

Lucio Giulio Ricci

Dottore Commercialista

Revisore Legale

C.T.U. presso di Tribunale di Milano

Leonardo Petrella

Dottore Commercialista

Revisore Legale

Eva Forchione

Dottore Commercialista

Revisore Legale

Dott. Paolo Maria Covini

Rag. Antonio Tozza

Dott.ssa Bruna Castelvvedere

Dott.ssa Roberta De Cecco

Dott. Roberto Rezzani

Dott.ssa Rossella Ferrari

Dott. Giuseppe Bonvino

Dott.ssa Ambra Quarella

Dott. Matteo Fusco

Dott.ssa Fatima Ierardi

Consulenti esterni:

Avv. Massimiliano Pollavini

Dott. Maurizio Russo



CONCENTER
STUDIO TOZZA

Studio
CASTELVEDERE

FUSION
INTERNATIONAL

TUTTI I CLIENTI
Loro sedi

Milano, 11 aprile 2024

Newsletter 2024/011 – Decreto Legge in materia di agevolazioni fiscali

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 74 del 29.03.2024, il D.L. n. 39 del 29.03.2024 (anche di seguito “Decreto”), in vigore dal 30 marzo 2024 e che dovrà essere convertito in Legge entro il 28 maggio 2024.

Di seguito riepiloghiamo le principali novità e, qualora di vostro interesse, sarà nostra cura approfondire e/o integrare la trattazione delle tematiche di seguito illustrate alla luce delle interpretazioni e dei chiarimenti che saranno forniti dalla prassi e dalla dottrina più autorevole, anche a seguito delle eventuali modifiche normative apportate in sede di conversione in Legge.

1. COMUNICAZIONE DI OPZIONE PER CESSIONE E SCONTO PER GLI INTERVENTI “EDILIZI” – ELIMINAZIONE DELLA REMISSIONE IN *BONIS* (ART. 2)

La remissione *in bonis*, di cui all’art. 2 co. 1 del D.L. n. 16/2012, non è più applicabile alle comunicazioni di opzione per gli interventi “edilizi” di cui all’art. 121 del D.L. n. 34/2020.

1.1 Termine della comunicazione di opzione per le spese 2023

L’Agenzia delle Entrate ha prorogato dal 16 marzo 2024 al 4 aprile 2024 il termine entro cui devono essere presentate telematicamente tutte le comunicazioni di opzione degli interventi “edilizi”, di cui all’art. 121 del D.L. n. 34/2020, con riguardo alle detrazioni spettanti a fronte di spese sostenute nell’anno 2023 e alle opzioni di cessione “differita” delle rate residue non ancora fruite a fronte di spese sostenute negli anni dal 2020 al 2022.

CPR Tale S.t.p.r.l.
Società tra Professionisti
Via Fabio Filzi, 27 – 20124 Milano
Tel +39 02 89750245 – 02 6774181
Fax +39 02 89750219

Cap. Soc. € 100.000,00 i.v.
Reg. Imprese di Milano n° 08441260968
Codice Fiscale/P.IVA n° 08441260968
emails: info@cprtale.it
www.cprtale.it

1.2 Eliminazione della remissione in bonis

In relazione a queste comunicazioni, quindi, successivamente al 4 aprile 2024:

- non è più possibile avvalersi della c.d. “remissione *in bonis*” di cui all’art. 2 co. 1 del D.L. n. 16/2012 da parte di chi, avendo tutti i requisiti richiesti dalla norma per beneficiare della detrazione fiscale, non ha presentato la comunicazione relativa alle spese sostenute nel 2023 (o per le rate residue delle spese sostenute negli anni 2020, 2021 e 2022) entro il termine del 4 aprile 2024
- non è più possibile avvalersi della c.d. “remissione *in bonis*” di cui all’art. 2 co. 1 del D.L. n. 16/2012 per correggere gli errori sostanziali commessi nella comunicazione presentata entro il termine del 4 aprile 2024

1.3 Sostituzione delle comunicazioni di opzione presentate dal 1° aprile 2024 al 4 aprile 2024

Per le comunicazioni di opzione, di cui all’art. 121 co. 1 del D.L. n. 34/2020, trasmesse dal 1° aprile 2024 al 4 aprile 2024 (relative alle spese sostenute nell’anno 2023 o alle cessioni delle rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2022), il termine ultimo per la loro sostituzione mediante procedura telematica è fissato al 4 aprile 2024 (e non entro il 5 maggio 2024 come previsto dal provvedimento dell’Agenzia delle Entrate n. 35873 del 3.2.2022, § 4.7).

2. SUPERBONUS - NUOVA COMUNICAZIONE DELLE SPESE 2024 E 2025 (ART. 3)

Viene introdotta una nuova comunicazione che deve essere trasmessa per comunicare le spese sostenute nel 2024 (ed anche nel 2025 se i lavori proseguono) per gli interventi che danno diritto al superbonus, di cui all’art. 119 del D.L. n. 34/2020, siano essi volti alla riqualificazione energetica o alla riduzione del rischio sismico degli edifici.

2.1 Disposizioni attuative

Le disposizioni attuative saranno adottate entro 60 giorni con un apposito Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

2.2 Soggetti tenuti alla nuova comunicazione

Sono chiamati al nuovo adempimento:

- coloro che al 31 dicembre 2023 non hanno concluso i lavori superbonus e che entro la stessa data avevano presentato la “CILA superbonus”(anche “CILA-s”), di cui all’art. 119 co. 13-ter del D.L. n. 34/2020, ovvero l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici
- coloro che presentano i suddetti documenti (CILA-s o “permesso di costruire”) dal 1° gennaio 2024

2.3 Informazioni da comunicare

Le informazioni saranno da comunicare all’ENEA nel caso si tratti di interventi per la riqualificazione energetica degli edifici e al “Portale nazionale delle classificazioni sismiche” (gestito dal Dipartimento casa Italia della Presidenza del Consiglio dei Ministri) nel caso di interventi antisismici. Le informazioni da comunicare saranno le seguenti:

- dati catastali relativi all’immobile oggetto degli interventi
- ammontare delle spese sostenute nell’anno 2024 alla data di entrata in vigore del Decreto e relativa percentuale di detrazione
- ammontare delle spese che prevedibilmente saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del Decreto negli anni 2024 e 2025 e relativa percentuale di detrazione

2.4 Regime sanzionatorio

La nuova norma prevede espressamente che l’omessa trasmissione dei dati comporti l’applicazione della sanzione amministrativa di € 10.000. La sanzione però verrà richiesta soltanto nei casi in cui CILA-s o permesso di costruire siano stati presentati ante 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del Decreto).

Quando, invece, CILA-s o “permesso di costruire” sono presentati a partire dal 30 marzo 2024 non sarà applicata alcuna sanzione, ma l’omesso adempimento comporterà la decadenza dall’agevolazione fiscale senza alcuna possibilità di poter aderire all’istituto della remissione in bonis, di cui all’art. 2 co. 1 del D.L. n. 16/2012.

2.5 Altre novità per Enti del Terzo Settore, IACP e cooperative

Sempre in tema di interventi “edilizi”, si segnala, infine, che il Decreto introduce ulteriori limitazioni per le opzioni, per le cessioni dei crediti o per lo sconto in fattura effettuate dagli Enti di cui sopra.

3. DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI (ART. 4 CO. 1)

Mediante introduzione del co. 3-bis nell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, si prevede un divieto di compensazione in presenza di ruoli scaduti specifico per i crediti di imposta "edilizi", ovvero derivanti dal c.d. "sconto in fattura" o dalla cessione del credito di imposta.

Il divieto opera in presenza di ruoli/carichi scaduti di ammontare nel complesso superiore a € 10.000 sino a concorrenza dell'ammontare dei ruoli stessi: di conseguenza, sembra possibile compensare l'eccedenza (se il ruolo scaduto ammonta a € 15.000 e il credito da compensare a € 20.000, € 5.000 possono essere compensati).

Comunque "*restano fermi i termini di utilizzo delle singole quote annuali del credito*" così come il più ampio divieto di compensazione per ruoli scaduti di ammontare nel complesso superiore a € 100.000 previsto dall'art. 37 co. 49-*quinquies* e modificato dallo stesso Decreto.

Il divieto non opera se è in corso una rateazione oppure in presenza di una sospensione giudiziale o amministrativa.

Le iscrizioni a ruolo che inibiscono la compensazione sono quelle per imposte erariali oppure derivanti da avvisi di recupero dei crediti di imposta dunque non rilevano i carichi inerenti a tributi locali o a contributi previdenziali o premi INAIL.

Tale divieto opera non subito dopo lo spirare del termine di pagamento del ruolo, ma a condizione che "sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento". Ove si tratti di cartelle di pagamento, in sostanza devono essere passati 90 giorni dalla notifica, considerato che il termine per il pagamento è di 60 giorni ex art. 25 del D.P.R. n. 602/73.

Le disposizioni di attuazione della norma saranno individuate da un regolamento attuativo.

3.1 Decorrenza

La decorrenza del divieto di compensazione, come prevede l'art. 121 co. 3-bis del D.L. n. 34/2020, sarà prevista dal regolamento attuativo.

4. CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA DA "SUPER-ACE" (ART. 5)

Vengono introdotti limiti all'utilizzo dei crediti d'imposta derivanti dalla "super ACE" di cui all'art. 19 del D.L. n. 73/2021, rimasta in vigore per il solo 2021.

4.1 Super ACE - Trasformazione del rendimento nozionale in credito d'imposta

L'art. 19 co. 3 del D.L. n. 73/2021 aveva consentito, in alternativa alla fruizione della "super ACE" a riduzione dell'imponibile, la trasformazione del rendimento nozionale in credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento medesimo le aliquote IRPEF o IRES.

In sostanza, la società di capitali che poteva fare valere un incremento agevolabile di € 5 milioni (importo massimo stabilito a questi fini) disponeva di un rendimento nozionale, calcolato con il coefficiente del 15%, pari a € 750.000, al quale corrispondeva un credito d'imposta di € 180.000.

A norma dell'art. 19 co. 6 del D.L. n. 73/2021, ripreso senza modifiche dall'art. 4.3 del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 238235 del 17.9.2021, il credito d'imposta può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione di altri tributi e contributi, o richiesto a rimborso.

In alternativa, il credito d'imposta può essere ceduto a terzi, ed erano possibili successive cessioni ad altri soggetti.

4.2 Nuove limitazioni alla cessione dei crediti

L'art. 5 del Decreto modifica l'art. 19 co. 6 del D.L. n. 73/2021, stabilendo in modo espresso l'impossibilità di effettuare ulteriori cessioni del credito d'imposta dopo la prima.

In via transitoria, i crediti che, al 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del Decreto), sono stati precedentemente oggetto di cessione a terzi, possono costituire oggetto di una sola ulteriore cessione ad altri soggetti.

In tema di controlli, sono estese ai crediti da "super ACE" le disposizioni contenute:

- nell'art. 9 del D.lgs. n. 472/97, secondo cui, in caso di concorso nella violazione, ciascuno dei soggetti soggiace alla sanzione per questa disposta ed è responsabile in solido ai fini del recupero del credito
- nell'art. 122-bis del D.L. n. 34/2020, per cui l'Agenzia delle Entrate, entro 5 giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, può sospendere per un periodo sino a 30 giorni i relativi effetti e, se i rischi di frode sono ritenuti esistenti, stabilire che la comunicazione si considera non effettuata

5. UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA INVESTIMENTI 4.0 E RICERCA E SVILUPPO - COMUNICAZIONE PREVENTIVA (ART. 6)

Viene prevista una nuova disposizione ai fini del monitoraggio del credito d'imposta per investimenti 4.0 ex L. n. 178/2020 e dei crediti d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione di cui alla Legge n. 160/2019, che introduce una comunicazione preventiva per l'utilizzo di tali agevolazioni, finora automatiche.

5.1 Contenuto della comunicazione

Ai fini della fruizione dei suddetti crediti d'imposta, le imprese sono tenute a comunicare preventivamente, in via telematica, l'ammontare complessivo degli investimenti che si intendono effettuare dal 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del Decreto), la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione.

La comunicazione dovrà essere poi aggiornata al completamento di tali investimenti. Tale comunicazione di completamento va effettuata anche per gli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2024 e fino al 29 marzo 2024 (giorno antecedente alla data di entrata in vigore del Decreto).

Le comunicazioni saranno effettuate in base al modello previsto dal D.M. del 6.10.2021, che verrà modificato in considerazione delle nuove finalità.

5.2 Crediti relativi a investimenti 2023

La possibilità di compensare i crediti relativi agli investimenti in beni strumentali 4.0 relativi al 2023 non ancora utilizzati è subordinata alla comunicazione effettuata secondo le modalità di cui al summenzionato D.M..

6. AIUTI DI STATO - PROROGA DEL TERMINE PER LA REGISTRAZIONE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEL "REGISTRO NAZIONALE AIUTI DI STATO" (RNA) (ART. 7 CO. 4)

Modificando l'art. 35 co. 1 lett. b), b-bis) e b-ter) del D.L. n. 73/2022, viene disposta un'ulteriore proroga, al 30 novembre 2024, dei termini entro i quali l'Agenzia delle Entrate deve provvedere alla registrazione degli aiuti di Stato 2023 nell'RNA. In particolare, con riferimento agli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, ovvero subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti, ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, i termini di cui all'art. 10 co. 1, secondo periodo, del D.M. del 31.5.2017, in scadenza:

- dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023, sono prorogati al 30 novembre 2024 (in luogo del precedente 31 marzo 2024)
- dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023, sono prorogati al 30 novembre 2024 (in luogo del precedente 31 marzo 2024)
- dal 1° gennaio 2024 al 30 giugno 2024, sono prorogati al 30 novembre 2024 (in luogo del precedente 30 settembre 2024)

7. COMUNICAZIONI IN TEMA DI PAGAMENTI ELETTRONICI - SANZIONI (ART. 7 CO. 5)

L'art. 22 del D.L. n. 124/2019 riconosce un credito d'imposta agli esercenti per le commissioni addebitate in relazione ai pagamenti elettronici ricevuti da privati.

Gli operatori che mettono a disposizione degli esercenti i sistemi di pagamento devono trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate le informazioni necessarie a controllare la spettanza del credito d'imposta, come prevede il Provv. n. 181301 del 29.4.2020

Il Decreto introduce il co. 1-ter nell'art. 10 del D.lgs. n. 471/97, prevedendo così una sanzione da € 2.000 a € 21.000 per ogni omesso, tardivo o errato invio dei dati, non applicandosi il cumulo giuridico previsto all'art. 12 del D.lgs. n. 472/97.

8. CONTRADDITTORIO PREVENTIVO - DECORRENZA (ART. 7 CO. 1 - 3)

L'art. 7 del Decreto prevede che le modifiche in tema di contraddittorio preventivo di cui al D.lgs. n. 219/2023 (in modifica allo "Statuto del Contribuente"), operano per gli atti emessi dal 30 aprile 2024.

La decorrenza del nuovo contraddittorio preventivo, in questo modo, viene a coincidere con la decorrenza delle modifiche in tema di accertamento con adesione.

8.1 Proroga dei termini di decadenza

L'art. 6-bis co. 3 della L. n. 212/2000 stabilisce: "Se la scadenza di tale termine [n.d.a di presentazione delle deduzioni difensive] è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di centoventi giorni, tale ultimo termine è posticipato al centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio".

Per effetto l'art. 7 co. 3 del Decreto, per gli schemi di provvedimento ormai notificati, comunque opera la proroga indicata.

9. DIVIETO DI COMPENSAZIONE PER RUOLI SCADUTI (ART. 4 CO. 2)

La Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024) ha previsto un divieto di compensazione per ruoli scaduti introducendo il co. 49-*quinquies* nell'art. 37 del D.L. n. 223/2006.

Il divieto di compensazione opera in presenza di ruoli/carichi scaduti nel complesso superiori a € 100.000 e, per come è formulata la norma, non consente nemmeno di compensare la parte di credito eccedente il quantum iscritto a ruolo.

Il divieto non opera in presenza di una sospensione giudiziale o amministrativa.

Per effetto delle modifiche apportate dal Decreto:

- il divieto opera non solo in presenza di carichi di ruolo per imposte erariali, ma anche per i carichi derivanti da avvisi di recupero dei crediti di imposta, ad esempio scaturenti dal disconoscimento di crediti agevolativi tipicamente da indicare nel quadro RU del modello REDDITI (non rilevano i carichi inerenti a tributi locali o a contributi previdenziali o premi INAIL)
- il divieto non opera se è in essere una dilazione dei ruoli ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 602/73
- il divieto non opera per i crediti contributivi o derivanti da premi INAIL
- sarà possibile pagare il ruolo mediante compensazione con crediti di imposta ai sensi dell'art. 31 co. 1 quarto periodo del D.L. n. 78/2010, quindi con crediti per imposte erariali (di conseguenza, non sembra possibile utilizzare i crediti di natura agevolativa, tipicamente da indicare nel quadro RU del modello REDDITI)

9.1 Decorrenza

La decorrenza del divieto di compensazione non è stata modificata. Pertanto, il divieto opera per le compensazioni eseguite dal 1° luglio 2024.

10. RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE (ART. 7 CO. 6 - 7)

Il Decreto ha riaperto i termini per beneficiare del ravvedimento operoso speciale introdotto dall'art. 1 co. 174 ss. della Legge n. 197/2022.

Si rammenta che, in base a tale istituto:

- è possibile ravvedere le violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse sino al 31 dicembre 2021 beneficiando della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo
- le somme possono essere pagate in forma rateale

Oltre alle omesse dichiarazioni, non rientrano nel ravvedimento speciale, come prevede l'art. 21 del D.L. n. 34/2023, le violazioni che possono emergere da liquidazione automatica della dichiarazione e le violazioni in tema di quadro RW.

10.1 Estensione all'anno 2022

Il D.L. n. 215/2023, come convertito dalla Legge n. 18/2024, ha esteso il ravvedimento operoso speciale alle violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse nell'anno 2022.

Il termine previsto per il pagamento delle somme e per la rimozione della violazione era il 31 marzo 2024.

Per effetto dell'entrata in vigore del Decreto, tale termine è stato posticipato al 31 maggio 2024.

Restano invariati i termini per il pagamento delle restanti 3 rate, scadenti il 30 giugno 2024, il 30 settembre 2024 e il 20 dicembre 2024.

10.2 Riapertura dei termini

La Legge n. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023) ha circoscritto il ravvedimento speciale alle violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse sino al 31 dicembre 2021, fissando il termine del 30 settembre 2023 per la rimozione delle violazioni e per il pagamento di tutte le somme o della prima rata.

Il Decreto ha riaperto i termini fissando:

- al 31 maggio 2024 il termine per rimuovere la violazione
- sempre al 31 maggio 2024 il termine per il pagamento in unica soluzione delle prime 5 rate ormai scadute il 30 settembre 2023, il 31 ottobre 2023, il 30 novembre 2023, il 20 dicembre 2023, il 31 marzo 2024

Le restanti 3 rate rimangono fissate alle scadenze ordinarie, quindi al 30 giugno 2024, al 30 settembre 2024 e al 20 dicembre 2024.

*** *** ***

CPR Tale è a vostra completa disposizione per qualsiasi necessità di chiarimenti in merito a quanto in oggetto.