

Circolare mensile SLT

Ottobre 2024: PRINCIPALI ADEMPIMENTI

Sommario

1. UTILIZZO DEI SERVIZI <i>ON LINE</i> DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE - DELEGA UNICA AGLI INTERMEDIARI - DISPOSIZIONI ATTUATIVE	2
1.1 Contenuto della delega.....	2
1.2 Servizi delegabili	2
1.3 Soggetti delegabili.....	2
1.4 Conferimento della delega	2
1.5 Comunicazione della delega all'Agenzia delle Entrate.....	2
1.6 Obblighi dell'intermediario delegato.....	3
1.7 Durata della delega	3
1.8 Revoca della delega	3
1.9 Rinuncia alla delega	3
1.10 Rinnovo della delega.....	3
1.11 Registrazione e conservazione delle deleghe e delle revoche	3
1.12 Controlli dell'Agenzia delle Entrate	4
1.13 Disposizioni transitorie	4
2. PLUSVALENZE PER CESSIONI DI FABBRICATI CON INTERVENTI SUPERBONUS - QUOTA DI IMMOBILE ACQUISITA PER SUCCESSIONE – ESCLUSIONE	4
2.1 Interventi superbonus rilevanti	4
2.2 ESCLUSIONE DEGLI IMMOBILI ACQUISITI PER SUCCESSIONE.....	4
3. CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI 4.0 - RENT TO BUY – ESCLUSIONE	4
4. IVA - VARIAZIONE IN DIMINUZIONE - RINUNCIA UNILATERALE AL CREDITO – ESCLUSIONE	5
4.1 Mancato pagamento a causa di procedure concorsuali	5
4.2 Rinuncia unilaterale al credito	5
5. SPLIT PAYMENT - FATTURA NON INCASSATA - NOTA DI CREDITO - TERMINE DI EMISSIONE ANNUALE – INAPPLICABILITÀ	6
5.1 Note di credito	6
5.2 Momento di effettuazione delle operazioni in split payment	6
6. INTERVENTI DI CHIRURGIA ESTETICA - REGIME IVA	6

1. UTILIZZO DEI SERVIZI *ON LINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE- DELEGA UNICA AGLI INTERMEDIARI- DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Con il provv. 2.10.2024 n. 375356, l'Agenzia delle Entrate ha definito i contenuti e le modalità relative alla delega unica agli intermediari per l'utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia stessa e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in attuazione dell'art. 21 del DLgs. 8.1.2024 n. 1.

1.1 Contenuto della delega

Il contenuto minimo della delega, riportato anche nel *fac-simile* di modello allegato al provvedimento in esame, è il seguente:

- il codice fiscale e i dati anagrafici del delegante (contribuente, eventuale rappresentante o erede) e dell'intermediario;
- i servizi *on line* oggetto di delega o revoca;
- la data di conferimento o di revoca della delega.

1.2 Servizi delegabili

Il contribuente può delegare tutti o alcuni dei seguenti servizi *on line*:

- consultazione del proprio Cassetto fiscale;
- uno o più servizi relativi alla Fatturazione elettronica/corrispettivi telematici, ovvero: consultazione
- acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici; consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA; registrazione dell'indirizzo telematico; fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche; accreditamento e censimento dispositivi;
- acquisizione dei dati ISA e dei dati per determinare la proposta di concordato preventivo biennale;
- servizi *on line* dell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

1.3 Soggetti delegabili

I suddetti servizi sono delegabili esclusivamente a favore degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, registrati al servizio Entratel, ad eccezione dei servizi di "fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche" e di "accredimento e censimento dispositivi", che possono essere delegati anche a soggetti diversi.

1.4 Conferimento della delega

La delega può essere conferita al massimo a due intermediari.

1.5 Comunicazione della delega all'Agenzia delle Entrate

Ai fini dell'attivazione, i dati della delega vanno comunicati all'Agenzia delle Entrate:

- direttamente dal contribuente, mediante una specifica funzionalità *web* resa disponibile nella sua area riservata del sito dell'Agenzia;
- oppure dallo stesso intermediario delegato.

L'intermediario delegato può comunicare i dati trasmettendo un *file xml* firmato digitalmente dal contribuente ovvero sottoscritto dallo stesso con il processo di firma elettronica avanzata (FEA) realizzato con la Carta di identità elettronica (CIE) o utilizzando certificati digitali, anche non qualificati, conformi con quanto indicato nelle specifiche tecniche. In quest'ultima ipotesi, la trasmissione del *file* avviene previa sottoscrizione anche da parte dell'intermediario, con propria firma digitale.

L'intermediario può comunicare la delega anche mediante l'erogazione ai propri assistiti di un servizio *web* che utilizza un particolare processo di firma elettronica avanzata i cui requisiti sono descritti in un'apposita convenzione tra l'intermediario stesso e l'Agenzia delle Entrate.

1.6 Obblighi dell'intermediario delegato

Gli intermediari utilizzano i servizi delegati previa accettazione, nella propria area riservata dell'Agenzia delle Entrate, delle condizioni di utilizzo dei predetti servizi.

1.7 Durata della delega

La delega scade il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di conferimento, ferma restando la possibilità di revoca anticipata o di rinuncia.

1.8 Revoca della delega

La delega può essere revocata in qualsiasi momento, mediante comunicazione all'Agenzia delle Entrate da parte del contribuente o per il tramite di un intermediario.

La variazione di uno o più dati di una delega attiva comporta la revoca di quest'ultima e, contestualmente, l'attivazione della nuova delega con i dati variati. In tal caso, la scadenza della nuova delega decorre dalla data di attivazione della stessa.

1.9 Rinuncia alla delega

La rinuncia ad una delega attiva è effettuata in relazione a tutti i servizi delegati ed è comunicata dall'intermediario delegato, in qualunque momento, utilizzando una specifica funzionalità *web* resa disponibile nella sua area riservata dell'Agenzia delle Entrate.

La rinuncia è immediatamente efficace.

1.10 Rinnovo della delega

È possibile richiedere il rinnovo di una delega non ancora scaduta, in assenza di variazioni, comunicandola a decorrere dal novantesimo giorno antecedente la data di scadenza originaria.

Il rinnovo non determina la revoca della delega, ma prolunga la sua efficacia dal giorno successivo a quello della scadenza originaria.

1.11 Registrazione e conservazione delle deleghe e delle revoche

Le deleghe acquisite dagli intermediari devono essere numerate e annotate, giornalmente, in un apposito registro cronologico, con l'indicazione dei seguenti dati:

- numero progressivo e data della delega o della revoca;
- codice fiscale e dati anagrafici/denominazione del delegante;
- estremi del documento di identità del sottoscrittore della delega o della revoca.

Gli intermediari devono:

- conservare le deleghe acquisite, fino al decimo anno successivo alla data di revoca o di scadenza, unitamente alla documentazione usata per l'identificazione del delegante e per l'eventuale attestazione della condizione di rappresentante legale;
- individuare uno o più responsabili per la gestione delle deleghe.

1.12 Controlli dell’Agenzia delle Entrate

L’Agenzia delle Entrate effettua controlli sulle deleghe acquisite, anche presso le sedi degli intermediari. Qualora siano riscontrate irregolarità nella gestione delle deleghe o delle revoche si procede alla revoca dell’abilitazione alla trasmissione telematica, ferme restando la responsabilità civile e l’applicazione delle eventuali sanzioni penali.

1.13 Disposizioni transitorie

Le deleghe attivate anteriormente alla data di disponibilità delle nuove funzionalità sono efficaci fino al giorno della loro scadenza originaria e comunque non oltre il 30.6.2026.

Se viene comunicata una nuova delega conferita ad un intermediario per il quale risulta ancora efficace una delega precedente, quest’ultima si considera contestualmente revocata.

2. PLUSVALENZE PER CESSIONI DI FABBRICATI CON INTERVENTI SUPERBONUS- QUOTA DI IMMOBILE ACQUISITA PER SUCCESSIONE – ESCLUSIONE

Con la risposta a interpello 23.10.2024 n. 208, l’Agenzia delle Entrate ha reso alcune precisazioni in merito all’ambito applicativo della disciplina delle plusvalenze imponibili (a titolo di “redditi diversi”) di cui all’art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, relative alla cessione a titolo oneroso dei fabbricati oggetto di interventi superbonus ex art. 119 del DL 34/2020 conclusi da non più di dieci anni all’atto della cessione.

2.1 Interventi superbonus rilevanti

La disciplina di cui all’art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR si applica, in presenza dei presupposti necessari, anche se sono stati realizzati soltanto interventi superbonus “trainanti” sulle parti comuni dell’edificio in cui è sita l’unità immobiliare oggetto di cessione.

2.2 ESCLUSIONE DEGLI IMMOBILI ACQUISITI PER SUCCESSIONE

Per espressa previsione normativa, non rientrano nella disciplina delle plusvalenze imponibili relative alla cessione di fabbricati oggetto di interventi superbonus, tra l’altro, gli immobili acquisiti dal cedente per successione.

Quota di immobile acquisita per successione

La risposta a interpello 208/2024 precisa che tale esclusione opera anche se soltanto una quota di proprietà dell’immobile è pervenuta al cedente in via ereditaria. In questo caso:

- l’imponibilità della plusvalenza è esclusa limitatamente alla quota di proprietà dell’immobile acquisita per successione;
- è invece imponibile (in presenza dei presupposti necessari) la plusvalenza derivante dall’ulteriore quota di proprietà del cedente, non pervenuta in via ereditaria.

3. CREDITO D’IMPOSTA INVESTIMENTI 4.0- RENT TO BUY – ESCLUSIONE

Con la risposta a interpello 10.10.2024 n. 198, l’Agenzia delle Entrate ha affermato che il credito d’imposta di cui all’art. 1 co. 1055 ss. della L. 178/2020 non è applicabile per gli investimenti in beni strumentali 4.0 acquisiti mediante un contratto di “rent to buy”.

L’Agenzia, assumendo la fattispecie contrattuale denominata “rent to buy” come definita dalla società istante, ha rilevato che nel caso di specie:

- il cliente conduttore acquisirà la piena proprietà del bene esclusivamente al termine del periodo convenuto nell'ambito del contratto di concessione in godimento del bene da parte del fornitore concedente;
- durante il periodo di concessione in godimento, il cliente conduttore utilizzerà un bene non di sua proprietà (ma del fornitore concedente).

Richiamando le precedenti risposte a interpello 17.1.2023 n. 41 e 21.5.2024 n. 109, è stato quindi affermato che il contratto di “rent to buy” non integra una modalità di acquisizione dei beni eleggibili ai fini del credito d'imposta, considerando anche che i beni, al momento del loro acquisto, risultano già utilizzati a diverso titolo dalla stessa società istante in base al contratto denominato “rent to buy” e, pertanto, sono privi dell'imprescindibile requisito della novità del bene oggetto d'investimento.

4. IVA- VARIAZIONE IN DIMINUZIONE- RINUNCIA UNILATERALE AL CREDITO – ESCLUSIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 15.10.2024 n. 203, ha affermato che la rinuncia unilaterale ad un credito che non ha alcuna possibilità di essere recuperato non può dar luogo all'emissione di una nota di variazione in diminuzione, non trattandosi di una fattispecie assimilabile alle ipotesi elencate dall'art. 26 del DPR 633/72.

4.1 Mancato pagamento a causa di procedure concorsuali

Il caso posto all'esame dell'Agenzia delle Entrate riguarda un soggetto che, vantando un credito nei confronti di una procedura concorsuale, riteneva possibile l'emissione di una nota di credito previa rinuncia unilaterale ha detto credito, assimilando la fattispecie a quelle di risoluzione, rescissione, annullamento o scioglimento per mutuo dissenso.

Occorre precisare che il caso riguarda il mancato pagamento di un corrispettivo a causa di una procedura concorsuale aperta a carico del cessionario/committente in data antecedente al 26.5.2021 e che pertanto si rende ancora applicabile la disciplina prevista dall'art. 26 del DPR 633/72 prima delle modifiche apportate dal DL 73/2021. In base a tale disciplina, l'emissione della nota di credito era consentita solo a seguito della conclusione infruttuosa della procedura e non, come previsto dalla norma attualmente vigente, a partire dalla data di assoggettamento alla stessa.

4.2 Rinuncia unilaterale al credito

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il Legislatore italiano, nel recepire la norma comunitaria (artt. 90, 184 e 185 della direttiva 2006/112/CE), ha previsto una serie di eventi in cui è ammesso il recupero dell'IVA (ad es. “vizi ontologici dell'atto”, specifiche previsioni contrattuali, sopravvenuto accordo tra le parti), i quali, a differenza della rinuncia al credito, “non sono riconducibili ad una mera determinazione unilaterale di uno dei contraenti”.

Quanto alle ipotesi di riduzione della base imponibile in caso di mancato pagamento, la norma interna circoscrive tale facoltà alle sole ipotesi di esito negativo di una procedura concorsuale o di una procedura esecutiva individuale.

L'art. 26 co. 9 del DPR 633/72, prevede, poi, una regola specifica per la risoluzione contrattuale a causa di inadempimento nei contratti a esecuzione continuata o periodica. In tale evenienza, si considera legittima l'emissione di una nota di credito “anche in presenza di una contestazione, in sede giudiziale, dei presupposti per l'attivazione” della clausola risolutiva espressa (principio di diritto Agenzia delle Entrate 6.8.2021 n. 11). In questo modo, secondo l'Agenzia, si evitano “comportamenti arbitrari dei contribuenti”.

Un unico caso nel quale è attribuita rilevanza alla volontà sopravvenuta, rispetto alle originarie pattuizioni, è quello dell'art. 26 co. 3 del DPR 633/72, che però prevede l'accordo di entrambe le parti e non di una soltanto di esse.

Secondo l'Agenzia, la rinuncia unilaterale non può, quindi, essere assimilata alle fattispecie previste dalla normativa interna che consentono l'emissione della nota di variazione in diminuzione.

5. SPLIT PAYMENT- FATTURA NON INCASSATA- NOTA DI CREDITO- TERMINE DI EMISSIONE ANNUALE – INAPPLICABILITÀ

Nella risposta a interpello Agenzia delle Entrate 25.10.2024 n. 210 sono stati forniti i seguenti chiarimenti in merito alla possibilità di emettere una nota di variazione in diminuzione, qualora non sia stata incassata una fattura relativa ad un'operazione in split payment.

5.1 Note di credito

L'art. 26 co. 2 del DPR 633/72 riconosce al cedente o prestatore la possibilità di operare una variazione IVA in diminuzione, se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza:

- di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili;
- dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente.

In base al successivo co. 3, la predetta disposizione non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile, qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti.

5.2 Momento di effettuazione delle operazioni in split payment

Ai sensi dell'art. 3 del DM 23.1.2015, l'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi a cui si applica lo *split payment* diviene esigibile nel momento in cui il cessionario o committente effettua il pagamento dei corrispettivi pattuiti.

In via facoltativa, tale soggetto può anticipare l'esigibilità dell'IVA:

- al momento della ricezione della fattura;
- oppure, al momento della registrazione del documento.

5.3 Fattura insoluta

In caso di applicazione dello split payment, il cedente o prestatore che non abbia incassato l'importo fatturato può emettere una nota di variazione in diminuzione, anche se è decorso un anno dall'emissione della fattura, a condizione che il cessionario o committente non abbia optato per anticipare l'esigibilità dell'IVA.

6. INTERVENTI DI CHIRURGIA ESTETICA- REGIME IVA

Con la risposta a interpello 28.10.2024 n. 211, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il regime di esenzione IVA, previsto per gli interventi di chirurgia estetica, si estende anche alle prestazioni rese dai medici anestesisti nell'ambito dei medesimi interventi.

6.1 Regime di esenzione IVA

L'art. 4-quater del DL 145/2023 stabilisce che l'esenzione da IVA, prevista dall'art. 10 co. 1 n. 18) del DPR 633/72, si applica "alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica rese alla persona volte a diagnosticare o curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica, solo a condizione che tali finalità terapeutiche risultino da apposita attestazione medica".

Con la risposta a interpello in esame, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il descritto regime di esenzione, riferito agli interventi di chirurgia estetica, riguarda anche la prestazione resa dal medico

anestesista, in quanto anch'essa è "caratterizzata da una finalità terapeutica" in quanto "volta a tutelare, mantenere e stabilizzare le condizioni vitali del paziente durante l'intervento".

6.2 Aliquota iva del 10%

Nel documento di prassi, l'Agenzia delle Entrate precisa che si applica l'aliquota IVA del 10% per il servizio di affitto o di "messa a disposizione" della sala operatoria per gli interventi chirurgici che sono eseguiti in regime privatistico.

Inoltre, si applica l'aliquota del 10% per la messa a disposizione della camera nella fase postoperatoria, in quanto servizio compreso tra le "prestazioni di ricovero e cura, comprese le prestazioni di maggiore comfort alberghiero, diverse da quelle esenti ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numero 18) e numero 19)" del DPR 633/72" (n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72).

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate riconosce l'applicabilità dell'aliquota IVA del 10% anche per i farmaci utilizzati in sala operatoria nel corso dell'intervento chirurgico.