "virucida, battericida o fungicida", che può essere ottenuta grazie all'utilizzo di biocidi o presidi medico chirurgici, autorizzati dal Ministero della Salute o dall'Istituto Superiore della Sanità (ISS);</li> <li>• sono incluse nell'agevolazione le mascherine chirurgiche e quelle Ffp2 e Ffp3 (ivi comprese quelle riutilizzabili con la possibilità di sostituzione del filtro), nonché le mascherine chirurgiche "autorizzate in deroga" dall'Istituto Superiore della Sanità e dall'INAIL ai sensi dell'art. 15 co. 2 e 3 del DL 18/2020.</li> </ul> <p>Inoltre, il regime speciale spetta anche alle operazioni accessorie alle cessioni dei beni individuati dall'art. 124 del DL 34/2020 (es. trasporto, magazzinaggio, posa in opera, ecc.).</p>
8.3	<p><b>VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI</b></p> <p>I soggetti che applicano il meccanismo della ventilazione dei corrispettivi devono espungere dal totale globale dei corrispettivi la quota degli stessi che si ritiene riconducibile alle cessioni dei beni effettuate con "aliquota zero" (sino al 31.12.2020).</p> <p>In particolare, laddove non sia noto l'ammontare dei corrispettivi periodici riferibile ai beni in argomento, l'importo da sottrarre dal totale dei corrispettivi prima di procedere con la determinazione dell'imposta a debito va calcolato in proporzione alla percentuale degli acquisti relativi ai medesimi beni. Su ciò che resta dei corrispettivi lordi va scorporata l'IVA a debito relativa alle diverse aliquote con il metodo della ventilazione.</p> <p>Così, ad esempio, su un totale di acquisti al lordo dell'IVA di 5.000,00 euro, di cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 2.000,00 euro con aliquota del 4%,</li> <li>• 2.000,00 euro con aliquota del 22%,</li> <li>• 1.000,00 euro in esenzione IVA ("aliquota zero"),</li> </ul>



<p>segue</p>	<p>la percentuale degli acquisti dei beni in esenzione è pari al 20% del totale, mentre quella degli acquisti ad aliquota al 4% e al 22% è pari al 40% ciascuno.</p> <p>A fronte di ammontare di corrispettivi al lordo dell'IVA di 10.000,00 euro, la quota riferibile alle cessioni esenti è pari a 2.000,00 euro (20% di 10.000,00 euro), mentre quella riferibile alle cessioni al 4% e al 22% è pari a 4.000,00 euro ciascuna.</p> <p>Sulle quote "imponibili" va effettuato lo scorporo dell'IVA dovuta in base alle diverse aliquote secondo il metodo della ventilazione dei corrispettivi. Pertanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• su 4.000,00 euro, l'IVA al 4% è pari a 154,00 euro;</li> <li>• su 4.000,00 euro, l'IVA al 22% è pari a 721,00 euro.</li> </ul> <p>L'IVA a debito è pari a 875,00 euro.</p>
<p><b>8.4</b></p>	<p><b>GUANTI PER FINALITÀ SANITARIE</b></p> <p>Con la risposta a interpello 30.10.2020 n. 507, l'Agenzia delle Entrate, confermando le conclusioni già espresse nella circ. 26/2020, ha precisato che sono soggette – fino al 31.12.2020 – ad aliquota zero le cessioni di guanti in lattice, in vinile e in nitrile, qualora detti beni abbiano oggettivamente "finalità sanitaria".</p> <p>L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, nel chiarire il perimetro di applicazione della speciale agevolazione ha indentificato i codici di classificazione doganale delle merci agevolate. Tra di esse rientrerebbero i guanti compresi nei codici TARIC 39262000, 40151100 e 40151900.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate, pur confermando la classificazione doganale sopra richiamata, ha precisato che l'agevolazione non va applicata a tutti i beni che rientrano in tali voci doganali, "ma solo a quelli che presentano le caratteristiche di DPI o di dispositivo medico".</p>
<p><b>9</b></p>	<p><b>CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DI CUI ALL'ART. 25 DEL DL 34/2020 - RIAMMISSIONE</b></p>
	<p>Con la ris. 12.10.2020 n. 65, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che i contribuenti, al ricorrere di determinate condizioni, possono ripresentare l'istanza di ammissione al contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del DL 34/2020, il cui termine è scaduto il 13.8.2020.</p>
<p><b>9.1</b></p>	<p><b>PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE</b></p> <p>La riammissione non avviene ripresentando l'istanza mediante i consueti canali di trasmissione telematica. Occorre infatti ritrasmetterla (emendata del c.d. errore di utenza, quindi indicando ad esempio il nuovo o corretto codice IBAN) mediante PEC, all'indirizzo della Direzione provinciale individuata con riferimento al domicilio fiscale del contribuente.</p> <p>L'istanza va firmata digitalmente dal richiedente o dall'intermediario, e allegata naturalmente alla PEC. Occorre inoltre allegare una nota mediante la quale si illustrano le ragioni della stessa (ad esempio comunicazione di scarto giunta oltre i 5 giorni successivi alla scadenza).</p>
<p><b>9.2</b></p>	<p><b>CONTRIBUENTI INTERESSATI</b></p> <p>Sono riammessi i contribuenti che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• hanno presentato "istanze per le quali è stato regolarmente eseguito il mandato di pagamento ma che, a seguito di errori commessi dagli utenti e individuati solo dopo l'accredito della somma, hanno portato questi ultimi a ricevere un ammontare di contributo inferiore a quello spettante";</li> <li>• per disfunzioni inerenti al codice IBAN indicato nel modello di istanza, hanno ricevuto una comunicazione di scarto dopo il 13.8.2020 (termine ultimo di presentazione dell'istanza) e, per questa ragione, non sono stati in grado di ripresentarla.</li> </ul> <p>Non tutti i contribuenti, di conseguenza, sono interessati dalla riammissione. Per fare un esempio, potrebbero essere esclusi quelli che si sono visti scartare l'istanza per errori di IBAN (si pensi al classico caso del cambio di filiale) e hanno ricevuto la comunicazione di scarto oltre i 5 giorni successivi alla scadenza.</p>

<b>10</b>	<b>INCENTIVO CONCESSO SOTTO FORMA DI PARZIALE RIMBORSO DEL PREZZO D'ACQUISTO - DISCIPLINA IRES E IRAP</b>
	Con la risposta a interpello 1.10.2020 n. 424, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento, ai fini IRES e IRAP, di un particolare incentivo commerciale mediante il quale, a seguito di un acquisto effettuato da parte di un utente sul sito internet di una società, questi matura il diritto di ottenere un parziale rimborso dell'importo speso.
<b>10.1</b>	<p><b>DEDUCIBILITÀ AI FINI IRES</b></p> <p>Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, il suddetto incentivo è un onere inerente e, come tale, deducibile dal reddito d'impresa.</p> <p>Tuttavia, poiché, nel caso di specie, l'acquirente matura il diritto al rimborso solo al raggiungimento di una soglia minima di acquisto, fino a tale momento l'onere contabilizzato dalla società nella voce B.7 del Conto economico, a fronte del futuro esborso, riveste la natura di accantonamento indeducibile, non essendo contemplato tra quelli espressamente deducibili ex art. 107 co. 4 del TUIR.</p> <p>Soltanto al raggiungimento di tale limite e della conseguente corresponsione del rimborso, può dirsi realizzato l'evento a fronte del quale è stato effettuato l'accantonamento, con l'effetto di rendere deducibile, ai fini IRES, il relativo onere.</p>
<b>10.2</b>	<p><b>DEDUCIBILITÀ AI FINI IRAP</b></p> <p>In ambito IRAP, gli oneri che rivestono la natura di accantonamenti per rischi e oneri sono indeducibili anche laddove siano imputati in voci diverse dalla B.12 e B.13 di Conto economico (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12, § 9.2), quale, come nel caso di specie, la B.7.</p> <p>In ogni caso, i corrispondenti costi sono deducibili all'atto dell'effettivo sostenimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ancorché non espressamente risultanti nella relativa voce del Conto economico, per via dell'utilizzo del fondo iscritto nel passivo dello Stato patrimoniale;</li> <li>• a condizione che si tratti di spese potenzialmente classificabili in una voce dell'aggregato B rilevante ai fini IRAP.</li> </ul> <p>Pertanto, anche ai fini del tributo regionale, l'incentivo in esame diviene un costo effettivo (e, come tale, deducibile) soltanto all'atto del pagamento del rimborso per effetto del conseguimento della predetta soglia minima.</p>
<b>11</b>	<b>DETRAZIONE IRPEF PER ONERI - PAGAMENTO CON STRUMENTI "TRACCIABILI" - ULTERIORI CHIARIMENTI</b>
	<p>Secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 679 della L. 160/2019, dall'1.1.2020, la detrazione IRPEF del 19% degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative spetta soltanto se il pagamento è avvenuto con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• bonifico bancario o postale;</li> <li>• altri sistemi di pagamento, diversi dal pagamento in contante, previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).</li> </ul> <p><b>Pagamento mediante carta di credito del coniuge o del figlio</b></p> <p>Nelle risposte a interpello 2.10.2020 n. 431 e 19.10.2020 n. 484, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'onere si considera sostenuto dal contribuente al quale è intestato il documento di spesa, non rilevando a tal fine l'esecutore materiale del pagamento, a condizione che sia possibile assicurare la corrispondenza tra la spesa detraibile per il contribuente ed il pagamento effettuato da un altro soggetto.</p> <p>È quindi possibile utilizzare la carta di credito intestata al coniuge o la carta di credito intestata al figlio, a condizione che la spesa sia effettivamente sostenuta dal soggetto intestatario del documento di spesa (es. fattura).</p>

<b>12</b>	<b>INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI - SUPERBONUS DEL 110% - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA</b>
	<p>Con il prov. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847 sono state definite le modalità attuative per l'esercizio delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito relativo alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, anche nella versione superbonus del 110%, ai sensi degli artt. 119 e 121 del DL 34/2020.</p> <p>Mediante il successivo provv. 12.10.2020 n. 326047, l'Agenzia delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ha approvato una nuova versione del modello e delle relative istruzioni, da utilizzare per comunicare l'opzione relativa ai suddetti interventi, al fine di correggere alcuni refusi presenti nel modello e nelle relative istruzioni approvate con il suddetto provv. 283847/2020;</li> <li>• ha approvato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione dell'opzione relativa ai suddetti interventi.</li> </ul>
<b>13</b>	<b>ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI - STAZIONI DI RICARICA PER VEICOLI ELETTRICI - SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA</b>
	<p>Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 22.10.2020 n. 497, sono stati forniti i seguenti chiarimenti sulla possibilità di ottenere il rimborso IVA in relazione all'acquisto di stazioni di ricarica per veicoli elettrici posizionate, principalmente, sul suolo pubblico o in aree private ad accesso pubblico (es. parcheggi).</p>
<b>13.1</b>	<p><b>RIMBORSO IVA PER L'ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI</b></p> <p>Ai sensi degli artt. 30 co. 2 lett. c) e 38-bis co. 2 del DPR 633/72, il rimborso IVA annuale e trimestrale spetta, fra l'altro, per l'acquisto di beni ammortizzabili.</p> <p>Per prassi consolidata, i beni ammortizzabili sono individuati facendo riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi (artt. 102 e 103 del TUIR). Ai fini della spettanza del rimborso IVA, in particolare, occorre che il bene sia "ammortizzabile", cioè suscettibile di essere sottoposto ad ammortamento.</p>
<b>13.2</b>	<p><b>SPETTANZA DEL RIMBORSO IVA NEL CASO ESAMINATO</b></p> <p>Tenuto conto che le stazioni di ricarica in esame rappresentano dei beni non integrati irreversibilmente al suolo di proprietà di terzi, le stesse costituiscono per il soggetto passivo beni strumentali ammortizzabili ai sensi dell'art. 102 del TUIR. Di conseguenza, l'IVA relativa all'acquisizione delle stazioni di ricarica, comprese le spese accessorie necessarie per il funzionamento delle stesse, è rimborsabile in presenza delle condizioni previste dai citati artt. 30 co. 2 lett. c) e 38-bis co. 2 del DPR 633/72.</p>