

TEAMSYSYSTEM REVIEW

n. 318



In collaborazione con

 Euroconference

Periodico di informazione fiscale

CHECK UP IMPRESA

Il software per il monitoraggio della salute d'impresa e la prevenzione della crisi

L'attuale contesto economico rappresenta per il Professionista un'opportunità importante per offrire nuove tipologie di servizio alle aziende clienti, che potrebbero avere bisogno di una consulenza specializzata, non limitata alle aree contabile e fiscale, ma ampliata alla gestione operativa e finanziaria aziendale.

Check Up Impresa è la soluzione in cloud pensata per supportare le imprese a **ristabilire l'equilibrio economico-finanziario**, mediante approfondite analisi dei principali indicatori di business, a **semplificare il percorso di accesso ai finanziamenti bancari** e a **conformarsi alle direttive del Codice della Crisi di Impresa e dell'Insolvenza**, entrato in vigore lo scorso 15 luglio.

Check Up Impresa è disponibile in **due versioni**, specifiche in base alle attività del Professionista:

- **Versione Light**, che consente di approcciare in modo più semplice l'analisi e il monitoraggio delle aziende clienti, arrivando a produrre report di sintesi e rating di valutazione;
- **Versione PRO**, un'estensione delle funzionalità della versione standard grazie alla quale è possibile effettuare analisi finanziarie più approfondite per casistiche più complesse.

Per i Professionisti Check Up Impresa rappresenta l'opportunità di offrire un nuovo servizio di consulenza aziendale a valore ai propri clienti e diventare così un vero consulente d'impresa. Infatti, è ora possibile **valutare anche l'impatto dell'azienda cliente sull'ambiente** secondo **parametri ESG**: ENVIRONMENTAL, SOCIAL E GOVERNANCE.

Il servizio di consulenza diventa così a 360°, non soffermandosi solamente sugli aspetti economico-finanziari ma anche su quelli relativi all'eco-sostenibilità.

Per maggiori informazioni: www.teamsystem.com/check-up-impresa

Schede operative

La condizione del trasporto nelle triangolazioni all'esportazione	2
Il c.d. superbonus nella dichiarazione dei redditi: i modelli Redditi PF e 730	12
I bonus edilizi diversi dal superbonus nei modelli Redditi PF e 730	19

Scadenzario

Scadenze del mese di luglio	27
-----------------------------	----

La condizione del trasporto nelle triangolazioni all'esportazione

Con la risposta a interpello n. 283/E/2023, l'Agenzia delle entrate ha confermato che il regime di non imponibilità Iva applicabile alle cessioni all'esportazione in triangolazione è escluso se il trasporto/spedizione dei beni al di fuori del territorio doganale comunitario è curato dal cessionario italiano, anziché dal primo cedente, anch'esso italiano.

Descrizione del caso in esame

La società istante intende stipulare con alcuni fornitori italiani uno schema di contratto di fornitura che prevede che i beni acquistati, destinati alla rivendita ai clienti *extra* UE, siano consegnati dai primi cedenti italiani con termine di resa EXW presso lo stabilimento del primo cedente, ovvero FCA presso la sede del vettore incaricato dal cessionario nazionale.

In virtù delle suddette clausole, i beni acquistati in Italia dall'istante verranno trasportati/spediti al di fuori del territorio dell'Unione Europea per mezzo di vettori incaricati direttamente dalla medesima società istante.

All'Agenzia delle entrate è stato chiesto se, per la cessione interna, a favore della società istante, sia possibile avvalersi del beneficio della non imponibilità di cui all'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972.

Struttura della triangolazione

Le triangolazioni sono le operazioni che coinvolgono 3 soggetti, vale a dire:

1. il promotore della triangolazione (primo cessionario e secondo cedente);
2. il suo fornitore (primo cedente);
3. il destinatario finale dei beni (secondo cessionario).

A seconda del luogo di identificazione ai fini Iva dei citati soggetti, ricorre:

- la triangolazione nazionale quando 2 soggetti (primo cedente e promotore della triangolazione) sono identificati in Italia, mentre il terzo soggetto (secondo cessionario) è identificato in altro Paese membro dell'Unione Europea o in un Paese non facente parte dell'Unione Europea;
- la triangolazione comunitaria quando i 3 soggetti sono identificati in Paesi membri diversi;
- la triangolazione comunitaria "*impropria*" quando 2 soggetti sono identificati in Paesi membri diversi, mentre il terzo soggetto è identificato in un Paese *extra* UE.

A fronte di un unico trasferimento fisico dei beni (dal primo cedente italiano al cessionario finale comunitario o extracomunitario), si verifica un duplice trasferimento di proprietà, ossia dal primo cedente al promotore della triangolazione e da quest'ultimo al proprio cliente.

Non imponibilità Iva delle triangolazioni nazionali

Le triangolazioni nazionali, cioè quelle caratterizzate dalla presenza di 2 soggetti (primo cedente e promotore della triangolazione) identificati in Italia, mentre il terzo soggetto (secondo cessionario) è identificato in altro Paese UE o in un Paese *extra* UE, sono disciplinate, a seconda del Paese di destinazione finale dei beni:

- dall'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, se i beni sono destinati in un Paese *extra* UE;
- dagli articoli 41, comma 1, lettera a), e 58, comma 1, D.L. 331/1993, se i beni sono destinati in altro Paese UE.

Nello specifico:

- l'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972 dispone che costituiscono cessioni all'esportazione, non imponibili Iva, "le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni fuori del territorio della Comunità economica europea, a cura o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari";
- l'articolo 58, comma 1, D.L. 331/1993 dispone che il regime di non imponibilità previsto, per le cessioni intracomunitarie di beni, dall'articolo 41, D.L. 331/1993 si applica alle "cessioni di beni, anche tramite commissionari, effettuate nei confronti di cessionari o commissionari di questi se i beni sono trasportati o spediti in altro Stato membro a cura o a nome del cedente, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi".

In pratica, la triangolazione nazionale, indipendentemente dal Paese di destinazione finale dei beni (in altro Paese UE o in un Paese extra UE), si verifica quando la cessione, anche tramite un commissionario, è eseguita dal cedente con trasporto/spedizione dei beni nel Paese del cessionario finale su incarico del cessionario italiano o del suo commissionario. Come anticipato, a fronte di un unico trasferimento fisico dei beni (dal primo cedente italiano al cessionario finale comunitario o extracomunitario), si verifica un duplice passaggio di proprietà, ossia dal primo cedente al promotore della triangolazione e da quest'ultimo al proprio cliente non residente.

Illegittimità dell'articolo 58, D.L. 331/1993 sul piano comunitario in base alle indicazioni della Corte Europea

La giurisprudenza comunitaria, oltre a riconoscere la non imponibilità della cessione interna a prescindere dal soggetto che abbia la disponibilità dei beni durante il trasporto/spedizione a destinazione del cliente finale non residente, ha messo in luce anche un altro aspetto, tale però da escludere la legittimità, sul piano comunitario, dell'articolo 58, D.L. 331/1993.

Nella sentenza *EMAG Handel Eder*¹, che ha fatto da "apripista" sull'aspetto in questione, che sarà ora descritto, i giudici dell'Unione Europea hanno osservato che, in linea di principio, le 2 cessioni consecutive di una triangolazione come quella dell'articolo 58, D.L. 331/1993 potrebbero essere considerate esenti da Iva ai sensi dell'articolo 28-*quater*, parte A, lettera a), comma 1, VI Direttiva CEE (ora articolo 138, § 1, Direttiva 2006/112/CE), in quanto operazioni intracomunitarie, "soltanto se l'unico movimento intracomunitario di beni fosse imputato ad entrambe le cessioni insieme" (punto 36).

Tuttavia, gli effetti incongruenti di tale impostazione, descritti nei successivi punti da 34 a 44 della pronuncia, hanno indotto i giudici a concludere che: "quando due cessioni successive relative agli stessi beni, effettuate a titolo oneroso tra soggetti passivi che agiscono in quanto tali, danno luogo ad un'unica spedizione intracomunitaria o ad un unico trasporto intracomunitario di detti beni, tale spedizione o tale trasporto può essere imputato ad una sola delle due cessioni, che sarà l'unica esentata ai sensi dell'art. 28 *quater*, parte A, lett. a), primo comma, della sesta direttiva. Tale interpretazione vale indipendentemente da quale dei soggetti passivi - primo venditore, acquirente intermedio o secondo acquirente - possa disporre dei beni durante la detta spedizione o il detto trasporto" (punto 45).

Sotto il profilo territoriale, poiché l'unico movimento intracomunitario dei beni può essere riferito a una sola delle 2 cessioni consecutive, viene affermato che, ai sensi dell'articolo 8, § 1, lettera a), VI Direttiva CEE (ora articolo 32, comma 1, Direttiva 2006/112/CE), "il luogo di tale cessione si considera situato nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni" (punto 48), mentre il luogo dell'altra cessione, non comportando una spedizione o un trasporto, si considera situato, ai sensi dell'articolo 8, § 1, lettera b), VI Direttiva CEE (ora articolo 31, Direttiva 2006/112/CE), "nel luogo in cui i beni si trovano al momento della detta cessione" (punto 49).

In conclusione: "se la cessione che comporta una spedizione o un trasporto intracomunitario di beni, e che ha dunque come conseguenza un acquisto intracomunitario tassato nello Stato membro

¹ Cfr. sent. 6 aprile 2006, causa C-245/04.

d'arrivo di tale spedizione o di tale trasporto, è la prima delle due cessioni successive, la seconda cessione si considera avvenuta nel luogo dell'acquisto intracomunitario che l'ha preceduta, cioè nello Stato membro d'arrivo. Al contrario, se la cessione che dà luogo alla spedizione o al trasporto intracomunitario di beni è la seconda delle due cessioni successive, la prima cessione, avvenuta per definizione prima della spedizione o del trasporto dei beni, si considera avvenuta nello Stato membro di partenza di tale spedizione o trasporto" (punto 50).

Le indicazioni rese dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia evidenziano, pertanto, che il duplice trattamento di non imponibilità riconosciuto dalla normativa italiana nell'ipotesi di triangolazione di cui all'articolo 58, D.L. 331/1993 non è compatibile a livello comunitario, dovendo essere limitato – al ricorrere della condizione che impone l'invio dei beni nel Paese UE di destinazione a cura o a nome del primo cedente – alla prima operazione, in quanto la seconda è territorialmente rilevante nel luogo di arrivo dei beni e, dunque, ivi imponibile².

In tal caso, il promotore della triangolazione dovrebbe aprire una posizione Iva nel Paese UE di destinazione dei beni al fine di rendere imponibile il corrispondente acquisto intracomunitario, salvo – in difetto – l'addebito dell'Iva, nei suoi confronti, da parte del primo cedente³.

In base, poi, alle regole in materia di fatturazione previste dall'articolo 219-bis, Direttiva 2006/112/CE e, a livello interno, dall'articolo 21, comma 6-bis, lettera a), D.P.R. 633/1972, la successiva cessione interna al Paese UE di destinazione sarebbe fatturata, a seconda dei casi, dalla posizione Iva locale del promotore o dalla partita Iva italiana del medesimo. In particolare, se il Paese UE di destinazione dei beni si è avvalso della facoltà di cui all'articolo 194, Direttiva 2006/112/CE, prevedendo l'obbligo di *reverse charge* da parte del cessionario, la fattura dovrebbe essere emessa dall'Italia con l'annotazione "*inversione contabile*" e con l'eventuale specificazione della relativa norma (comunitaria o nazionale); di contro, in assenza dell'obbligo di inversione contabile da parte del cessionario, sarebbe la posizione Iva locale del promotore a dover emettere fattura con addebito dell'imposta.

Illegittimità dell'articolo 58, D.L. 331/1993 sul piano comunitario in base alla nuova disciplina delle vendite "a catena"

A ulteriore conferma delle conclusioni che precedono, in merito all'illegittimità, sul piano comunitario, dell'articolo 58, D.L. 331/1993, è possibile richiamare la disciplina delle vendite "*a catena*" di cui all'articolo 36-bis, Direttiva 2006/112/CE, novellato dalla Direttiva 2018/1910/UE.

Il citato articolo 36-bis, Direttiva 2006/112/CE stabilisce, al § 1, che: "*qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro a un altro direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio*".

Dopodiché, il § 2 aggiunge che: "*in deroga al paragrafo 1, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio se quest'ultimo ha comunicato al cedente il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati*".

Infine, il § 3 precisa che: "*ai fini del presente articolo, per «operatore intermedio» s'intende un cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto*".

² Alle stesse conclusioni si giunge anche considerando il contenuto delle ulteriori pronunce della Corte di Giustizia UE: sentenza 21 febbraio 2018, causa C-628/16, *Kreuzmayr*; sentenza 26 luglio 2017, causa C-386/16, *Toridas*; sentenza 27 settembre 2012, causa C-587/10, *VSTR*; sentenza 16 dicembre 2010, causa C-430/09, *Euro Tyre Holding*.

³ Laddove, infatti, al primo cedente non fosse comunicato il codice identificativo Iva attribuito al promotore della triangolazione nel Paese UE di destinazione, non solo l'articolo 50, comma 1, D.L. 331/1993 subordina la non imponibilità della cessione intracomunitaria alla condizione che il destinatario dei beni abbia comunicato il numero di identificazione allo stesso attribuito dal Paese UE di arrivo, ma anche – dal 1° gennaio 2020 – l'articolo 138, § 1, Direttiva 2006/112/CE, come modificato dalla Direttiva 2018/1910/UE, dispone che, ai fini della detassazione dell'operazione in capo al cedente, "*il soggetto passivo o un ente non soggetto passivo destinatario della cessione è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio e ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA*".

La *ratio* delle previsioni in oggetto si evince dal VI “*considerando*” alla Direttiva 2019/1910/UE, secondo cui: “*le operazioni a catena si riferiscono a cessioni successive di beni che sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario. La circolazione intracomunitaria dei beni dovrebbe essere imputata a una sola delle cessioni e solo detta cessione dovrebbe beneficiare dell’esenzione dall’Iva prevista per le cessioni intracomunitarie. Le altre cessioni nella catena dovrebbero essere soggette a imposizione e potrebbero necessitare dell’identificazione IVA del cedente nello Stato membro di cessione. Al fine di evitare approcci diversi tra gli Stati membri, che possono avere come conseguenza la doppia imposizione o la non imposizione, e al fine di accrescere la certezza del diritto per gli operatori, è opportuno stabilire una norma comune secondo cui, purché siano soddisfatte determinate condizioni, il trasporto dei beni dovrebbe essere imputato a una sola cessione all’interno della catena di operazioni*”.

Per comprendere ancora meglio il senso delle novellate disposizioni è utile richiamare la proposta di Direttiva di cui al doc (COM) 569 *final* del 4 ottobre 2017, in cui la Commissione Europea ha affermato che: “*le operazioni a catena, che sono considerate rientranti nel campo di applicazione della presente proposta, sono da intendersi come cessioni successive degli stessi beni, laddove i beni ceduti sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario fra due Stati membri*”, aggiungendo che, “*in tale situazione, stando alla giurisprudenza della Corte di giustizia [cfr. sentenza EMAG Handel Eder], il trasporto deve essere imputato a un’unica cessione all’interno della catena in modo da determinare a quale delle operazioni l’esenzione per cessioni intracomunitarie debba essere applicata in conformità all’articolo 138 della direttiva IVA*”.

La Commissione, nello spiegare il contenuto delle nuove norme, in parte però modificate in sede di approvazione definitiva della Direttiva, osserva altresì che: “*laddove il trasporto sia stato effettuato da uno dei fornitori intermedi nella catena o per loro conto, si propongono norme in virtù delle quali il trasporto sarà imputato i) alla cessione effettuata per tale fornitore intermedio se questi è identificato ai fini IVA in uno Stato membro diverso dallo Stato membro della cessione e ha comunicato al proprio fornitore il nome dello Stato membro di arrivo dei beni; ii) alla cessione effettuata dal fornitore intermedio all’operatore successivo nella catena se uno dei requisiti di cui al punto i) non sono soddisfatti (...)*”.

In sintesi, in base a quanto previsto dall’articolo 36-*bis*, Direttiva 2006/112/CE, interpretato alla luce delle note esplicative pubblicate dalla Commissione Europea nel mese di dicembre 2019, il primo e l’ultimo operatore della catena non possono mai essere considerati come operatori intermedi, in quanto l’operatore intermedio è un soggetto diverso dal primo e dall’ultimo operatore della catena; tale soggetto è definibile come operatore intermedio a condizione che assuma a proprio carico l’onere del trasporto e il correlativo rischio.

Se il trasporto è a carico del primo o dell’ultimo operatore della catena la cessione intracomunitaria è sempre quella alla quale partecipano tali soggetti. In particolare, se il trasporto è a carico del primo soggetto della catena, la cessione intracomunitaria è quella posta in essere dal medesimo, mentre le successive sono cessioni interne al Paese di arrivo; se, invece, il trasporto è a carico dell’ultimo soggetto della catena, la cessione intracomunitaria è quella posta in essere nei suoi confronti, mentre le precedenti sono cessioni interne al Paese di partenza. Infine, se il trasporto è a carico di un soggetto della catena che non è il primo o l’ultimo soggetto, egli assume la qualifica di operatore intermedio, per cui – in base alla regola generale dell’articolo 36-*bis*, § 1, Direttiva 2006/112/CE – la cessione intracomunitaria è quella posta in essere nei suoi confronti, oppure – in base alla deroga dell’articolo 36-*bis*, § 2, Direttiva 2006/112/CE – la cessione intracomunitaria è quella posta in essere dal medesimo operatore intermedio nel Paese UE di partenza dei beni ove ha comunicato al proprio cedente di essere identificato ai fini Iva.

Dalle considerazioni che precedono si ha, pertanto, conferma che – in un’operazione in triangolazione quale quella dell’articolo 58, D.L. 331/1993 – la cessione avente natura intracomunitaria, soggetta al regime di non imponibilità di cui all’articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, corrispondente all’articolo 138, § 1, Direttiva 2006/112/CE, è quella effettuata dal primo cedente, mentre la seconda è interna al Paese UE di destinazione dei beni.

Non appare, pertanto, del tutto condivisibile l'indicazione fornita da Assonime nella circolare n. 29/2019 (§ 5.5), secondo cui l'articolo 36-*bis*, Direttiva 2006/112/CE non incide sulla previsione di non imponibilità dell'articolo 58, D.L. 331/1993: se è vero, infatti, che tale norma comunitaria non disciplina le vendite "a catena", come quella in esame, con trasporto/spedizione organizzato dal primo cedente, appare evidente, proprio in base alle nuove disposizioni e alla loro finalità, che, nell'operazione in triangolazione considerata, la cessione intracomunitaria è quella posta in essere dal primo cedente, mentre la successiva è una cessione interna al Paese UE di arrivo dei beni. Condivisibile è, invece, per quanto sopra esposto, l'ulteriore affermazione dell'associazione, vale a dire che l'articolo 58, D.L. 331/1993: "*potrebbe non risultare in linea con il consolidato orientamento della Corte di giustizia secondo cui, nell'ambito delle operazioni triangolari, solo una delle cessioni – e cioè quella alla quale è imputabile il trasporto dei beni – può beneficiare del regime di non imponibilità previsto per le cessioni intracomunitarie*".

Sopravvivenza dell'articolo 58, D.L. 331/1993 fino alla sua abrogazione

In conclusione, dopo avere esposto le ragioni che inducono a ritenere che la non imponibilità prevista per la cessione interna dei beni destinati al cessionario finale di altro Paese UE non sia compatibile con la normativa comunitaria, come interpretata dalla Corte di Giustizia, occorre comunque osservare che, fino a quando il Legislatore nazionale non eliminerà la previsione dell'articolo 58, D.L. 331/1993, gli operatori nazionali potranno continuare ad avvalersi del beneficio della non imponibilità.

È necessario, infatti, evidenziare che le disposizioni della Direttiva 2018/1910/UE, non essendo recepite nell'ordinamento interno, non possono essere fatte valere dall'Amministrazione finanziaria, in quanto lo Stato non può imporre ai contribuenti di supplire al proprio inadempimento.

All'opposto, siccome le disposizioni della Direttiva 2018/1910/UE, almeno quelle in materia di vendite "a catena", sono sufficientemente dettagliate e precise, non lasciando allo Stato alcun margine di discrezionalità in sede di recepimento, gli operatori nazionali possono pretendere l'applicazione diretta nei confronti dello Stato che si è reso inadempiente^{4 5}.

In definitiva, il primo cedente della triangolazione nazionale ha una duplice possibilità (c.d. "cherry-picking"), potendo – alternativamente – continuare ad applicare il regime di non imponibilità dell'articolo 58, D.L. 331/1993, oppure addebitare l'Iva al promotore della triangolazione che non abbia comunicato il proprio codice identificativo Iva posseduto nel Paese UE di destinazione dei beni. Resta inteso che, nel caso in cui avvenga tale comunicazione, il primo cedente applicherà non già il titolo di non imponibilità dell'articolo 58, D.L. 331/1993, ma quello dell'articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993.

Si giunge allo stesso risultato anche considerando gli effetti, nell'ambito dell'ordinamento interno, dell'orientamento della giurisprudenza comunitaria che ha giustificato l'introduzione dell'articolo 36-*bis*, Direttiva 2006/112/CE.

Se è vero, infatti, che i giudici dell'Unione Europea hanno affermato che, nell'ambito delle operazioni triangolari, solo una delle cessioni – e cioè quella alla quale è imputabile il trasporto dei beni – può beneficiare del regime di non imponibilità previsto per le cessioni intracomunitarie, non bisogna dimenticare che l'Amministrazione finanziaria non può pretendere l'applicazione dei principi espressi dalla Corte di Giustizia invocandone l'efficacia diretta all'interno dell'ordinamento nazionale.

Proprio perché la Corte interpreta le norme comunitarie, pare evidente – alla luce di quanto esposto – che agli operatori nazionali non possa essere contestata l'applicazione dell'articolo 58, D.L. 331/1993 laddove quest'ultimo si ponga in contrasto con la normativa comunitaria, come inter-

⁴ Si veda, da ultimo, Corte di Giustizia, 24 giugno 2019, causa C-573/17, *Popławski* e 13 febbraio 2019, causa C-434/17, *Human Operator*.

⁵ Gli stessi principi sono stati espressi dalla Corte Costituzionale con le sentenze n. 168/1991 e n. 64/1990.

pretata dai giudici dell'Unione Europea. Non è soltanto una questione di tutela del legittimo affidamento, che riguarderebbe le operazioni poste in essere anteriormente all'intervento dei giudici comunitari, escludendo – sulla base delle indicazioni rese dalla stessa Corte di Giustizia – non solo l'applicazione di sanzioni e interessi, ma della stessa imposta⁶. Come, infatti, ripetutamente ribadito dai giudici UE, le sentenze della Corte interpretano la legislazione comunitaria e non quella nazionale⁷, che nel caso di specie prevede il regime di non imponibilità per la cessione interna della triangolazione, con la conseguenza che – fino all'abolizione dell'articolo 58, D.L. 331/1993 – è possibile continuare ad applicare il predetto regime, in applicazione del principio, di matrice comunitaria, del c.d. "cherry-picking".

Trasporto di beni all'estero – Indicazioni della prassi amministrativa

Tenuto conto che, ai fini della non imponibilità della cessione interna, le disposizioni richiamate richiedono che i beni siano trasportati/spediti nel Paese di destinazione "a cura a nome del cedente", occorre innanzi tutto ricordare che l'articolo 13, comma 1, L. 413/1991, con norma di interpretazione autentica, ha stabilito che, ai fini della detassazione, non conta che la fattura relativa alla spedizione o al trasporto dei beni all'estero sia emessa nei confronti del primo cedente o del cessionario nazionale.

L'Amministrazione finanziaria, con un "approccio formalistico", ha costantemente affermato che i beni oggetto di esportazione si presumono consumati in Italia se il promotore della triangolazione ne acquisisce la disponibilità prima dell'invio all'estero. È stato, infatti, precisato che il contratto di trasporto o di spedizione deve essere stipulato dal primo cedente⁸.

Più recentemente, con la risoluzione n. 35/E/2010, in parziale rettifica delle precedenti indicazioni di prassi, è stato chiarito che l'operazione beneficia della non imponibilità anche nel caso in cui il promotore della triangolazione stipuli il contratto su mandato e in nome del primo cedente; in questo caso, infatti, il promotore agisce quale mero intermediario del primo cedente, senza mai avere la disponibilità dei beni, ove al vettore sia affidato l'incarico di ritirare la merce presso il primo cedente e di consegnarla al destinatario finale non residente. Dal punto di vista dell'Amministrazione finanziaria, è evidente che la *ratio* delle disposizioni in materia resta quella di evitare che il promotore della triangolazione acquisisca la disponibilità "fisica" dei beni oggetto di esportazione.

L'impostazione descritta subisce un'eccezione nel caso in cui i beni, prima del trasporto/spedizione nel Paese estero, siano sottoposti a *test* e collaudi da parte del cessionario italiano.

Il caso tipico è quello del contratto di "fornitura-appalto", stipulato per la costruzione di macchinari e attrezzature realizzati dal fornitore, con propri mezzi, sulla base delle indicazioni del cliente (nella specie, il promotore della triangolazione). Si tratta di una tipologia contrattuale da considerare assimilata, agli effetti dell'Iva, alla cessione di beni⁹, sicché il beneficio della non imponibilità, nel rapporto tra i 2 operatori nazionali, resta subordinato alla circostanza che i beni siano inviati all'estero a cura o a nome del primo cedente.

Nell'ipotesi in esame, in cui i macchinari e le attrezzature siano sottoposti, da parte del promotore, a *test* e collaudi finalizzati a verificarne la conformità ai requisiti tecnici previsti in sede contrattuale, deve ritenersi confermato il regime di non imponibilità. Tali controlli, secondo la risoluzione n. 72/E/2000, costituiscono, infatti, "meri fatti tecnici diretti esclusivamente a garantire la qualità ed il funzionamento dei beni prima della loro spedizione", in quanto tali non idonei a presumere la consegna in Italia.

⁶ Cfr. Corte di Giustizia, sentenza 14 settembre 2006, cause riunite da C-181/04 a C-183/04, *Elmeke* e, da ultimo, sentenza 9 luglio 2015, causa C-183/14, *Salomie e Oltan*.

⁷ Si veda, da ultimo, Corte di Giustizia, sentenza 3 luglio 2019, causa C-242/18, *UniCredit Leasing*.

⁸ Cfr. risoluzione n. 51/E/1995 e n. 115/E/2011.

⁹ Cfr. risoluzione n. 500462/1992.

Trasporto di beni all'estero – Indicazioni della giurisprudenza

In difformità rispetto alla posizione assai rigorosa dell'Amministrazione finanziaria, la giurisprudenza è pervenuta a una diversa conclusione, privilegiando l'aspetto sostanziale dell'operazione in triangolazione.

A ben vedere, in un primo tempo, anche la Suprema Corte aveva sposato l'orientamento più restrittivo seguito dalla prassi amministrativa, secondo il quale l'esportazione dei beni deve avvenire a cura o a nome del cedente anche se su incarico del cessionario, senza possibilità di inserimento, in tale fase, del cessionario¹⁰.

Di diverso avviso la giurisprudenza di legittimità più recente, che con un orientamento ormai consolidato ha affermato che, affinché un'operazione triangolare possa qualificarsi come cessione non imponibile, l'espressione letterale "a cura" del cedente va interpretata in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente, quali si verificherebbero se il cessionario nazionale potesse autonomamente (al di fuori, cioè, di un preventivo regolamento contrattuale con il cedente) decidere di inviare i beni in altro Stato membro o al di fuori dell'Unione Europea.

Pertanto, non è necessario che il trasporto/spedizione avvenga in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente o in rappresentanza di quest'ultimo, essendo essenziale solo che vi sia la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l'operazione, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, secondo la comune volontà degli originali contraenti, come cessione nazionale in vista del trasporto/spedizione al cessionario residente all'estero¹¹.

Tali considerazioni sono state ritenute rilevanti, dagli stessi giudici, per giustificare l'applicazione del regime di non imponibilità Iva alle esportazioni c.d. "franco valuta", aventi per oggetto beni già collocati in territorio extracomunitario nel momento in cui la vendita risulta perfezionata.

Nella sentenza n. 23588/2012, per esempio, la Suprema Corte, sulla scorta del principio espresso nella norma di comportamento AIDC n. 161, ha affermato che la rubrica dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972 (cessione all'esportazione) indica la necessaria ricorrenza di un vincolo finalistico tra il trasferimento della proprietà e l'esportazione, ma non anche quella di un'obbligata successione temporale tra i 2 termini dell'operazione e che, in ogni caso, l'esigenza di garantire la tassazione dei beni nel luogo di consumo richiede solo il carattere definitivo dell'operazione. In pratica, ciò che risulta essenziale – e che la norma persegue al fine di evitare iniziative fraudolente – è, come già anticipato, la prova che l'operazione, fin dalla sua origine e nella relativa rappresentazione documentale, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero.

La stessa impostazione è stata adottata dall'Agenzia delle entrate, che nella risoluzione n. 94/E/2013 ha considerato assimilabile al "consignment stock", sul piano degli effetti, l'invio di beni in territorio extracomunitario in regime doganale "franco valuta" per essere successivamente ceduti al cliente straniero in virtù dell'impegno contrattualmente vincolante assunto *ab origine* dalle parti. In buona sostanza, i beni, anche se introdotti in un deposito di cui l'operatore nazionale ha la disponibilità in considerazione del contratto di locazione appositamente stipulato, sono vincolati, sin dalla loro esportazione doganale, all'esclusivo trasferimento in proprietà del cliente non residente in relazione alle sue esigenze di approvvigionamento. Nel presupposto, quindi, che il fornitore italiano sia obbligato a vendere i beni esportati, è con il loro prelievo dal deposito per la consegna al cliente che si dà esecuzione alla compravendita e si realizzano i presupposti per inquadrare l'operazione come cessione all'esportazione ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, rilevante ai fini dell'acquisizione dello *status* di esportatore abituale e della formazione del *plafond*.

L'interpretazione offerta dall'Amministrazione finanziaria in merito alla locuzione "a cura o a nome del cedente" si pone in contrasto anche con gli arresti della giurisprudenza della Corte di Giustizia, volta a riconoscere il trattamento di non imponibilità della cessione interna a prescindere dal sog-

¹⁰ Cfr. Cassazione, n. 5065/1998, n. 22445/2008 e n. 22233/2011.

¹¹ Cfr. Cassazione, n. 4098/2000, n. 24964/2010, n. 6898/2011, n. 14186/2013, n. 13331/2013, n. 23735/2013 e n. 14405/2014.

getto che abbia la disponibilità dei beni durante il trasporto/spedizione a destinazione del cliente finale non residente¹².

È dunque l'esistenza della triangolazione, desumibile dalla volontà delle parti, che garantisce la tutela del divieto di immissione in consumo in Italia, senza che abbia alcuna rilevanza il soggetto nella cui disponibilità rientrano i beni da inviare in territorio estero.

In definitiva, la non imponibilità dell'operazione triangolare all'esportazione è sempre da escludere quando il cessionario nazionale (promotore della triangolazione) acquisisca la disponibilità dei beni nel territorio italiano, condizione che non si realizza nell'ipotesi in cui:

- i beni prima, della loro spedizione all'estero, siano sottoposti, da parte del cessionario nazionale, a *test* o collaudi per il controllo della rispondenza del bene ai requisiti costruttivi richiesti. Tale circostanza non costituisce consegna in Italia, trattandosi di meri fatti tecnici diretti esclusivamente a garantire la qualità e il funzionamento dei beni prima della loro spedizione¹³;
- il primo cedente nazionale invii i beni al proprio cessionario (promotore della triangolazione) affinché ne esegua l'assemblaggio e la certificazione prima di acquistarli ai fini della rivendita al cliente finale extracomunitario¹⁴.

Triangolazioni in assenza di vendita da parte del cessionario italiano

Come anticipato, nelle triangolazioni nazionali con destinatario finale extracomunitario, l'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972 considera non imponibile ai fini Iva non solo la cessione posta in essere dal soggetto intermedio (c.d. "*promotore della triangolazione*"), ma anche la prima cessione, interna al territorio italiano.

La finalità della detassazione di quest'ultima operazione è esplicitata dalla circolare n. 12/1981. In buona sostanza, l'esportazione materiale dei beni al di fuori dell'Unione Europea avviene già con la prima cessione, dato che il cessionario intermedio incarica il proprio fornitore di inviare la merce all'estero. Per questa ragione, alla cessione nazionale si applica lo stesso trattamento Iva previsto per la (successiva) cessione all'esportazione.

Dal momento che i beni, sotto il profilo doganale, sono esportati in esecuzione della prima cessione, sembrerebbe logico che alla non imponibilità di tale operazione debba attribuirsi una portata oggettiva, applicandosi anche quando l'operazione compiuta dal promotore della triangolazione non sia una cessione all'esportazione ai sensi dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972.

E, infatti, la risoluzione n. 357136/1986 ha ammesso la detassazione nei confronti del primo cedente nonostante la controparte italiana non agisse nell'esercizio d'impresa.

In assenza del presupposto soggettivo d'imposta è evidente che, agli effetti dell'Iva, non possa realizzarsi alcuna cessione (non solo all'esportazione) nel rapporto, "*a valle*", tra il cessionario intermedio e il suo cliente extracomunitario. Tuttavia, secondo l'Amministrazione finanziaria: "*non assume rilevanza, stante la dizione della legge, la circostanza che il cessionario nazionale non abbia, nella specie, la veste di soggetto d'imposta dal momento che lo stesso non ha nello Stato alcuna disponibilità dei beni in questione e che, per contro, si ha la certezza del loro consumo all'estero*"¹⁵.

L'imponibilità della cessione interna si verifica, pertanto, nella sola ipotesi in cui il primo cedente, anziché in territorio *extra* UE, consegna in Italia i beni ceduti: "*verificandosi, in tal caso, un atto interruttivo della diretta procedura di esportazione, atto che fa sorgere la presunzione di immissione in consumo nel territorio dello Stato*".

¹² Cfr. Corte di Giustizia, sentenza 27 settembre 2012, causa C-587/10, *cit.* sentenza 16 dicembre 2010, causa C-430/09, *cit.* sentenza 6 aprile 2006, causa C-245/04, *cit.*.

¹³ Cfr. risoluzione n. 72/E/2000.

¹⁴ Cfr. risposta a interpello n. 580/E/2020.

¹⁵ Nel caso, invece, della triangolazione nazionale con destinazione dei beni in altro Paese UE, la circolare n. 13/1994 (§ B.16.1) ha precisato che, "*nell'ipotesi in cui l'acquirente sia un privato consumatore non si rende applicabile il beneficio della non imponibilità, atteso che questi, non essendo identificato ai fini IVA, non può realizzare una cessione intracomunitaria*".

In linea di principio, la stessa conclusione dovrebbe valere anche quando il promotore della triangolazione, benché agisca in veste di soggetto Iva, non realizzi una cessione all'esportazione ex articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, per esempio perché – secondo le pattuizioni intercorse – l'effetto traslativo è posticipato e solo eventuale (ad esempio, "consignment stock").

In tale situazione, invece, la risoluzione n. 17/E/2009 ha fornito un'indicazione diversa.

È stato, infatti, chiarito che l'assenza di una immediata cessione rilevante ai fini Iva tra il soggetto intermedio e il proprio cliente extracomunitario impedisce che il precedente acquisto, da parte dello stesso soggetto intermedio, dei beni inviati al di fuori dell'Unione Europea tramite il proprio fornitore possa considerarsi effettuato nell'ambito della triangolazione regolata dall'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972.

Da ultimo, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22172/2013, ha confermato questa impostazione, in riferimento al caso in cui i beni acquistati dal cessionario nazionale siano inviati in territorio estero dal proprio fornitore in esecuzione di un contratto di *leasing* finanziario.

Secondo i giudici di vertice, dato che i beni concessi in locazione sono rimasti in proprietà della società concedente, deve ritenersi escluso che il loro trasferimento agli utilizzatori non residenti integri un'operazione avente a oggetto la "cessione di un bene", come definita dall'articolo 14, Direttiva 2006/112/CE, corrispondente all'articolo 2, D.P.R. 633/1972.

In definitiva, la cessione nazionale è imponibile se non c'è certezza che il luogo di consumo dei beni sia situato al di fuori dell'Unione Europea. Ed è proprio alla luce di questa condizione che la risoluzione n. 357136/1986 ha ammesso la detassazione nei confronti del primo cedente nonostante la controparte italiana non agisse nell'esercizio d'impresa.

Risposta a interpello n. 283/E/2023

Nel caso oggetto della risposta a interpello n. 283/E/2023 l'operazione triangolare presenta alcune particolarità, in quanto:

- i beni acquistati dall'istante vengono ritirati presso lo stabilimento del fornitore italiano con clausola EXW, oppure il fornitore italiano consegna i beni acquistati dall'istante presso il magazzino del vettore incaricato dallo stesso istante secondo la clausola FCA;
- l'istante, tramite propri vettori, cura il trasporto dei beni verso la destinazione di arrivo *extra* UE;
- il cliente estero acquista i beni dopo che l'istante ha eseguito i *test* di collaudo nel territorio *extra* UE.

In base a quanto esposto, l'istante s'impegna a curare direttamente, per il tramite di vettori incaricati a suo nome e per proprio conto, il trasporto dei beni acquistati presso cedenti italiani, facendosi quindi carico di tutti i rischi di eventuali danni e/o perdite dei beni verificabili durante il trasporto fino alla consegna nel territorio del Paese *extra* UE di destinazione.

Ne consegue, ad avviso dell'Agenzia delle entrate, che l'istante acquista la disponibilità dei beni, precedentemente acquistati presso fornitori italiani e destinati alla rivendita, nel territorio dello Stato italiano, per cui la cessione tra l'istante e il primo cedente italiano è imponibile ai fini Iva, in quanto il beneficio della non imponibilità di cui all'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972 presuppone che il trasporto sia a cura o a nome del primo cedente e non, quindi, dell'istante.

L'operazione complessivamente posta in essere, dal punto di vista dell'Iva, dà luogo:

- a una cessione interna di beni tra il fornitore nazionale e l'istante; e
- a una cessione all'esportazione tra l'istante e il cliente estero, nell'ipotesi in cui l'ultimo trasferimento di beni, rilevante ai fini della formazione del *plafond*, sia effettuato nell'ambito dell'attività di "procurement" oggetto di affidamento.

L'Agenzia delle entrate ha, inoltre, rilevato che, nell'ipotesi in cui l'ultimo trasferimento di beni sia effettuato nell'ambito di uno schema contrattuale più complesso, come quello relativo al contratto di "construction", occorrere valutare se l'operazione posta in essere in attuazione del predetto negozio contrattuale, in base ai criteri elaborati dalla giurisprudenza comunitaria in materia di operazione composte, sia qualificabile come prestazione dei servizi derivanti da un contratto d'appalto avente a oggetto la realizzazione di un impianto.

In caso affermativo, il trattamento Iva della prestazione di servizi, configurabile come operazione principale, si estenderà anche all'operazione accessoria di fornitura di beni.

Riferimenti normativi

articoli 41 e 58, D.L. 331/1993

articoli 36-*bis*, 138 e 219-*bis*, Direttiva 2006/112/CE

articolo 8, D.P.R. 633/1972

Il c.d. *superbonus* nella dichiarazione dei redditi: i modelli Redditi PF e 730

L'utilizzo diretto in dichiarazione del c.d. *superbonus*, tanto del modello Redditi quanto del modello 730, presuppone la padronanza di quanto segue. In primo luogo, occorre individuare correttamente l'anno d'imposta che rappresenta l'anno di sostenimento delle spese agevolabili. Tale anno si determina in maniera differente, a seconda del soggetto che effettua i lavori e sostiene le relative spese: per cui, se si tratta di una persona fisica che agisce come tale o un ente non commerciale, troverà applicazione il principio di cassa; mentre, se si tratta di soggetto che ricade nell'ambito di applicazione del reddito d'impresa, troverà applicazione il principio di competenza (circolare n. 24/E/2020). In secondo luogo, è da ricordare che l'esposizione in dichiarazione della detrazione c.d. *superbonus* presuppone il rilascio del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, in relazione alle spese afferenti al c.d. *superbonus* stesso (ai sensi dell'articolo 119, comma 11, D.L. 34/2020); quantomeno per le spese pagate a partire dal 12 novembre 2021, data di entrata in vigore del c.d. Decreto Antifrodi che ha imposto l'estensione dell'adempimento. Tale obbligo è escluso quando la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso la dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate (sia che si tratti di modello 730, sia che si tratti di modello Redditi); oppure quando è presentata tramite il sostituto d'imposta che presenta l'assistenza fiscale (per il modello 730). In terzo luogo, è da aver presente che, laddove si possa legittimamente accedere alla facoltà di fruire dello sconto in fattura, o di cedere il credito corrispondente alla detrazione spettante, in relazione all'intero importo di questa (ai sensi rispettivamente dell'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), D.L. 34/2020), nulla dovrà essere indicato nei modelli dichiarativi. Di seguito si analizzerà la corretta collocazione della detrazione c.d. *superbonus* spettante ai fini Irpef all'interno dei vari quadri del modello Redditi PF; nonché del modello 730.

Il c.d. *superbonus* nel modello Redditi PF

Concentrandosi sul modello Redditi PF, persone fisiche, il c.d. *superbonus* va innanzitutto indicato nel Frontespizio, ove figura il campo della firma della dichiarazione. Qui occorre barrare la casella concernente la presenza del visto di conformità rilevante ai fini del c.d. *superbonus* stesso, come indicato di seguito.

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano).	Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	LC	RN	RV	CR	DI	RX	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE
	LM	TR	RU	NR	FC	Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario				Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario				Presenza Visto Superbonus									
Situazioni particolari	Codice	CON LA FIRMA SI ESPRIME ANCHE IL CONSENSO AL TRATTAMENTO DEI DATI SENSIBILI EVENTUALMENTE INDICATI NELLA DICHIARAZIONE										FIRMA del CONTRIBUENTE (o di chi presenta la dichiarazione per altri)											

Indi occorre compilare il quadro RP, oneri e spese, indicando nelle sezioni III A e III B le spese che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio afferenti alle misure antisismiche, laddove rilevanti ai fini del c.d. *superbonus*, nonché di quelle per l'efficientamento energetico nuovamente eleggibili al 110%, con compilazione:

- della sezione III A, righe da RP41 a RP47, nella quale vanno indicate anche le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per l'installazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici, se l'installazione avviene congiuntamente con l'effettuazione di interventi c.d. *supersismabonus*;
- della sezione III B, righe da RP51 a RP53, nella quale vanno indicati i dati catastali identificativi degli immobili e gli altri dati per fruire della detrazione;

- della sezione III C, quanto all'indicazione delle spese per l'installazione di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici agevolabili al 110%;
- della sezione IV, righe da RP61 a RP64, nella quale vanno indicati i codici relativi ai vari interventi agevolabili di risparmio energetico e di riqualificazione energetica degli edifici, per i quali spetta la detrazione al 110%.

In particolare, quanto alla sezione III A, essa ricomprende anche le spese c.d. *supersismabonus*; ossia le spese sostenute per l'adozione delle misure antisismiche e per l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici agevolate mediante c.d. *supersismabonus*: atteso che, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dalle persone fisiche che operano come tali (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione) su edifici residenziali, o su edifici non residenziali che al termine dei lavori diventino a destinazione residenziale, trova in ogni caso applicazione la disciplina del c.d. *superbonus* in luogo del c.d. *sismabonus* ordinario, non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare (parere del Consiglio superiore dei lavori pubblici n. 1156 del 2 febbraio 2021). Tale sezione ricomprende altresì la detrazione 110% spettante per le spese d'installazione degli impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica, sostenute dal 1° luglio 2020 (nonché dal 1° gennaio 2021, per l'installazione di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali degli edifici); e per le spese d'installazione contestuale o successiva dei sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati al 110%: purché tali impianti risultino installati congiuntamente a uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache (interventi indicati con i codici 30, 31 nella sezione IV del quadro RP) o di sostituzione degli impianti di climatizzazione (interventi indicati con i codici 32 e 33 nella sezione IV del quadro RP in commento); nonché a interventi trainanti c.d. *supersismabonus* (indicati con i codici da 5 a 9 nella stessa sezione III del quadro RP in commento); e sempreché venga stipulato apposito contratto di cessione in favore del GSE dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo.

Quanto, più nello specifico, alla sezione III A, righe da RP51 a RP53, va compilato un rigo diverso per ogni anno e per ogni unità immobiliare oggetto dei lavori. Anche per gli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali va compilato un rigo a parte.

I campi e le informazioni da compilare in ogni rigo sono:

- colonna 1 → anno. Si tratta dell'anno in cui sono state sostenute le spese;
- colonna 2 → tipologia degli interventi. Va indicato il relativo codice, come dettato dalle istruzioni di compilazione del modello, a cui si rinvia per i dettagli (potendosi qui indicare che rilevano, quanto agli interventi c.d. *supersismabonus*, i codici 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, richiedendosi di indicare le spese sostenute in un rigo separato e di barrare la casella di colonna 7; nonché i codici 16, 17 e 20);
- colonna 3 → codice fiscale. La colonna è da compilare, ai fini del c.d. *superbonus* che qui si considerano, nel caso dei lavori su parti comuni condominiali (i singoli condomini devono indicare il codice fiscale del condominio e devono barrare la casella di colonna 2 "Condominio" di uno dei righe da RP51 a RP52, senza riportare i dati catastali identificativi dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi; mentre, per gli interventi su parti comuni di un condominio minimo per cui non è stato richiesto il codice fiscale, andrà indicato il solo codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico); nonché di interventi da parte di soggetti di cui all'articolo 5, Tuir (dovendo i soggetti a cui si imputano i redditi a norma di tale articolo, nel caso per esempio dei soci di società di persone, indicare in questa colonna il codice fiscale della società o ente, riportando i dati catastali dell'immobile nella successiva sezione III-B del quadro RP);
- colonna 4 → interventi particolari. La colonna è da compilare, indicando il codice 1, nel caso in cui le spese relative a un singolo intervento siano state sostenute in più anni, denotando così la prosecuzione nell'anno 2022 di un intervento iniziato in anni precedenti. Da ricordare, al riguardo, che, per calcolare il limite massimo di spesa detraibile, occorre tenere conto delle spese sostenute negli anni precedenti;
- colonna 5 → acquisto, eredità o donazione; se il contribuente, nell'anno 2022, ha ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da una persona fisica che già fruiva di rate di

Schede operative

detrazione connesse a spese sostenute in anni precedenti. Per vero, le istruzioni segnalano di indicare il codice 4, solo per le spese derivanti da detrazioni fruibili su scala decennale: ma l'indicazione dell'esistenza di quote di spese c.d. *superbonus* da fruirsi, se acquisite nei modi indicati, appare necessariamente da valorizzarsi;

- colonna 7 → 110%. La casella va barrata se in colonna 2 sono indicati i codici da 5 a 11, e 20; e se le spese per i relativi interventi sono state sostenute a partire dal 1° luglio 2020 e si hanno i requisiti per fruire della detrazione al 110%;
- colonna 8 → numero rata. Va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nel 2022 (con la precisazione che, in caso di spese sostenute nel 2022, è da indicarsi il numero 1);
- colonna 9 → importo della spesa. Qui va indicato l'intero importo delle spese sostenute nell'anno indicato alla colonna 1. Nel caso si fruisca di c.d. *sismabonus*- acquisti (di cui ai codici 10 o 11 in colonna 2), l'importo da indicare è pari al prezzo della singola unità immobiliare risultante nel rogito. Nel caso di spese concernenti lavori che proseguono in più anni (codice "1" in colonna 4), se le spese sostenute nel 2022 riguardano la prosecuzione di un intervento iniziato in anni precedenti su una singola unità immobiliare posseduta da un unico proprietario, l'importo qui da indicare non potrà essere superiore alla differenza tra il massimale di spesa di 96.000 euro e quanto speso negli anni precedenti dallo stesso contribuente per lo stesso intervento;
- colonna 10: importo della rata. Qui è da indicare l'importo di ciascuna rata delle spese sostenute, che si ottiene dividendo l'ammontare di colonna 9 per il numero delle rate relativo alla rateazione scelta. Se l'importo delle spese sostenute nel 2022 riguarda un intervento iniziato in anni precedenti e che prosegue, l'importo su cui calcolare la rata spettante non può essere superiore alla differenza tra il massimale di spesa spettante e quanto speso precedentemente, come visto sopra;
- colonna 11: numero d'ordine progressivo dell'immobile. Per le spese sostenute nel 2022, devono essere compilate questa colonna nonché la successiva sezione III-B, concernente i dati identificativi dell'immobile. Se sono stati effettuati più interventi sullo stesso immobile e quindi sono stati compilati più rigi della sezione III A, dev'essere riportato lo stesso numero d'ordine identificativo nella colonna 11 di tutti i rigi compilati per il medesimo immobile; e va compilato un unico rigo nella sezione III-B. In ogni caso, gli interventi su parti comuni condominiali devono essere individuati con uno specifico numero progressivo. Da ricordare che la somma degli importi delle detrazioni va riportata nel rigo RN14, previa indicazione, quanto al rigo RP 49, colonna 10, del 110% dell'importo indicato nel rigo RP 48, colonna 10.

Di seguito, una rappresentazione della sezione III A del quadro RP.

Sezione III A																
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus																
	Anno	Tipologia	Codice fiscale		Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	110%	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile				
	1	2	3		4	5	6	7	8	9	10	11				
RP41										,00	,00					
RP42										,00	,00					
RP43										,00	,00					
RP44										,00	,00					
RP45										,00	,00					
RP46										,00	,00					
RP47										,00	,00					
RP48	TOTALE	Rata 60%	1	,00	Rata 50%	2	,00	Rata 65%	3	,00	Rata 70%	4	,00	Rata 75%	5	,00
	RATE	Rata 80%	6	,00	Rata 85%	7	,00	Rata Bonus Verde	8	,00	Rata 90%	9	,00	Rata 110%	10	,00
RP49	TOTALE	Detraz. 60%	1	,00	Detraz. 50%	2	,00	Detraz. 65%	3	,00	Detraz. 70%	4	,00	Detraz. 75%	5	,00
	DETRAZIONE	Detraz. 80%	6	,00	Detraz. 85%	7	,00	Detraz. Bonus Verde	8	,00	Detraz. 90%	9	,00	Detraz. 110%	10	,00

Quanto invece alla sezione III B del quadro RP, essa va compilata per le spese sostenute nel 2022 (non essendo richiesto, per le spese sostenute in anni d'imposta precedenti, d'indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili, se già riportati nelle dichiarazioni di tali anni). Se i rigi disponibili non sono sufficienti, va compilato un quadro aggiuntivo (numerando progressivamente la casella "Mod. N." in alto a destra del modello). La compilazione della sezione III B, come detto, si collega alla compilazione della colonna 11 della sezione III-A.

In particolare, vanno compilati i rigi RP51 e RP52, come segue:

- colonna 1 → con il numero d'ordine progressivo dell'immobile (se più sono gli interventi su uno stesso immobile, con compilazione di più righi della sezione III A con lo stesso numero d'ordine nella colonna 11, qui si compila un solo rigo);
- colonna 2 → in caso di interventi effettuati su parti comuni condominiali, va barrata la casella (pertanto non devono essere compilate le successive colonne dei rigi RP51 e RP52, relative ai dati catastali dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi. Nella colonna 3 della sezione III-A va riportato il codice fiscale del condominio; mentre, in caso di condominio minimo senza codice fiscale proprio, va riportato il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico);
- colonne da 3 a 8 → occorre l'indicazione dei dati catastali dell'immobile (salvo quanto sopra).

Il rigo RP53 invece, relativo agli altri dati concernenti gli estremi di registrazione del contratto, va compilato solo se i lavori sono effettuati dal conduttore o dal comodatario. Qui devono essere indicati, oltre ai dati catastali identificativi dell'immobile di cui ai rigi sopra, anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato (colonne da 3 a 6 del rigo RP53, ovvero colonna 7 se si è in possesso del codice identificativo del contratto). Per la compilazione delle colonne 1 e 2 presenti nel rigo, relative rispettivamente al numero progressivo identificativo dell'immobile e al condominio, valgono le precisazioni di cui sopra.

Quanto alla sezione III C del quadro RP, qui vanno inserite, tra le spese sostenute per le quali spetta la detrazione del 110%, al rigo RP56 (le cui colonne 1, 2 e 3 e 4 ospitano rispettivamente il codice che identifica la spesa, l'anno di sostenimento, l'importo della spesa sostenuta e l'importo della rata), le spese per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli elettrici eseguite congiuntamente agli interventi c.d. *superbonus* (da indicarsi, a seconda dei casi specificati nelle istruzioni di compilazione, con i codici di riferimento 3, 4 e 5). Puntuali regole di compilazione delle colonne dedicate, dalla 5 in poi, sono dettate per le spese di infrastruttura di ricarica dei veicoli elettrici, in caso di spese sostenute dalla società trasparente ex articoli 5 o 116, Tuir, di cui il dichiarante è socio.

Quanto, infine, alla sezione IV del quadro RP, rigi da RP61 a RP 64, vi si accolgono le spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti (di qualsiasi categoria catastale, anche rurale). Ivi sono da valorizzare le spese c.d. *ecobonus* agevolate mediante c.d. *superbonus*; in particolare completando le colonne di seguito indicate, come d'appresso:

- colonna 1 → va indicato il tipo di intervento effettuato, ossia lo specifico codice come dettato dalle istruzioni per la compilazione del modello Redditi 2023;
- colonna 2 → va indicato l'anno in cui le spese sono state sostenute;
- colonna 4 → nei casi particolari, va indicato il codice 1 per le spese sostenute per lavori iniziati tra il 2009 e il 2021 e ancora in corso nel 2022; il codice 2 per le spese sostenute in anni precedenti al 2022 riguardanti un immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione nel 2022; il codice 3 nel caso in cui siano presenti entrambe le ipotesi precedenti, dei lavori che proseguono in più anni e dell'immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione;
- colonna 6 → occorre barrare la casella per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, se in colonna 1 sono indicati i codici degli interventi trainati individuati dai codici da 2 a 7, da 12 a 14, e '16' (purché essi tali lavori siano stati eseguiti congiuntamente a uno degli interventi c.d. trainanti, individuati dai codici 30, 31, 32 e 33);
- colonna 7 → va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nell'anno 2022 (indicando per esempio "3" per le spese sostenute nel 2020, "2" per le spese del 2021 e "1" per le spese del 2022);
- colonna 8 → va indicato l'importo delle spese sostenute (nel rispetto dei massimali).

Il rigo RP65, infine, propone il riepilogo del totale delle rate spettanti con riguardo alle detrazioni edilizie: ossia delle rate concernenti le detrazioni del 50%, 55%, 60%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90% e 110% (alla colonna 9); mentre il rigo RP66 riporta il totale della detrazione al 50%, 55%, 60%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90% e 110%, con riporto nella colonna 9 del 110% dell'importo indicato nella precedente colonna 9 del rigo RP65.

Di seguito, la rappresentazione della sezione IV del quadro RP.

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus	Tipo intervento		Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	110%	N. rata	Spesa totale	Maggiorazione sisma	Importo rata	
	1	2		3	4	5	6	7	8	9	10	
RP61									,00		,00	
RP62									,00		,00	
RP63									,00		,00	
RP64									,00		,00	
RP65 TOTALE RATE	Rata 50%			1	Rata 55%			2	Rata 65%			3
	Rata 70%			4	Rata 75%			5	Rata 80%			6
RP66 TOTALE DETRAZIONE	Detrazione 50%			1	Detrazione 55%			2	Detrazione 65%			3
	Detrazione 70%			4	Detrazione 75%			5	Detrazione 80%			6
Rata 85%			7	Rata 90%			8	Rata 110%			9	
Detrazione 85%			7	Detrazione 90%			8	Detrazione 110%			9	
Detrazione 60%			10	Detrazione 60%			10	Detrazione 60%			10	
Detrazione 60%			10	Detrazione 60%			10	Detrazione 60%			10	

Il c.d. *superbonus* nel modello 730

Come visto in premessa, l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità per le spese afferenti ai lavori c.d. *superbonus* è escluso quando la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso la dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate; oppure quando è presentata tramite sostituto d'imposta che presenta l'assistenza fiscale.

Nell'ambito del modello 730, il quadro di riferimento per l'esposizione dei dati concernenti il c.d. *superbonus* è il quadro E: in particolare, le sezioni deputate ad accogliere le spese agevolabili sostenute nell'anno 2022 o negli anni precedenti sono la sezione III (suddivisa in III A, III B e III C) e la sezione IV, come d'appresso:

- quanto alla sezione III A, righe da E41 a E43, essa rileva per le spese per le quali spetta la detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e per le misure antisismiche;
- quanto alla sezione III B, righe da E51 a E53, essa rileva per l'indicazione dei dati catastali identificativi degli immobili e degli altri dati per fruire della detrazione;
- quanto alla sezione III C, essa rileva per le spese per le colonnine di ricarica dei veicoli elettrici, agevolabili al 110% come interventi trainati;
- quanto alla sezione IV, righe da E61 a E62, essa rileva per le spese per le quali spetta la detrazione d'imposta per gli interventi di risparmio energetico.

In particolare, la sezione III A accoglie le spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, comprendenti anche le spese per l'adozione delle misure antisismiche e per l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici, c.d. *sismabonus*. Pertanto, è questa la collocazione rilevante anche per le spese c.d. *sismabonus* agevolate mediante c.d. *supersismabonus*: atteso che, come già ricordato sopra, per le spese antisismiche sostenute dal 1° luglio 2020 dalle persone fisiche che operano come tali su edifici residenziali (o che divengano tali alla fine dei lavori), trova in ogni caso applicazione la disciplina del *superbonus* in luogo del c.d. *sismabonus* ordinario. Tale sezione ricomprende altresì la detrazione 110% spettante per le spese di installazione degli impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica, con spese sostenute dal 1° luglio 2020 (e dal 1° gennaio 2021 per l'installazione su strutture pertinenziali degli edifici); e anche per le spese d'installazione degli impianti di accumulo. Tra le spese agevolabili c.d. *superbonus*, si noti, sono comprese anche le spese per l'installazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici, se l'installazione avviene congiuntamente con l'effettuazione di interventi antisismici agevolati, ai sensi dell'articolo 119, comma 4-bis, D.L. 34/2020). Nel c.d. *supersismabonus* ricadono pure gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, di cui all'articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020, eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi c.d. *sismabonus* (codici da 5 a 11) o agli interventi trainanti c.d. *superbonus* (codici 30, 31, 32 e 33 della sezione IV-spese per interventi finalizzati al risparmio energetico); salvo che l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio, o che gli interventi c.d. *ecobonus* di cui ai codici 30, 31, 32 e 33 della sezione IV siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali.

Schede operative

Quanto ai citati righe da E41 a E43 della sezione III A, va compilato un rigo diverso per ogni anno e per ogni unità immobiliare oggetto dei lavori. Anche per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali va compilato un rigo a parte. Se i righe disponibili nel modello non sono sufficienti occorre seguire le istruzioni fornite nella parte II, paragrafo "Modelli aggiuntivi".

I campi e le informazioni da compilare in ogni rigo sono:

- colonna 1 → anno. Si tratta dell'anno in cui sono state sostenute le spese;
- colonna 2 → tipologia degli interventi. Va indicato il relativo codice, come dettato dalle istruzioni di compilazione del 730, a cui si rimanda per il dettaglio operativo (basti sottolineare, in questa sede, che possono rilevare, con riferimento agli interventi antisismici con aliquota al 110%, i codici 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, richiedendosi di indicare le spese sostenute in un rigo separato e di barrare la casella di colonna 7; nonché i codici 16, 17 e 20);
- colonna 3 → codice fiscale. La colonna è da compilare, ai fini c.d. *superbonus* che qui si considerano, nel caso dei lavori su parti comuni condominiali (i singoli condomini devono indicare il codice fiscale del condominio e devono barrare la casella di colonna 2 "Condominio" di uno dei righe da E51 a E53, senza riportare i dati catastali identificativi dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro K della propria dichiarazione modello 730; mentre, per gli interventi su parti comuni di un condominio minimo privo di codice fiscale, andrà indicato il solo codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico); nonché di interventi da parte di soggetti di cui all'articolo 5, Tuir (dovendo i soggetti cui si imputano i redditi a norma di tale articolo, nel caso per esempio dei soci di società di persone, indicare in questa colonna il codice fiscale della società o ente, riportando i dati catastali dell'immobile nella successiva sezione III-B del quadro E);
- colonna 4 → interventi particolari. La colonna è da compilare, indicando il codice 1, nel caso in cui le spese relative a un singolo intervento siano state sostenute in più anni, denotando così la prosecuzione nell'anno 2022 di un intervento iniziato in anni precedenti. Da ricordare, al riguardo, che, per calcolare il limite massimo di spesa detraibile, occorre tenere conto delle spese sostenute negli anni precedenti;
- colonna 5: → acquisto, eredità o donazione; se il contribuente, nell'anno 2022, ha ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da una persona fisica che già fruiva di rate di detrazione connesse a spese sostenute in anni precedenti (con utilizzabilità dubbia del codice 4 anche per le rate c.d. *superbonus* così acquisite, come già rilevato in tema di modello Redditi);
- colonna 7: → 110%. La casella va barrata se in colonna 2 sono indicati i codici da 5 a 11 e 20; e se le spese per i relativi interventi sono state sostenute a partire dal 1° luglio 2020 e si hanno i requisiti per fruire della detrazione al 110%;
- colonna 8: → numero rata. Va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nel 2022, con la precisazione che, in caso di spese sostenute nel 2022, è da indicarsi il numero 1;
- colonna 9: → importo della spesa. Qui va indicato l'intero importo delle spese sostenute nell'anno di cui alla colonna 1 (nei limiti previsti dalle norme, come meglio dettagliato sopra a proposito del modello Redditi);
- colonna 10: → numero d'ordine progressivo dell'immobile. Per le spese sostenute nel 2022, devono essere compilate questa colonna e anche la successiva sezione III-B, concernente i dati identificativi dell'immobile oggetto dei lavori. Se sono stati effettuati più interventi sullo stesso immobile, e quindi sono stati compilati più righe della sezione III A, va riportato lo stesso numero d'ordine identificativo nella colonna 10 di tutti i righe compilati per il medesimo immobile; e va compilato un unico rigo nella sezione III-B. Gli interventi su parti comuni condominiali devono comunque essere individuati con uno specifico numero progressivo.

Di seguito, la rappresentazione della sezione III A del quadro E.

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS											
E41	ANNO	TIPOLOGIA		CODICE FISCALE	Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	110%	Numero rata	IMPORTO SPESA	N. d'ordine immobile
	1	2	3								
E41										.00	
E42										.00	
E43										.00	

Schede operative

Quanto invece alla sezione III B del quadro E, detta sezione deve essere compilata per le spese sostenute nel 2022 (non essendo richiesto, per le spese sostenute precedentemente, di indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili, se questi sono già stati riportati nelle dichiarazioni dei redditi relative a tali anni d'imposta).

In particolare, vanno compilati i righe E51 e E52, come segue: alla colonna 1, con il numero d'ordine progressivo dell'immobile; alla colonna 2: in caso di interventi effettuati su parti comuni condominiali, la casella va barrata; alle colonne da 3 a 8: con i dati catastali dell'immobile (salvo il caso dell'intervento su parti comuni condominiali, come già visto sopra).

Il rigo E53 invece, relativo agli altri dati concernenti gli estremi di registrazione del contratto, va compilato se i lavori sono effettuati dal conduttore o dal comodatario. Qui devono essere indicati, oltre ai dati catastali identificativi dell'immobile di cui ai righe sopra, anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato (colonne da 3 a 6 del rigo E53, ovvero colonna 7 se si è in possesso del codice identificativo del contratto).

Quanto alla sezione III C del quadro E, qui vanno inserite, tra le spese sostenute per le quali spetta la detrazione del 110%, al rigo E56 (le cui colonne 1, 2 e 3 ospitano rispettivamente il codice che identifica la spesa, l'anno di sostenimento e l'importo della spesa sostenuta), le spese per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli elettrici eseguite congiuntamente agli interventi c.d. *superbonus* (da indicarsi, a seconda dei casi specificati nelle istruzioni di compilazione, con i codici di riferimento 3, 4 e 5).

Quanto, infine, alla sezione IV del quadro E, essa accoglie le spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti (di qualsiasi categoria catastale, anche rurale). Ivi sono da valorizzare le spese c.d. *ecobonus* agevolate mediante c.d. *superbonus*; in particolare completando le colonne di seguito indicate, come d'appresso:

- colonna 1 → va indicato il tipo di intervento effettuato. Va indicato lo specifico codice come dettato dalle istruzioni per la compilazione del modello 730/2023;
- colonna 2 → va indicato l'anno in cui le spese sono state sostenute;
- colonna 4 → nei casi particolari, va indicato il codice 1 per le spese sostenute per lavori iniziati tra il 2009 e il 2021 e ancora in corso nel 2022; il codice 2 per le spese sostenute in anni precedenti al 2022 riguardanti un immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione nel 2022; il codice 3 nel caso in cui siano presenti entrambe le ipotesi precedenti, dei lavori che proseguono in più anni e dell'immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione;
- colonna 6 → occorre barrare la casella se il tipo di intervento effettuato ricade tra gli interventi trainati, eseguiti contestualmente a interventi trainanti (individuati dai codici 30, 31, 32 e 33), come tali detraibili con l'aliquota del 110% (interventi trainati a loro volta individuati dai codici da 2 a 7 e da 12 a 14 e 16);
- colonna 7 → va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nell'anno 2022;
- colonna 8 → va indicato l'importo delle spese sostenute.

Di seguito, la rappresentazione della sezione IV del quadro E.

SEZIONE IV - SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO E SUPERBONUS									
	TIPO INTERVENTO	ANNO	PERIODO 2013	CASI PARTICOLARI	PERIODO 2008 Rideterminazione rate	110%	NUMERO RATA	IMPORTO SPESA	MAGGIORAZIONE SISMA
E61	1	2	3	4	5	6	7	8	9
									,00
E62									,00

Riferimenti normativi

articolo 119, 121 D.L. 34/2020

I **bonus** edilizi diversi dal **superbonus** nei modelli Redditi PF e 730

La spettanza, in capo ai contribuenti, di una significativa varietà di detrazioni fiscali agevolanti gli interventi di recupero ed efficientamento del patrimonio edilizio esistente, differenti dal c.d. *superbonus*, suggerisce l'opportunità di premettere qualche breve nota alla trattazione delle modalità di esposizione diretta delle detrazioni in questione nelle dichiarazioni dei redditi, di cui ai modelli Redditi e 730. Innanzitutto, è necessario individuare in maniera corretta l'anno d'imposta di riferimento delle detrazioni di cui si parla: anno che s'individua differentemente, a seconda del soggetto che effettua i lavori e che sostiene le relative spese. In particolare, se si tratta di una persona fisica privata che agisce come tale (ossia che opera al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arte e professione), oppure di un ente non commerciale, troverà applicazione il principio di cassa (rilevando l'anno di effettivo sostenimento della spesa in questione); mentre, se si tratta di soggetto che ricade nell'ambito di applicazione del reddito d'impresa – in punto per esempio c.d. *ecobonus* o c.d. *sismabonus*, ai sensi della risoluzione n. 34/E/2020 - troverà applicazione il principio di competenza (come precisato dalla circolare n. 28/E/2022). Inoltre, si noti che, a differenza del c.d. *superbonus*, non è richiesto, ai fini dell'utilizzazione diretta in dichiarazione delle detrazioni in parola, il rilascio del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione, attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alle detrazioni stesse (fermo l'obbligo generale di richiedere il visto di conformità sull'intera dichiarazione, nei casi normativamente previsti). Infine, è da rilevare che, qualora s'intenda fruire in maniera alternativa della detrazione fiscale spettante, mediante opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito concernente l'intero valore della detrazione stessa, ai sensi rispettivamente dell'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), D.L. 34/2020, - e sempre che l'esercizio di tali opzioni sia consentita, alla stregua delle nuove e più stringenti regole di cui al recente D.L. 11/2023 – il contribuente non dovrà indicare nulla nella sua dichiarazione. D'appresso si tratterà della compilazione dei quadri rilevanti dei 2 modelli dichiarativi per l'anno d'imposta 2022, Redditi PF e 730, funzionali alla valorizzazione delle detrazioni in oggetto.

Le detrazioni fiscali edilizie diverse dal *superbonus* nel modello Redditi PF

Concentrandosi sul modello Redditi PF, le detrazioni fiscali differenti dal c.d. *superbonus* vanno indicate in dichiarazione compilando il quadro RP, oneri e spese, del quale rilevano le sezioni III A, III B e IV.

Nella sezione III A occorre riportare le spese sostenute nell'anno 2022 o negli anni precedenti, riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio ai sensi dell'articolo 16-*bis*, Tuir, l'acquisto o l'assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati ai sensi del comma 3 del citato articolo 16-*bis*, gli interventi ricadenti nel c.d. *sismabonus* ordinario, nel c.d. *bonus* verde e infine nel c.d. *bonus* facciate (dovendosi invece ricondurre le restanti componenti della sezione III A nell'ambito di operatività del c.d. *superbonus*).

In particolare, quanto alle singole agevolazioni qui d'interesse, può essere utile velocemente ricordare che la detrazione base di cui all'articolo 16-*bis*, Tuir spetta, con riguardo a un massimale di spesa di 96.000 euro per immobile e in relazione a 10 rate annuali di pari importo, per le spese sostenute per gli interventi di manutenzione straordinaria sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale (anche rurali) e sulle loro pertinenze, di manutenzione ordinaria e straordinaria sulle parti comuni di edifici residenziali, di restauro e risanamento conservativo, non-

ché per i lavori di ricostruzione o ripristino degli immobili danneggiati da eventi calamitosi (purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza); e, infine, per un'ampia varietà di lavori, tra cui premezzano gli interventi finalizzati al conseguimento di risparmi energetici (compresa l'installazione di impianti fotovoltaici e di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili), e poi gli interventi finalizzati alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico, all'adozione di misure di sicurezza statica e antisismica degli edifici, alla bonifica dall'amianto, alla prevenzione di atti illeciti da parte di terzi, all'eliminazione delle barriere architettoniche, alla prevenzione degli infortuni domestici; fino ai lavori di realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali (anche di proprietà comune).

È pure da ricordare che, quanto alle spese sostenute nel 2022 per il superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche, spetta in alternativa la detrazione normata dall'articolo 119-ter, D.L. 34/2020, da ripartirsi in sole 5 rate e calcolata nella misura del 75% di un massimale di spesa che è variabile in base al numero di unità immobiliari componenti l'edificio su cui s'interviene. I lavori così agevolati, che primariamente riguardano l'installazione e la sostituzione degli ascensori, devono rispettare le norme tecniche di settore (D.M. 236/1989).

Quanto al c.d. *sismabonus* ordinario di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 63/2013, spettante in 5 rate annuali, con massimale di spesa non maggiore di 96.000 euro per unità immobiliare, e applicabile ogniqualvolta l'intervento non risulti assorbito nell'ambito di operatività del c.d. *superbonus* (in base a quanto stabilito nel parere del Consiglio superiore dei lavori pubblici n. 1156 del 2 febbraio 2021), la detrazione è invece spettante in misura variabile, a seconda dell'incidenza dei lavori: e così con aliquota del 50% nella sua versione base, del 70% o dell'80% a seconda che ne derivi una riduzione del rischio sismico dell'immobile con passaggio a una o 2 classi di rischio inferiore, che divengono del 75% o 85% se gli interventi sono eseguiti sulle parti comuni di edifici condominiali (riferendosi stavolta al massimale di 96.000 euro per il numero delle unità immobiliari presenti nell'edificio).

Quanto invece alle spese per l'acquisto o l'assegnazione di unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati, oppure oggetto di restauro e risanamento conservativo, a cura di imprese di costruzione o ristrutturazione o di cooperative edilizie, per l'articolo 16-bis, comma 3, Tuir spetta all'acquirente (o assegnatario) la detrazione del 50% da calcolarsi sul 25% del prezzo di vendita o d'assegnazione dell'immobile come dichiarato in atto, e non oltre il limite di 96.000 euro, purché la vendita o assegnazione intervenga nei 18 mesi dal termine dei lavori da parte dell'impresa cedente (o cooperativa).

Quanto al c.d. *bonus verde*, esso spetta con rateazione decennale per i lavori di sistemazione a verde delle aree private scoperte o delle parti comuni esterne degli edifici condominiali, nella misura del 36% delle spese non superiori a 5.000 euro per unità abitativa.

Infine, quanto al c.d. *bonus facciate* di cui all'articolo 1 commi da 219 a 224, L. 160/2019, per il recupero e restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A o B ex D.M. 1444/1968, la detrazione spetta con rateazione decennale al 90% per le spese sostenute nel 2020 e 2021, e al 60% per quelle sostenute nel 2022, senza limiti massimi di spesa (dovendosi al riguardo ricordare il potere dell'Agenzia delle entrate di verificare la congruità dei costi sostenuti rispetto all'effettivo valore degli interventi eseguiti).

Per i *bonus* sopra citati, vanno compilati i rigi da RP41 a RP47, un singolo rigo per ogni anno e per ogni singola unità immobiliare oggetto di interventi (egualmente va compilato un distinto rigo per gli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali).

In particolare, i rigi suddetti vanno compilati come segue, inserendo:

- colonna 1 → l'anno di sostenimento delle spese (in caso di acquisto di unità facente parte di fabbricati interamente ristrutturati, ai fini dell'individuazione dell'anno rileva la data di fine lavori, se successiva alla data del rogito);
- colonna 2 → la tipologia degli interventi, con indicazione del relativo codice, come dettato dalle istruzioni di compilazione del modello, a cui si rinvia per i dettagli (potendosi qui brevemente indicare che rilevano, quanto agli interventi c.d. *sismabonus* diversi dal c.d. *super-*

bonus, i codici dal 4 all'11, senza barrare la casella di colonna 7; nonché i codici 12 e 13 per il c.d. *bonus verde*, 15 per il c.d. *bonus facciate*, 21 e 22 per l'abbattimento delle barriere architettoniche al 75%);

- colonna 3 → il codice fiscale. La colonna è da compilare nel caso dei lavori su parti comuni condominiali (i singoli condomini dovranno indicare il codice fiscale del condominio e barrare la casella di colonna 2 "Condominio" di uno dei rigi da RP51 a RP52, senza riportare i dati catastali identificativi dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi; mentre, per gli interventi su parti comuni di un condominio minimo per cui non è stato richiesto il codice fiscale, andrà indicato il solo codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico); nonché nel caso di interventi da parte di soggetti di cui all'articolo 5, Tuir (dovendo i soggetti a cui si imputano i redditi a norma di tale articolo, nel caso per esempio dei soci di società di persone, indicare in questa colonna il codice fiscale della società o ente, riportando i dati catastali dell'immobile nella successiva sezione III-B del quadro RP). Per i lavori iniziati prima del 14 maggio 2011, in questa colonna va indicato il codice fiscale del soggetto che ha inviato la comunicazione al Cop, se la comunicazione non è stata effettuata dal dichiarante. Infine, in caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati ex articolo 16-*bis*, comma , Tuir, va indicato il codice fiscale dell'impresa o della cooperativa che ha effettuato i lavori;
- colonna 4 → gli interventi particolari, dovendosi indicare il codice 1 se le spese relative a un singolo intervento sono state sostenute in più anni (per calcolare il limite massimo di spesa detraibile occorre tenere conto delle spese sostenute negli anni precedenti); e il codice 4 per le spese di acquisto o assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati;
- colonna 5 → se il contribuente, nell'anno 2022, ha ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da una persona fisica che già fruiva di rate di detrazione per spese sostenute in anni precedenti, si dovrà indicare il codice 4: quantomeno, stando alle istruzioni di compilazione, solo per le spese derivanti da detrazioni fruibili su scala decennale (nulla dicendosi rispetto a quelle quinquennali, come il c.d. *sismabonus* ordinario);
- colonna 6 → la casella va barrata se in colonna 2 sono indicati i codici da 5 a 11 e si possiedono le condizioni per fruire dell'aumento del massimale di spesa del 50% (per gli interventi di ricostruzione riguardanti, in sintesi, i fabbricati danneggiati da determinati eventi sismici in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, e nei comuni ove è stato dichiarato lo stato di emergenza);
- colonna 8 → numero rata. Va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nel 2022 (con la precisazione che, in caso di spese sostenute nel 2022, è da indicarsi il numero 1);
- colonna 9 → importo della spesa. Qui va indicato l'intero importo delle spese sostenute nell'anno indicato alla colonna 1. Nel caso di acquisto di immobili ricostruiti di cui ai codici 10 o 11 in colonna 2, l'importo da indicare è il prezzo della singola unità immobiliare risultante in atto; mentre in caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati di cui al codice 4 in colonna 4, l'importo da indicare è il 25% del prezzo di acquisto. Se le spese sostenute nel 2022 riguardano la prosecuzione di un intervento iniziato in anni precedenti (codice 1 in colonna 4), l'importo da indicare non può essere superiore alla differenza tra il massimale di 96.000 euro e quanto speso negli anni precedenti per lo stesso intervento;
- colonna 10 → l'importo della rata. Qui è da indicare l'importo di ciascuna rata delle spese sostenute, che si ottiene dividendo l'ammontare di colonna 9 per il numero delle rate relativo alla rateazione scelta. Nel caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati, la rata va determinata con riferimento al 25% del prezzo d'acquisto. Come visto sopra, se le spese sostenute nel 2022 riguardano un intervento iniziato in anni precedenti e che prosegue, l'importo su cui calcolare la rata spettante non può essere superiore alla differenza tra il massimale di spesa spettante e quanto speso precedentemente;
- colonna 11 → il numero d'ordine progressivo dell'immobile. Per le spese sostenute nel 2022, devono essere compilata questa colonna nonché la successiva sezione III-B, concernente i dati

Schede operative

identificativi dell'immobile. Se sono stati effettuati più interventi sullo stesso immobile e quindi sono stati compilati più righi della sezione III A, dev'essere riportato lo stesso numero d'ordine identificativo nella colonna 11 di tutti i righi compilati per il medesimo immobile; e va compilato un unico rigo nella sezione III-B. In ogni caso, gli interventi su parti comuni condominiali devono essere individuati con uno specifico numero progressivo.

Infine, il rigo RP48 esprime il totale delle rate, con ripartizione, da colonna 1 a colonna 9, della somma degli importi riferiti a ogni specifica tipologia di detrazione; mentre il rigo RP49 esprime il totale della detrazione per le spese indicate nell'intera sezione III A, sempre ripartite per tipologia da colonna 1 a colonna 9.

La somma degli importi delle detrazioni va poi riportata nel rigo RN14.

Di seguito, una rappresentazione della sezione III A del quadro RP.

Sezione III A												
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde, bonus facciate e superbonus												
	Anno	Tipologia	Codice fiscale		Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	Numero rata	Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile	
	1	2	3		4	5	6	7	8	9	10	11
RP41									,00	,00		
RP42									,00	,00		
RP43									,00	,00		
RP44									,00	,00		
RP45									,00	,00		
RP46									,00	,00		
RP47									,00	,00		
RP48	TOTALE RATE	Rata 60%		Rata 50%		Rata 65%		Rata 70%		Rata 75%		
		Rata 80%	,00	Rata 85%	,00	Rata Bonus Verde	,00	Rata 90%	,00	Rata 110%	,00	
RP49	TOTALE DETRAZIONE	Detraz. 60%		Detraz. 50%		Detraz. 65%		Detraz. 70%		Detraz. 75%		
		Detraz. 80%	,00	Detraz. 85%	,00	Detraz. Bonus Verde	,00	Detraz. 90%	,00	Detraz. 110%	,00	

Quanto invece alla sezione III B del quadro RP, essa va compilata per le spese sostenute nel 2022 (non essendo richiesto, per le spese sostenute in anni d'imposta precedenti, d'indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili, se già riportati nelle dichiarazioni di tali anni). Se i righi disponibili non sono sufficienti, va compilato un quadro aggiuntivo (numerando progressivamente la casella "Mod. N." in alto a destra del modello). La compilazione della sezione III B, come detto, si collega alla compilazione della colonna 11 della sezione III-A.

In particolare, vanno compilati i rigi RP51 e RP52, come segue:

- colonna 1 → con il numero d'ordine progressivo dell'immobile (se più sono gli interventi su uno stesso immobile, con compilazione di più rigi della sezione III A con lo stesso numero d'ordine nella colonna 11, qui si compila un solo rigo);
- colonna 2 → in caso di interventi effettuati su parti comuni condominiali, va barrata la casella (pertanto non devono essere compilate le successive colonne dei rigi RP51 e RP52, relative ai dati catastali dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi. Nella colonna 3 della sezione III-A va riportato il codice fiscale del condominio; mentre, in caso di condominio minimo senza codice fiscale proprio, va riportato il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico);
- colonne da 3 a 8 → occorre l'indicazione dei dati catastali dell'immobile (salvo quanto sopra).

Il rigo RP53 invece, relativo agli altri dati concernenti gli estremi di registrazione del contratto, va compilato solo se i lavori sono effettuati dal conduttore o dal comodatario. Qui devono essere indicati, oltre ai dati catastali identificativi dell'immobile di cui ai rigi sopra, anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato (colonne da 3 a 6 del rigo RP53, ovvero colonna 7 se si è in possesso del codice identificativo del contratto). Per la compilazione delle colonne 1 e 2 presenti nel rigo, relative rispettivamente al numero progressivo identificativo dell'immobile e al condominio, valgono le precisazioni di cui sopra.

Quanto alla sezione III C del quadro RP, qui vanno inserite, tra le spese sostenute per le quali spetta la detrazione del 50% su 10 anni, al rigo RP56 le spese per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli elettrici non ricadenti nel c.d. *superbonus* (da indicarsi con il codice 2); e al

Schede operative

rigo RP57 le spese per il c.d. *bonus* mobili, riguardante l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici per l'arredo degli immobili oggetto di interventi ex articolo 16-*bis*, Tuir (spettante, per le spese sostenute nel 2022, su un massimale di 10.000 euro). Rileva anche il rigo RP58, per le spese del c.d. *bonus* arredo immobili giovani coppie del 2016.

Quanto, infine alla sezione IV del quadro RP, righe da RP61 a RP 64, vi si accolgono le spese ricadenti nel c.d. *ecobonus* ordinario di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013, sostenute per interventi volti al risparmio energetico degli edifici esistenti (di qualsiasi categoria catastale, anche rurale). Ivi sono da valorizzare le spese *ecobonus*, agevolate in misura variabile al 50% o al 65%, in relazione a massimali di detrazione (e non di spesa, normalmente) variabili a seconda del tipo di lavori, se corredate di asseverazioni, APE e scheda informativa (dai dati debitamente inviati all'Enea nei 90 giorni dalla fine lavori); in particolare completando le colonne di seguito indicate, come d'appresso:

- colonna 1 → va indicato il tipo di intervento effettuato, ossia lo specifico codice come dettato dalle istruzioni per la compilazione del modello Redditi 2023 (codici da 1 a 16);
- colonna 2 → va indicato l'anno in cui le spese sono state sostenute;
- colonna 4 → nei casi particolari, va indicato il codice 1 per le spese sostenute per lavori iniziati tra il 2009 e il 2021 e ancora in corso nel 2022; il codice 2 per le spese sostenute in anni precedenti al 2022 riguardanti un immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione nel 2022; il codice 3 nel caso in cui siano presenti entrambe le ipotesi precedenti, dei lavori che proseguono in più anni e dell'immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione;
- colonna 7 → va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nell'anno 2022 (indicando per esempio "3" per le spese sostenute nel 2020, "2" per le spese del 2021 e "1" per le spese del 2022);
- colonna 8 → va indicato l'importo delle spese sostenute, nel rispetto dei massimali; con le precisazioni concernenti specifici interventi *ecobonus*, meglio dettagliate nelle istruzioni di compilazione del modello Redditi;
- colonna 9 → va barrata se in colonna 1 sono indicati i codici da 2 a 7, da 12 a 14 e 16 e i codici 30, 31, 32 e 33 e si possiedono le condizioni per fruire dell'aumento del massimale del 50%, come già visto;
- colonna 10 → vi si indica l'importo di ciascuna rata delle spese sostenute; importo che si ottiene dividendo l'ammontare della spesa sostenuta (in colonna 8) per il numero delle rate.

Il rigo RP65, infine, propone il riepilogo del totale delle rate spettanti con riguardo alle detrazioni edilizie: ossia delle rate concernenti le detrazioni del 50%, 55%, 60%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90% (colonne da 1 a 8, più la 10) e 110% (alla colonna 9); mentre il rigo RP66 riporta il totale della detrazione al 50%, 55%, 60%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90% e 110%, con ripartizione per colonna come sopra. La somma degli importi delle detrazioni va poi riportata nel rigo RN16.

Di seguito, la rappresentazione della sezione IV del quadro RP.

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico e superbonus		Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	110%	N. rata	Spesa totale	Maggiorazione sisma	Importo rata
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RP61									,00		,00
RP62									,00		,00
RP63									,00		,00
RP64									,00		,00
RP65 TOTALE RATE		Rata 50%			Rata 55%		Rata 65%		Rata 70%		Rata 75%
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
RP66 TOTALE DETRAZIONE		Rata 80%			Rata 85%		Rata 90%		Rata 110%		Rata 60%
		6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00
		Detrazione 50%			Detrazione 55%		Detrazione 65%		Detrazione 70%		Detrazione 75%
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
		Detrazione 80%			Detrazione 85%		Detrazione 90%		Detrazione 110%		Detrazione 60%
		6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00

Le detrazioni fiscali edilizie diverse dal *superbonus* nel modello 730

Nell'ambito del modello 730, il quadro di riferimento per l'esposizione dei dati concernenti il c.d. *superbonus* è il quadro E. In particolare, le sezioni deputate ad accogliere le detrazioni per le spese agevolabili sostenute nell'anno 2022 (o negli anni precedenti) sono la sezione III - suddivisa in III A, III B e III C - e la sezione IV, come d'appresso:

- quanto alla sezione III A, righe da E41 a E43, essa rileva per le spese agevolate mediante le norme del recupero del patrimonio edilizio, dell'acquisto degli immobili facenti parte di edifici interamente ristrutturati, del c.d. *sismabonus*, del c.d. *bonus verde* e del c.d. *bonus facciate* (come visto per il modello Redditi);
- quanto alla sezione III B, righe da E51 a E53, essa rileva per l'indicazione dei dati catastali identificativi degli immobili e degli altri dati per fruire della detrazione;
- quanto alla sezione III C, essa rileva per le spese agevolabili al 50% per le colonnine di ricarica dei veicoli elettrici e per il c.d. *bonus mobili*;
- quanto alla sezione IV, righe da E61 a E62, essa rileva per le spese ricadenti nel c.d. *ecobonus ordinario*.

In particolare, quanto alla sezione III A, i citati righe da E41 a E43 vanno compilati nel modo seguente: un rigo diverso per ogni anno e per ogni unità immobiliare oggetto dei lavori (e anche per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, va compilato un rigo a parte).

I campi e le informazioni da compilare in ogni rigo sono:

- colonna 1 → anno in cui sono state sostenute le spese (in caso di acquisto di unità facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati, si indica la data di fine lavori, se successiva alla data del rogito);
- colonna 2 → tipologia degli interventi. Va indicato il relativo codice, come dettato dalle istruzioni di compilazione del modello 730 (basti sottolineare, in questa sede, che possono rilevare i codici da 4 a 15, oltre al 21 e 22 per l'abbattimento delle barriere architettoniche al 75%);
- colonna 3 → codice fiscale. La colonna è da compilare nel caso dei lavori su parti comuni condominiali (i singoli condomini devono indicare il codice fiscale del condominio e devono barrare la casella di colonna 2 "*Condominio*" di uno dei righe da E51 a E53, senza riportare i dati catastali identificativi dell'immobile, che saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro K della propria dichiarazione modello 730; mentre, per gli interventi su parti comuni di un condominio minimo privo di codice fiscale, andrà indicato il solo codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico); nonché di interventi da parte di soggetti di cui all'articolo 5, Tuir (dovendo i soggetti cui si imputano i redditi a norma di tale articolo, nel caso per esempio dei soci di società di persone, indicare in questa colonna il codice fiscale della società o ente, riportando i dati catastali dell'immobile nella successiva sezione III-B del quadro E). Per gli interventi richiedenti la comunicazione al COP, la colonna non va compilata se la comunicazione è stata effettuata dal dichiarante. Per l'acquisto o l'assegnazione di unità immobiliari che fanno parte di edifici ristrutturati deve essere indicato il codice fiscale dell'impresa o della cooperativa che ha effettuato i lavori;
- colonna 4 → interventi particolari. La colonna è da compilare con codice 1, se le spese relative a un singolo intervento sono state sostenute in più anni, denotando così la prosecuzione nell'anno 2022 di un intervento iniziato in anni precedenti; con codice 4 in caso di spese sostenute per l'acquisto o assegnazione di immobili che fanno parte di edifici ristrutturati;
- colonna 5 → acquisto, eredità o donazione. Se il contribuente, nell'anno 2022, ha ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da una persona fisica che già fruiva di rate di detrazione connesse a spese sostenute in anni precedenti, deve indicare il codice 4 per le rate decennali (nulla si dice per quelle quinquennali);
- colonna 6 → va barrata in caso di spettanza della maggiorazione c.d. *sismabonus* al 50%, come già visto sopra per il modello Redditi;
- colonna 8 → numero rata. Va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nel 2022, con la precisazione che, in caso di spese sostenute nel 2022, è da indicarsi il numero 1;

Schede operative

- colonna 9 → importo della spesa. Qui va indicato l'intero importo delle spese sostenute nell'anno di cui alla colonna 1 (nei limiti previsti dalle norme, come meglio dettagliato sopra a proposito del modello Redditi). Nel caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati, l'importo da indicare è pari al 25% del prezzo di acquisto;
- colonna 10 → numero d'ordine progressivo dell'immobile. Per le spese sostenute nel 2022, devono essere compilate questa colonna e anche la successiva sezione III-B, concernente i dati identificativi dell'immobile oggetto dei lavori. Se sono stati effettuati più interventi sullo stesso immobile, e quindi sono stati compilati più righi della sezione III A, va riportato lo stesso numero d'ordine identificativo nella colonna 10 di tutti i righi compilati per il medesimo immobile; e va compilato un unico rigo nella sezione III-B. Gli interventi su parti comuni condominiali devono comunque essere individuati con uno specifico numero progressivo.

Di seguito, la rappresentazione della sezione III A del quadro E.

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS											
E41	ANNO		TIPOLOGIA	CODICE FISCALE	Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	110%	Numero rata	IMPORTO SPESA	N. d'ordine immobile
	1	2									
E41										,00	
E42										,00	
E43										,00	

Quanto invece alla sezione III B del quadro E, detta sezione deve essere compilata per le spese sostenute nel 2022 (non essendo richiesto, per le spese sostenute precedentemente, di indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili, se questi sono già stati riportati nelle dichiarazioni dei redditi relative a tali anni d'imposta).

In particolare, vanno compilati i righi E51 ed E52, come segue: alla colonna 1, con il numero d'ordine progressivo dell'immobile; alla colonna 2, in caso di interventi effettuati su parti comuni condominiali, la casella va barrata; alle colonne da 3 a 8, con indicazione dei dati catastali dell'immobile (salvo il caso dell'intervento su parti comuni condominiali, come già visto sopra).

Il rigo E53 invece, relativo agli altri dati concernenti gli estremi di registrazione del contratto, va compilato se i lavori sono effettuati dal conduttore o dal comodatario. Qui devono essere indicati, oltre ai dati catastali identificativi dell'immobile di cui ai righi sopra, anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato (colonne da 3 a 6 del rigo E53, ovvero colonna 7 se si è in possesso del codice identificativo del contratto).

Quanto alla sezione III C del quadro E, qui vanno inserite, tra le spese sostenute per le quali spetta la detrazione del 50% su scala decennale, al rigo E56 le spese per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli elettrici; e al rigo E57 le spese afferenti al c.d. *bonus* mobili (come già visto, nel dettaglio, per il modello Redditi).

Quanto, infine, alla sezione IV del quadro E, essa accoglie le spese ricadenti nel c.d. *ecobonus* ordinario finalizzate al risparmio energetico degli edifici esistenti (di qualsiasi categoria catastale, anche rurale). Ivi sono da completare le colonne, come d'appresso:

- colonna 1 → va indicato il tipo di intervento effettuato. Va indicato lo specifico codice come dettato dalle istruzioni per la compilazione del modello 730/2023 (analogamente a quanto visto per il modello Redditi);
- colonna 2 → va indicato l'anno in cui le spese sono state sostenute;
- colonna 4 → nei casi particolari, va indicato il codice 1 per le spese sostenute per lavori iniziati tra il 2009 e il 2021 e ancora in corso nel 2022; il codice 2 per le spese sostenute in anni precedenti al 2022 riguardanti un immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione nel 2022; il codice 3 nel caso in cui siano presenti entrambe le ipotesi precedenti, dei lavori che proseguono in più anni e dell'immobile ereditato, acquistato o ricevuto in donazione;
- colonna 7 → va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza nell'anno 2022;

Schede operative

- colonna 8 → va indicato l'importo delle spese sostenute (con le precisazioni concernenti specifici interventi c.d. *ecobonus*, meglio dettagliate nelle istruzioni di compilazione del modello 730).
- colonna 9 → va barrata la casella se spetta la maggiorazione c.d. *sismabonus* del 50%, come già visto.

Di seguito, la rappresentazione della sezione IV del quadro E.

SEZIONE IV - SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO E SUPERBONUS									
	TIPO INTERVENTO	ANNO	PERIODO 2013	CASI PARTICOLARI	PERIODO 2008 Rideterminazione rate	110%	NUMERO RATA	IMPORTO SPESA	MAGGIORAZIONE SISMA
E61	1	2	3	4	5	6	7	8	9
									,00
E62									,00

Riferimenti normativi

articolo 121, comma 1, lettere a) e b), D.L. 34/2020

articolo 16-*bis*, Tuir

Scadenze del mese di luglio

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 1° luglio 2023 al 31 luglio 2023, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/11.

lunedì 17 luglio

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazione dei corrispettivi

Entro oggi le Associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza scopo di lucro che hanno effettuato l'opzione per il regime fiscale agevolato di cui all'art. 1 della L. n. 398/1991, devono provvedere all'annotazione, anche con unica registrazione, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente.

Registrazione corrispettivi Associazioni senza scopo di lucro in regime agevolato

Le Associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza scopo di lucro e associazioni pro loco che hanno effettuato l'opzione per il regime fiscale agevolato di cui all'art. 1 della L. n. 398/1991, devono provvedere all'annotazione, anche con unica registrazione, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente.

Ritenute condomini

I condomini sostituti d'imposta devono versare entro oggi le ritenute del 4% operate sui corrispettivi erogati nel mese precedente, per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi effettuate nell'esercizio di impresa.

Iva periodica

I contribuenti Iva mensili devono versare entro oggi l'imposta dovuta rispettivamente per il mese di giugno utilizzando il modello F24 con modalità telematiche e codice tributo 6006. I soggetti che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità versano oggi l'imposta relativa al secondo mese precedente.

Saldo Iva

Scade oggi il versamento della QUINTA rata del debito iva annuale come risultante dalla Dichiarazione Iva 2023 per coloro che hanno scelto il pagamento rateale.

Ritenute

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

ACCISE

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

giovedì 20 luglio

Dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di GIUGNO, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

martedì 25 luglio

Intrastat

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

domenica 30 luglio

Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di giugno.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° luglio 2023.

Intra 12

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di maggio.

Imposte sui redditi

Scadono oggi i pagamenti dei saldi e acconti Irpef Ires, Irap e delle relative addizionali e imposte sostitutive, nonché quelli delle imposte patrimoniali (Ivie e Ivafe) e del debito Iva per chi effettua il pagamento nel modello Redditi. Tali versamenti saranno effettuati con maggiorazione dello 0,40%.



TeamSystem Studio Cloud

Esperienza digitale
per Commercialisti
e Consulenti del lavoro

La soluzione per innovare
e far crescere il business del Professionista.
Una piattaforma collaborativa, sicura, mobile e in cloud.

Per info: www.teamsystem.com/teamsystem-studio-cloud

TEAMSYSTEM REVIEW

Redazione:

 **Euroconference**
Editoria

Editrice TeamSystem

Sede: Via Sandro Pertini, 88 - 61122 Pesaro

Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino

Reg. Trib. Pesaro n° 426/96

S.E. o O.

Riproduzione vietata