

Inform@Mail n. 05 del 02 maggio 2024

In evidenza

FISCO: Novità del periodo	Pag. 2
SCADENZARIO MAGGIO 2024	Pag. 4
ADEMPIMENTI	
Crediti d'imposta per investimenti 4.0 e per ricerca e sviluppo - nuovi obblighi di comunicazione per l'utilizzo e sospensione delle compensazioni	Pag. 6
DL 29.3.2024 n. 39 (c.d. "D.L. AGEVOLAZIONI FISCALI") - principali novità	Pag. 8
D.Lgs. ADEMPIMENTI novità in materia di dichiarazioni - chiarimenti	Pag. 15
GUIDE OPERATIVE	
Omessi versamenti di ritenute e iva, la rateazione evita la soglia penale	Pag. 16
Fatturazione elettronica - chiarimenti sulla compilazione del file XML	Pag. 17

Procedure per l'acquisizione delle informazioni "precalcolate" ISA

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2023 e per l'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale per i periodi d'imposta 2024 e 2025, con le relative specifiche tecniche. Per il periodo d'imposta 2023, questi dati "precalcolati", che l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione nel Cassetto fiscale di ciascun contribuente e che vengono importate nel software "Il tuo ISA2024", sono stati definiti dall'Allegato 95 al DM 18.3.2024 (anticipato sul sito dell'Agenzia delle Entrate e in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale). Analogamente agli anni scorsi, tali dati possono essere reperiti mediante un accesso puntuale alla singola posizione, da parte del contribuente stesso o dell'intermediario abilitato da questo delegato, oppure attraverso un accesso massivo per più posizioni contemporaneamente, da parte degli intermediari abilitati muniti di apposita delega. Tali dati sono rilevanti da quest'anno anche ai fini del concordato preventivo biennale atteso che il punteggio di affidabilità costituisce un elemento considerato nelle procedure di stima del reddito proposto. **Prov. Agenzia delle Entrate 12.4.2024 n. 192000**

Sospensione dell'utilizzo dei crediti d'imposta per investimenti 4.0 e ricerca e sviluppo

L'Agenzia delle Entrate, alla luce degli obblighi di comunicazione introdotti dall'art. 6 del DL 39/2024, ha sospeso l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24 dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 e dei crediti d'imposta ricerca e sviluppo. Ai sensi dell'art. 6 del DL 39/2024:

- per gli investimenti dal 30.3.2024, occorre presentare una comunicazione preventiva (con l'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare e la ripartizione del credito per la fruizione) e una comunicazione ex post al completamento degli investimenti;
- per gli investimenti realizzati dall'1.1.2024 al 29.3.2024, occorre presentare soltanto la comunicazione ex post.

Il co. 3 dell'art. 6 del DL 39/2024 stabilisce inoltre, in relazione al solo bonus investimenti 4.0, che "Per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, relativi all'anno 2023, la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione effettuata secondo le modalità di cui al decreto direttoriale di cui al comma 1". **Ris. Agenzia delle Entrate 12.4.2024 n. 19**

Erogazioni liberali in natura di modico valore - soglia di esenzione per il 2024 - chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle novità introdotte in tema di redditi di lavoro dipendente dalla L. 30.12.2023 n. 213 (legge di bilancio 2024) e dal DL 18.10.2023 n. 145 (c.d. DL "Anticipi"). L'art. 1 co. 16 - 17 della L. 30.12.2023 n. 213 ha previsto l'incremento per il 2024, della soglia di non imponibilità dei fringe benefit. In particolare, la misura di tale soglia è elevata da 258,23 euro a:

- 1.000,00 euro per tutti i dipendenti;
- 2.000,00 euro per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico.

Il superamento dei suddetti limiti comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito tassabile secondo le modalità ordinarie (non soltanto della quota parte eccedente). Tra le novità in tema di fringe benefit per il 2024, è inoltre prevista la possibilità di agevolare, attraverso l'erogazione diretta o il rimborso delle somme, le spese per

l'affitto o quelle per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa. **Circ. Agenzia delle entrate 7.3.2024 n. 5**

Decreto agevolazioni fiscali: le novità

È entrato in vigore il 30 marzo 2024 il decreto-legge sulle agevolazioni fiscali, che contiene tante novità, tra cui l'eliminazione, per gli interventi successivi alla sua entrata in vigore, di quasi tutte le fattispecie per le quali risulta ancora vigente l'esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o per la cessione del credito in luogo delle detrazioni. Tra l'altro, il decreto chiarisce che le disposizioni sul contraddittorio obbligatorio previste dal nuovo art. 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente non si applicano agli atti emessi prima del 30 aprile 2024 e a quelli preceduti da un invito emesso prima della stessa data. **D.L. 29 marzo 2024, n. 39 (G.U. 29 marzo 2024, n. 75)**

Ravvedimento Operoso Speciale - riapertura dei termini Entro il 31.5.2024

L'art. 7 del DL 39/2024 ha ulteriormente esteso (per le ultime proroghe si veda il DL 215/2023) l'ambito applicativo del ravvedimento operoso speciale di cui all'art. 1 co. 174 ss. della L. 197/2022, il cui principale effetto consiste nella riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo.

ANNUALITÀ 2022

Per quanto riguarda il 2022, le somme o la prima rata andranno pagate entro il 31.5.2024, posticipando il termine originariamente fissato al 31.3.2024. Entro la medesima data occorrerà rimuovere la violazione.

Rimangono invariati i termini per il pagamento delle restanti 3 rate, che rimangono fissati al:

- 30.6.2024;
- 30.9.2024;
- 20.12.2024.

ANNUALITÀ ANTECEDENTI AL 2022

Per le violazioni riguardanti l'anno 2021 e gli anni antecedenti, viene posticipato dal 30.9.2023 al 31.5.2024 il termine per rimuovere la violazione e per pagare in unica soluzione le prime 5 rate (in scadenza il 30.9.2023, il 31.10.2023, il 30.11.2023, il 20.12.2023 e il 31.3.2023).

Rimangono invariati i termini per il pagamento delle restanti 3 rate, che rimangono fissati al:

- 30.6.2024;
- 30.9.2024;
- 20.12.2024.

SCADENZARIO MAGGIO 2024

Avvertenza - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D. Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

ENTRO IL	CHI	CHE COSA	COME
02 Giovedì	Parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca"	Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati in data 01/04/2024 o rinnovati tacitamente con decorrenza dal 01/04/2024.	Per la registrazione è obbligatorio utilizzare il "modello RLI". Per il versamento dei relativi tributi è obbligatorio utilizzare il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), indicando il codice tributo istituito dall'Agenzia delle entrate.
15 Mercoledì	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	Trasmissione dati acquisti dall'estero in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio: <ul style="list-style-type: none"> • i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; • in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese precedente o ad operazioni effettuate nel mese precedente. 	La comunicazione non riguarda: <ul style="list-style-type: none"> • le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica; • gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.
16 Giovedì	Soggetti IVA	Emissione e registrazione delle fatture differite: <ul style="list-style-type: none"> • relative a beni consegnati o spediti nel mese precedente e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione; • relative alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese precedente. Annotazione nel registro acquisti e in quello delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese.	La fattura deve anche contenere l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto cui si riferisce. Per tutte le cessioni e prestazioni di servizi effettuate nel mese precedente fra gli stessi soggetti è possibile emettere una sola fattura riepilogativa.
	Soggetti IVA	Liquidazione e versamento dell'IVA: <ul style="list-style-type: none"> • per i soggetti con periodicità mensile relativa al mese precedente con il codice tributo "6004" (aprile 2024). • per i soggetti con periodicità trimestrale relativa al I trimestre 	Modello F24 con modalità telematiche, direttamente (utilizzando i servizi "F24 web" o

		2024 con il codice tributo "6031".	"F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di modello F24 a saldo zero, ai servizi di internet banking messi a disposizione da banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate) oppure tramite intermediario abilitato.
	Sostituti d'imposta	Versamento ritenute alla fonte operate nel mese di aprile 2024 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, su redditi di lavoro autonomo o diversi e su provvigioni.	
	Contributi INPS lavoratori dipendenti	Datori di lavoro, soggetti che hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi, occasionali, ecc.	
27 Lunedì	Operatori intracomunitari con obbligo <u>mensile</u>	Presentazione degli elenchi riepilogativi INTRASTAT delle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi rese e ricevute a/da soggetti passivi UE relativi alle operazioni effettuate nel mese di <u>aprile 2024</u> .	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
31 Venerdì	Datori di lavoro tenuti a presentare la denuncia mensile dei dati retributivi	Comunicazione dei dati retributivi e contributivi UNIEMENS dei lavoratori dipendenti relativi al mese precedente.	Esclusivamente in via telematica, tramite il sito INPS.
	Soggetti obbligati ad assolvere l'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel <u>primo trimestre</u> dell'anno 2024	Pagamento, in unica soluzione, dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre dell'anno. Se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera 5.000 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre. Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera 5.000 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.	Il pagamento viene eseguito indicando sull'apposita funzionalità del portale "Fatture e corrispettivi" l'Iban corrispondente, oppure utilizzando il Modello F24 predisposto dall'Agenzia delle Entrate con modalità esclusivamente telematica oppure, per gli enti pubblici, con modello F24-EP
	Soggetti passivi dell'imposta sul Valore Aggiunto (IVA)	Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel <u>primo trimestre</u> solare del 2024 (gennaio - febbraio - marzo), da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA".	Esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato, seguendo le modalità prescritte nell'allegato A al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 marzo 2018 prot. 62214
	Parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca"	Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati in data 01/05/2024 o rinnovati tacitamente con decorrenza dal 01/05/2024.	Modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE). I titolari di partita IVA devono pagare necessariamente con modalità telematiche; i non titolari di partita Iva possono pagare con modalità telematiche oppure presso

			Banche, Agenzie Postali, Agenti della riscossione
	Eredi delle persone decedute nel periodo dal 1 agosto 2023 al 30 novembre 2023	Presentazione telematica della dichiarazione dei redditi del contribuente deceduto e della scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef	Esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati

ADEMPIMENTI

CREDITI D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI 4.0 E PER RICERCA E SVILUPPO - NUOVI OBBLIGHI DI COMUNICAZIONE PER L'UTILIZZO E SOSPENSIONE DELLE COMPENSAZIONI

L'art. 6 del DL 29.3.2024 n. 39 ha introdotto la necessità di effettuare alcune comunicazioni al Ministero delle Imprese e del made in Italy per utilizzare i crediti d'imposta per investimenti 4.0 e ricerca e sviluppo. Nell'attesa delle previste disposizioni attuative, che saranno definite con un apposito DM, l'Agenzia delle Entrate, con la ris. 12.4.2024 n. 19, ha sospeso la possibilità di utilizzare in compensazione tali crediti d'imposta. Con la FAQ 16.4.2024, l'Agenzia delle Entrate ha poi fornito ulteriori indicazioni al riguardo.

AGEVOLAZIONI INTERESSATE

I nuovi obblighi di comunicazione riguardano:

- i crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 di cui all'art. 1 co. 1057-bis - 1058-ter della L. 178/2020;
- i crediti d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica di cui all'art. 1 co. 200, 201 e 202 della L. 160/2019, ivi incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digi-tale 4.0 e di transizione ecologica di cui ai co. 203, quarto periodo, 203-quinquies e 203-sexies del citato art. 1 della L. 160/2019.

Modalità di utilizzo

Quanto alle modalità di fruizione di tali agevolazioni, in sintesi:

- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali è utilizzabile in compensazione nel modello F24 in tre quote annuali di pari importo a decorrere, per i beni "4.0", dall'anno di avvenuta interconnessione;
- il credito d'imposta ricerca e sviluppo è utilizzabile in compensazione mediante il modello F24 in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione e subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti.

COMUNICAZIONI AL MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY

Ai fini della fruizione delle suddette agevolazioni, le imprese sono tenute a comunicare preventivamente in via telematica:

- l'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare dal 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024);
- la presunta ripartizione negli anni del credito;
- la relativa fruizione.

La comunicazione deve inoltre essere aggiornata al completamento di tali investimenti. La comunicazione telematica di completamento degli investimenti va effettuata, per espressa disposizione, anche per gli investimenti realizzati dall'1.1.2024 al 29.3.2024 (giorno antecedente alla data di entrata in vigore del DL 39/2024).

Investimenti 2023

Con riguardo al solo bonus investimenti in beni materiali e immateriali 4.0 (e non quindi al credito d'imposta ricerca e sviluppo), in relazione agli investimenti relativi al 2023, l'utilizzo in compensazione dei crediti maturati ma non ancora fruiti è subordinato alla comunicazione.

DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le suddette comunicazioni dovranno essere effettuate sulla base del modello adottato con il DM 6.10.2021, che sarà aggiornato con un apposito decreto del Ministero delle Imprese e del made in Italy in funzione delle nuove finalità, definendo anche contenuto, modalità e termini di invio delle comunicazioni.

SOSPENSIONE DELL'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24

Nelle more dell'adozione del previsto decreto del Ministero delle Imprese e del made in Italy, con la ris. 12.4.2024 n. 19, l'Agenzia delle Entrate ha sospeso l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24 dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 e per ricerca e sviluppo.

Crediti d'imposta investimenti in beni 4.0

Per i crediti d'imposta relativi agli investimenti 4.0 è sospeso l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24 per i codici tributo "6936" (beni materiali 4.0) e "6937" (beni immateriali 4.0), quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" il 2023 o 2024. In relazione ai crediti d'imposta riguardanti gli investimenti fino al 2022 (art. 1 co. 1056 e 1057 della L. 178/2020, esclusi dai nuovi obblighi di comunicazione), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, se l'interconnessione del bene strumentale è avvenuta negli anni 2023 o 2024, è possibile utilizzare il relativo credito in compensazione tramite modello F24 indicando:

- il codice tributo "6936";
- quale "anno di riferimento", l'anno in cui è iniziato l'investimento (a prescindere dall'anno in cui questo si è concluso o dall'anno di interconnessione del bene strumentale).

Ad esempio, per un credito maturato ai sensi dell'art. 1 co. 1057 della L. 178/2020 per un investimento iniziato nel 2022 e terminato nel 2023, nel modello F24 dovrà essere indicato l'anno di riferimento 2022.

Crediti d'imposta per ricerca e sviluppo

In merito ai crediti d'imposta per ricerca e sviluppo, i codici tributo sono sospesi quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" il 2024. La sospensione riguarda, nello specifico, i seguenti codici tributo:

- "6938", relativo al credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative (art. 1 co. 198 ss. della L. 160/2019);
- "6939", relativo al credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo maggiorato per il Mezzogiorno (art. 244 co. 1 del DL 34/2020);
- "6940", riguardante il credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo incrementale per gli investimenti nelle regioni del sisma centro Italia (art. 244 co. 1 del DL 34/2020).

DL 29.3.2024 N. 39 (C.D. “DL AGEVOLAZIONI FISCALI”) - PRINCIPALI NOVITÀ

Il DL 29.3.2024 n. 39, pubblicato sulla G.U. 29.3.2024 n. 74, prevede una serie di novità in materia di agevolazioni fiscali. Fra le principali misure introdotte dal DL 39/2024 in materia di bonus “edilizi”, si segnalano:

- l'estensione del “blocco” delle opzioni per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. “sconto sul corrispettivo”, di cui all'art. 121 del DL 34/2020, per gli interventi “edilizi” effettuati da IACP, cooperative ed enti del Terzo settore;
- la preclusione alla “remissione in bonis”, ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, in relazione alle comunicazioni di opzione per interventi “edilizi”, di cui all'art. 121 del DL 34/2020, relative alle spese sostenute dal 2023 (e per la comunicazione delle rate residue per le spese sostenute dal 2020 al 2022), oltre alla previsione che le comunicazioni di opzione per interventi “edilizi” trasmesse dall'1.4.2024 al 4.4.2024 potevano essere sostituite soltanto entro il 4.4.2024 (e non entro il 5.5.2024);
- l'introduzione dell'obbligo di comunicare l'ammontare delle spese sostenute nel 2024 e nel 2025 relative agli interventi di riduzione del rischio sismico o di riqualificazione energetica agevolati con il superbonus;
- il divieto di compensazione dei crediti d'imposta per bonus “edilizi” in presenza di ruoli scaduti superiori a 10.000,00 euro.

Entrata in vigore

Il DL 39/2024 è entrato in vigore il 30.3.2024 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione sulla G.U.).

OPZIONI PER LA CESSIONE DEI CREDITI O PER LO SCONTO IN FATTURA - ULTERIORI RESTRIZIONI

L'art. 1 del DL 39/2024 introduce ulteriori limitazioni alla possibilità di optare per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. “sconto sul corrispettivo”, di cui all'art. 121 del DL 34/2020, rispetto a quelle già previste dal DL 11/2023 e dal DL 212/2023.

Estensione del “blocco” delle opzioni a IACP, cooperative ed enti del terzo settore

A decorrere dal 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024), non possono più optare per la cessione e lo sconto i soggetti beneficiari di cui alle lett. c), d) e d-bis) del co. 9 dell'art. 119 del DL 34/2020, che risultano già costituiti alla data del 17.2.2023 (viene infatti abrogato il primo periodo del co. 3-bis dell'art. 2 del DL 11/2023). Si tratta in sostanza:

- degli istituti autonomi case popolari (IACP) ed “enti equivalenti”, di cui alla lett. c) del co. 9 dell'art. 119;
- delle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, di cui alla lett. d) del co. 9 dell'art. 119;
- delle ONLUS, degli Organismi di Volontariato e delle Associazioni di Promozione Sociale, di cui alla lett. d-bis) del co. 9 dell'art. 119.

IMMOBILI SITUATI NEI TERRITORI COLPITI DA EVENTI SISMICI

Ai sensi del nuovo art. 2 co. 3-ter.1 del DL 11/2023, il blocco delle opzioni stabilito dal 17.2.2023 dall'art. 2 co. 1 del medesimo DL non si applica in relazione agli interventi di cui all'art. 119 co. 1-ter, 4-ter e 4-quater del DL 34/2020 (spese per interventi relativi a immobili danneggiati da eventi sismici con scheda AeDES di inagibilità), effettuati in relazione a immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi il 6.4.2009 e a far data dal 24.8.2016 nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria. La deroga si applica nel limite di 400 milioni di euro per l'anno 2024. Viene contestualmente abrogato il co. 3-quater dell'art. 2 del DL 11/2023.

Disciplina transitoria per gli immobili colpiti da eventi sismici

Le disposizioni dell'art. 2 co. 3-quater del DL 11/2023, in vigore ante DL 39/2024, continuano ad applicarsi alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali in data antecedente al 30.3.2024 sussistano le condizioni previste dall'art. 1 co. 2 del DL 39/2024 (si veda il precedente § 2.1, “Disciplina transitoria per IACP, cooperative ed enti del Terzo settore”) o sia stata presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE INTRODOTTE DAL DL 11/2023 ULTERIORMENTE LIMITATE CON SPESE SOSTENUTE AL 30.3.2024

L'art. 1 del DL 39/2024 interviene anche sulle spese relative a interventi che potevano continuare ad esercitare le opzioni in ragione delle norme transitorie di cui all'art. 2 co. 2 e 3 del DL 11/2023. Tali norme transitorie prevedevano (e tuttora prevedono) la possibilità di continuare a esercitare le opzioni sulle spese sostenute dopo il 16.2.2023 relative a interventi per i quali, prima del 17.2.2023, risultavano depositati i relativi titoli edilizi, oppure, nel caso di interventi in regime di "edilizia libera", risultavano avviati i lavori o era stato stipulato un accordo vincolante di fornitura dei beni e servizi (per interventi su parti comuni condominiali, prima del 17.2.2023 doveva anche risultare adottata la relativa delibera di approvazione dei lavori). Rispetto a questo quadro di disciplina transitoria, l'art. 1 co. 5 del DL 39/2024 stabilisce che sono inibiti dalle opzioni coloro che, alla data di entrata in vigore del DL 39/2024 (30.3.2024), non hanno sostenuto alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati.

INTERVENTI VOLTI ALL'ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE CON IL "BONUS BARRIERE 75%"

Per il bonus del 75% per l'eliminazione delle barriere architettoniche, di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020, il blocco degli sconti e delle cessioni disposto dall'art. 1 co. 4 del DL 39/2024 segue a distanza di pochi mesi quello che era stato previsto dall'art. 3 co. 2 del DL 212/2023.

Si ricorda che questo bonus era stato invece integralmente escluso dal blocco che era stato disposto dal co. 1 dell'art. 2 del DL 11/2023, in forza della deroga prevista dal co. 1-bis del medesimo art. 2. Tenendo conto che, tanto per il "primo" blocco di cui al DL 212/2023, quanto per il "secondo" blocco di cui al DL 39/2024, vengono previste norme di salvaguardia per le spese che derivano da situazioni già in essere alla data dei rispettivi blocchi, il quadro applicativo che viene a delinearsi risulta alquanto articolato, fermo restando che è possibile distinguere principalmente tre ambiti temporali:

- quello dall'1.1.2022 al 31.12.2023;
- quello dall'1.1.2024 al 30.3.2024;
- quello a decorrere dal 31.3.2024.

Le disposizioni normative applicabili sono riassunte nella tabella che segue.

Bonus barriere 75% - Condizioni per poter optare per cessione o sconto	
Spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2023	L'esercizio delle opzioni di sconto e cessione è sempre possibile
Spese sostenute dall'1.1.2024 al 30.3.2024	L'esercizio delle opzioni di sconto e cessione: <ul style="list-style-type: none">• è possibile se sono spese per interventi aventi per oggetto scale, rampe, ascensori, servoscala o piattaforme elevatrici e sono sostenute da:<ul style="list-style-type: none">- condomini a prevalente destinazione abitativa, in relazione alle parti comuni dell'edificio;- persone fisiche, in relazione a interventi su edifici unifamiliari o unità abitative site in edifici plurifamiliari, a condizione che il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare, che la stessa unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale e che il contribuente abbia un reddito di riferimento non superiore a 15.000,00 euro, determinato ai sensi del co. 8-bis.1 dell'art. 119 del DL 34/2020 (il requisito reddituale non si applica se nel nucleo familiare del contribuente è presente un soggetto in condizioni di disabilità accertata ai sensi dell'art. 3 della L. 104/92);• se sono spese diverse da quelle precedenti (in quanto aventi per

	<p>oggetto, ad esempio, infissi o servizi, oppure in quanto sostenute da soggetti diversi da condomini a prevalente destinazione abitativa o persone fisiche), è possibile solo a condizione che dette spese derivino da:</p> <ul style="list-style-type: none"> - interventi per i quali risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo in data antecedente al 30.12.2023; - interventi in regime di “edilizia libera” che, in data antecedente al 30.12.2023, risultino già iniziati, oppure relativamente ai quali, laddove non già iniziati, sia stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo.
<p>Spese sostenute dal 31.3.2024</p>	<p>L’esercizio delle opzioni di sconto e cessione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • se sono spese per interventi aventi per oggetto scale, rampe, ascensori, servoscala o piattaforme elevatrici e sono sostenute da condomini a prevalente destinazione abitativa, in relazione alle parti comuni dell’edificio, oppure da persone fisiche, in relazione a interventi su edifici unifamiliari o unità abitative site in edifici plurifamiliari, a condizione che il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull’unità immobiliare, che la stessa unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale e che il contribuente abbia un reddito di riferimento non superiore a 15.000,00 euro, determinato ai sensi del co. 8-bis.1 dell’art. 119 del DL 34/2020 (il requisito reddituale non si applica se nel nucleo familiare del contribuente è presente un soggetto in condizioni di disabilità accertata ai sensi dell’art. 3 della L. 104/92), è possibile a condizione che dette spese derivino da interventi per i quali risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo entro il 29.3.2024, oppure, nel caso di interventi in “edilizia libera”, derivino da interventi che, alla medesima data, risultino già iniziati, oppure relativamente ai quali, laddove non già iniziati, sia stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo; • se sono spese diverse da quelle precedenti (in quanto aventi per oggetto, ad esempio, infissi o servizi, oppure in quanto sostenute da soggetti diversi da condomini a prevalente destinazione abitativa o persone fisiche), è possibile solo a condizione che dette spese derivino da: <ul style="list-style-type: none"> - interventi per i quali risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo in data antecedente al 30.12.2023; - interventi in regime di “edilizia libera” che, in data antecedente al 30.12.2023, risultino già iniziati, oppure relativamente ai quali, laddove non già iniziati, sia stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo.

COMUNICAZIONE DI OPZIONE PER CESSIONE E SCONTO PER GLI INTERVENTI “EDILIZI” - ELIMINAZIONE DELLA “REMISSIONE IN BONIS”

Per effetto dell’art. 2 del DL 39/2024, la “remissione in bonis”, di cui all’art. 2 co. 1 del DL 16/2012, non è più applicabile alle comunicazioni di opzione per gli interventi “edilizi” di cui all’art. 121 del DL 34/2020.

Termine della comunicazione di opzione per le spese 2023

Con il provv. 21.2.2024 n. 53159, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato dal 16.3.2024 al 4.4.2024 il termine entro cui dovevano essere presentate telematicamente tutte le comunicazioni di opzione, di cui all'art. 121 del DL 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.

Eliminazione della "remissione in bonis"

In relazione a queste comunicazioni, quindi, non è possibile aderire alla "remissione in bonis" successivamente al 4.4.2024 ed entro il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi. In altre parole, successivamente al 4.4.2024:

- non è più possibile avvalersi della c.d. "remissione in bonis" di cui all'art. 2 co. 1 del DL 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 4.4.2024;
- non è più possibile avvalersi della c.d. "remissione in bonis" di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012 per correggere gli errori sostanziali commessi nella comunicazione presentata entro il termine del 4.4.2024 (vengono superate le indicazioni fornite nella circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 5.4 che consentivano di correggere gli eventuali errori rilevanti commessi).

Sostituzione delle comunicazioni di opzione presentate dall'1.4.2024 al 4.4.2024

Per le comunicazioni di opzione, di cui all'art. 121 co. 1 del DL 34/2020, trasmesse dall'1.4.2024 al 4.4.2024 (relative alle spese sostenute nell'anno 2023 o alle cessioni delle rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2022), il termine ultimo per la loro sostituzione mediante procedura telematica è stato fissato al 4.4.2024 (e non entro il 5.5.2024 come previsto dal provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873).

SUPERBONUS - NUOVA COMUNICAZIONE DELLE SPESE SOSTENUTE NEL 2024 E 2025

L'art. 3 del DL 39/2024 introduce 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 DL 34/2020, siano essi volti alla riqualificazione energetica o alla riduzione del rischio sismico degli edifici.

Disposizioni attuative

Le disposizioni attuative della nuova comunicazione saranno definite con un apposito DPCM, da adottare entro il 29.5.2024.

Soggetti tenuti alla nuova comunicazione

Sono chiamati al nuovo adempimento:

- coloro che al 31.12.2023 non hanno concluso i lavori superbonus e che entro la stessa data avevano presentato la "CILA superbonus", di cui all'art. 119 co. 13-ter del DL 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 superbonus" o permesso di costruire) dall'1.1.2024.

Informazioni da comunicare

Sia nel caso in cui gli interventi che danno diritto al superbonus consistano nella riqualificazione energetica degli edifici (art. 119 co. 1 - 3 del DL 34/2020), sia nel caso di interventi antisismici che danno diritto al superbonus (art. 119 co. 4 del DL 34/2020), le informazioni da comunicare, nel primo caso all'ENEA e nel secondo al "Portale nazionale delle classificazioni sismiche" (gestito dal Dipartimento Casa Italia della Presidenza del Consiglio dei Ministri), 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 DL 39/2024 (30.3.2024) e relativa percentuale di detrazione;
- ammontare delle spese che prevedibilmente saranno sostenute negli anni 2024 (successivamente alla suddetta data del 30.3.2024) e 2025 e relativa percentuale di detrazione.

Regime sanzionatorio

La nuova norma prevede espressamente che l'omessa trasmissione dei dati comporti l'applicazione della sanzione amministrativa di 10.000,00 euro. La sanzione però verrà richiesta soltanto nei casi in cui la "CILA superbonus" o il permesso di costruire siano stati presentati prima del 30.3.2024 (quindi fino al 29.3.2024). Quando, invece, la "CILA superbonus" o il permesso di costruire sono presentati a partire dal 30.3.2024, 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 DL 16/2012.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA PER BONUS "EDILIZI" IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI SUPERIORI A 10.000,00 EURO

L'art. 4 co. 1 del DL 39/2024, inserendo il co. 3-bis nell'art. 121 del DL 34/2020, prevede un divieto di compensazione dei crediti d'imposta derivanti dalla cessione della detrazione o dallo "sconto in fattura" per bonus edilizi, in presenza di ruoli scaduti.

Ambito applicativo

Il divieto opera in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate, per importi complessivamente superiori a 10.000,00 euro:

- per i quali sia già decorso il 30° giorno dalla scadenza dei termini di pagamento;
- fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.

Sembra quindi possibile compensare l'eccedenza (ad esempio, se il ruolo scaduto ammonta a 15.000,00 euro e il credito da compensare a 20.000,00 euro, possono essere compensati 5.000,00 euro). 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. Il divieto non opera se è in corso una rateazione (per la quale non sia intervenuta la decadenza) oppure in presenza di una sospensione giudiziale o amministrativa. Restano comunque fermi i termini di utilizzo delle singole quote annuali dei crediti d'imposta derivanti dalla cessione della detrazione o dallo "sconto in fattura" per bonus edilizi.

Disposizioni attuative

Le modalità attuative delle disposizioni in esame saranno stabilite con un regolamento del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Decorrenza

La decorrenza del divieto di compensazione in esame sarà stabilita dal suddetto regolamento attuativo.

Nuove limitazioni alla cessione dei crediti ed estensione dei controlli

Con l'art. 5 del DL 39/2024 si stabilisce in modo espresso l'impossibilità di effettuare ulteriori cessioni del credito d'imposta dopo la prima; in via transitoria, i crediti che, al 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024), sono stati precedentemente oggetto di cessione, possono costituire oggetto di una sola ulteriore cessione ad altri soggetti. Inoltre:

- si prevede che, in caso di violazioni nell'utilizzo dei crediti d'imposta, il cedente e il cessionario rispondono in solido ai fini del recupero del credito;
- si estendono i presidi antifrode già previsti per i bonus edilizi, 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.

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI 4.0 - COMUNICAZIONE PREVENTIVA AI FINI DELL'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE IN F24

L'art. 6 del DL 39/2024 ha introdotto l'obbligo di presentare, in via telematica, specifiche comunicazioni al Ministero delle Imprese e del Made in Italy ai fini della fruizione del credito d'imposta per investimenti 4.0 e dei crediti d'imposta per ricerca e sviluppo.

Disposizioni attuative

Con un successivo DM saranno definite le modalità e i termini di invio delle comunicazioni.

Investimenti 2024

Ai fini dell'utilizzo dei citati crediti d'imposta:

- per gli investimenti dal 30.3.2024, occorre presentare una comunicazione preventiva (con indicazione dell'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare, la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione) e una comunicazione al completamento degli investimenti;
- per gli investimenti realizzati dall'1.1.2024 al 29.3.2024, occorre presentare soltanto la comunicazione di completamento degli investimenti.

Investimenti 2023

Soltanto ai fini del credito d'imposta per investimenti 4.0, per gli investimenti 2023 l'utilizzo dei crediti maturati ma non ancora fruiti è subordinato alla comunicazione.

RAVVEDIMENTO OPEROSO SPECIALE - RIAPERTURA DEI TERMINI

Con l'art. 7 co. 6 - 7 del DL 39/2024, sono stati riaperti i termini per beneficiare del ravvedimento operoso speciale introdotto dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023). In base a tale istituto:

- è possibile ravvedere le violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse sino al 31.12.2021 (in sintesi, le dichiarazioni infedeli e le violazioni in tema di fatturazione e registrazione delle operazioni), beneficiando della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo;
- le somme possono essere pagate in forma rateale.

Non rientrano nel ravvedimento speciale:

- le omesse dichiarazioni (incluse le dichiarazioni presentate con ritardo superiore ai 90 giorni);
- le violazioni che possono emergere da liquidazione automatica della dichiarazione, ad esempio gli omessi versamenti di imposte dichiarate;
- le violazioni in tema di quadro RW (possono però essere ravvedute le mancate dichiarazioni di redditi esteri).

Annualità sino al 2021 - riapertura dei termini

La legge di bilancio 2023 ha circoscritto il ravvedimento speciale alle violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse sino al 31.12.2021, fissando il termine del 30.9.2023 per la rimozione delle violazioni e per il pagamento di tutte le somme o della prima rata. Ora sono stati riaperti i termini, fissando:

- al 31.5.2024 il termine per rimuovere le violazioni e per pagare in unica soluzione le somme dovute;
- in alternativa al pagamento in unica soluzione, sempre al 31.5.2024 il termine per corrispondere l'importo delle prime 5 rate che sarebbero scadute il 30.9.2023, il 31.10.2023, il 30.11.2023, il 20.12.2023 e il 31.3.2024.

Le restanti tre rate rimangono fissate alle scadenze ordinarie, quindi al 30.6.2024, al 30.9.2024 e al 20.12.2024; sono dovuti gli interessi del 2% annuo a decorrere dall'1.6.2024.

Estensione all'anno 2022 - proroga del termine

Con l'art. 3 co. 12-undecies del DL 215/2023 (c.d. "milleproroghe"), il ravvedimento operoso speciale era stato esteso alle violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse nell'anno 2022. Entro il 31.3.2024 occorre:

- rimuovere le violazioni;
- effettuare il pagamento del totale delle somme dovute o della prima di 4 rate.

Ora tale termine è stato posticipato al 31.5.2024. Restano invariati i termini per il pagamento delle restanti tre rate, maggiorate degli interessi del 2% annuo, scadenti rispettivamente:

- il 30.6.2024;
- il 30.9.2024;
- il 20.12.2024.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI SUPERIORI A 100.000,00 EURO

La L. 30.12.2023 n. 213 (legge di bilancio 2024) ha previsto il divieto di avvalersi della compensazione per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000,00 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti. Per effetto di tale divieto non è consentito compensare nemmeno la parte di credito eccedente la somma iscritta a ruolo. Il divieto non opera in presenza di una sospensione giudiziale o amministrativa.

Modifiche

Con l'art. 4 co. 2 del DL 39/2024 sono state apportate alcune modifiche alla suddetta disciplina:

- il divieto di compensazione 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 derivanti dal disconoscimento di crediti agevolativi 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 di compensazione non opera se è in essere una dilazione dei ruoli (per la quale non sia intervenuta la decadenza);
- il divieto di compensazione non opera per i crediti contributivi o derivanti da premi INAIL;
- sarà possibile estinguere il ruolo mediante compensazione con crediti relativi ad imposte erariali (non sembra possibile utilizzare i crediti di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU del modello REDDITI).

Decorrenza

Resta confermato che il divieto in esame opera per le compensazioni eseguite dall'1.7.2024.

NUOVO CONTRADDITTORIO PREVENTIVO - DECORRENZA

In base alle modifiche del DLgs. 30.12.2023 n. 219 allo "Statuto del Contribuente", per qualsiasi tributo e per ogni fattispecie, salvo le eccezioni che saranno individuate da un apposito DM, è previsto l'obbligo di contraddittorio preventivo tra ente impositore e contribuente. Formalmente, la norma è entrata in vigore il 18.1.2024. Quanto esposto va considerato unitamente alle modifiche del DLgs. 12.2.2024 n. 13 in tema di accertamento con adesione, che hanno introdotto una procedura distinta a seconda che si tratti di atti soggetti o meno al contraddittorio preventivo. Tali modifiche operano per gli atti emessi dal 30.4.2024. Con l'art. 7 co. 1 - 3 del DL 39/2024, si prevede che le modifiche in tema di contraddittorio preventivo operano per gli atti emessi dal 30.4.2024. La decorrenza del nuovo contraddittorio preventivo, in questo modo, viene a coincidere con la decorrenza delle modifiche in tema di accertamento con adesione.

PAGAMENTI ELETTRONICI - COMUNICAZIONI - SANZIONI

In base all'art. 22 del DL 124/2019, è previsto 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. Con l’art. 7 co. 5 del DL 39/2024, si prevede una sanzione da 2.000,00 a 21.000,00 euro per ogni omesso, tardivo o errato invio dei dati, non applicandosi il cumulo giuridico.

AIUTI DI STATO COVID - PROROGA DEI TERMINI PER LA REGISTRAZIONE NELL’RNA

Con l’art. 7 co. 4 del DL 39/2024, sono stati prorogati al 30.11.2024 i termini previsti dall’art. 35 co. 1 del DL 73/2022 per la registrazione nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), da parte dell’Agenzia delle Entrate, degli aiuti di Stato COVID relativi al 2023 e al 2024.

DLGS. ADEMPIMENTI NOVITÀ IN MATERIA DI DICHIARAZIONI - CHIARIMENTI

Con la circ. 11.4.2024 n. 8, l’Agenzia delle Entrate ha analizzato le novità in materia di dichiarazioni fiscali introdotte dal DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. “Adempimenti”) e dall’art. 38 del DLgs. 12.2.2024 n. 13, contenente disposizioni in materia di accertamento tributario e concordato preventivo biennale.

MODIFICA DEI TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI

L’art. 11 co. 1 del DLgs. 1/2024 ha disposto l’anticipazione a regime, con effetto dal 2.5.2024, del termine per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP:

- al 30 novembre al 30 settembre, per i contribuenti “solari”;
- dalla fine dell’undicesimo a quella del nono mese successivo alla chiusura del periodo d’imposta, per i soggetti “non solari”.

Tale nuova disciplina è stata poi derogata per effetto dell’art. 38 del DLgs. 13/2024, ai sensi del quale, in relazione al periodo d’imposta in corso al 31.12.2023, il termine per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP è stato differito:

- al 15 ottobre, per i contribuenti “solari”;
- al quindicesimo giorno del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d’imposta, per i soggetti “non solari”.

Le disposizioni di cui all’art. 38 del DLgs. 13/2024 riguardano tutti i contribuenti, indipendentemente dal fatto che essi applichino o meno gli ISA o che aderiscano al concordato preventivo, in quanto nella circ. 8/2024 non viene effettuata alcuna distinzione al riguardo. I soggetti con periodo d’imposta non coincidente con l’anno solare, per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d’imposta precedente a quello in corso al 31.12.2023 scade successivamente al 2.5.2024, trasmettono le medesime entro i termini di presentazione previgenti.

PRESENTAZIONE DEL MODELLO 730/2024 CON LA MODALITÀ “SENZA SOSTITUTO D’IMPOSTA”

La circ. 8/2024 sottolinea la possibilità, prevista dall’art. 2 co. 2 del DLgs. 1/2024, di presentare il modello 730/2024 con la modalità “senza sostituto d’imposta” anche nel caso in cui non sia presente un sostituto d’imposta tenuto a effettuare il conguaglio. In tal caso:

- il rimborso dell’imposta a credito risultante dalla dichiarazione avverrà direttamente da parte dell’Agenzia delle Entrate;
- i pagamenti dovuti devono essere effettuati dal contribuente, entro i termini di versamento previsti dal modello REDDITI PF 2024, tramite il modello F24.

OMESSI VERSAMENTI DI RITENUTE E IVA, LA RATEAZIONE EVITA LA SOGLIA PENALE

In caso di decadenza dal piano si valuta l'entità del debito residuo. Posticipate di oltre un anno le scadenze relative ai reati. Sanzioni tributarie ridotte

Diventano meno onerose le sanzioni conseguenti ai ritardi e agli omessi versamenti delle imposte. La riduzione riguarda sia le violazioni penali sia quelle tributarie. È quanto emerge dallo schema di decreto legislativo di riforma delle sanzioni, attuativo della legge delega fiscale, attualmente ancora in attesa del parere delle commissioni Finanze e Giustizia del Senato.

LE SANZIONI TRIBUTARIE

Attualmente i ritardati e omessi versamenti delle imposte sono così sanzionati in misura ordinaria:

- 30% di quanto non versato o versato in ritardo oltre i 90 giorni dall'ordinaria scadenza;
- 15% per ritardi non superiori a 90 giorni;
- 1% (1/15 della sanzione del 15%) per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo giorno.

In futuro, in base alla bozza del nuovo decreto, le sanzioni ordinarie saranno:

- 25% di quanto non versato o versato in ritardo oltre i 90 giorni dall'ordinaria scadenza;
- 12,5% per ritardi non superiori a 90 giorni;
- 0,83% per ogni giorno di ritardo fino al quindicesimo giorno (le nuove norme non intervengono sul punto, lasciando inalterata la riduzione a 1/15 che quindi va riferita al 12,5% e non più al 15%).

Lo schema di decreto prevede l'applicazione delle nuove sanzioni ridotte agli illeciti commessi dal 30 aprile. E non modifica le attuali percentuali di abbattimento delle sanzioni in caso di ravvedimento operoso: percentuali che resteranno le medesime, ma riferite a sanzioni ridotte (25% anziché 30%, 12,5% anziché 15%, eccetera), sempre ovviamente avendo riguardo ai ritardi e alle omissioni commesse dal 30 aprile prossimo.

LE SANZIONI PENALI

Attualmente i delitti di omesso versamento delle ritenute certificate (importi superiori a 150mila euro) e dell'Iva (importi superiori a 250mila euro) si consumano rispettivamente alla data di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta relativa all'anno in cui sono avvenuti gli inadempimenti e alla data della scadenza dell'acconto dell'Iva dell'anno successivo. Esemplificando: per le ritenute non versate nel 2023, il reato si consuma (e quindi occorre verificare l'entità del debito) il 31 ottobre 2024, mentre per l'Iva non versata nel 2023 la data rilevante è il 27 dicembre 2024. Le norme in arrivo posticipano tali scadenze di oltre un anno fissandole, per entrambi gli illeciti, al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione delle relative dichiarazioni annuali (e quindi, nel nostro esempio, la scadenza sarà il 31 dicembre 2025). Oltre al posticipo della scadenza, le nuove norme prevedono che i delitti di omesso versamento non sussistono allorché:

1. sia in corso la rateazione;
2. oppure, in caso di decadenza dalla rateazione, l'ammontare residuo del debito non sia superiore a 75mila euro per l'Iva e 50mila per le ritenute.

In entrambi i casi, tuttavia, non viene previsto in quale data debba essere in corso la rateazione e il debito residuo (conseguente alla decadenza dalla rateazione) debba essere inferiore a 75mila euro (per l'Iva) e a 50mila euro (per le ritenute). In assenza di specifiche previsioni, la data di riferimento potrebbe essere quella di consumazione del reato (31 dicembre dell'anno successivo alla presentazione della dichiarazione), anche se sussisterebbero non pochi dubbi applicativi. In tale ipotesi, infatti, potrebbe verificarsi la prima circostanza (istanza di rateazione entro il 31 dicembre) ma non avrebbe alcun senso l'altra (debito residuo inferiore a

75mila o 50mila euro per effetto della decadenza dalla rateazione). Come detto, questi reati si consumano con l'omissione "sopra soglia" alla data di scadenza. Ma se, per effetto della rateazione decaduta, il debito residuo risulta inferiore alla soglia di punibilità, il reato non sussiste. Ne consegue che il contribuente con debito residuo al 31 dicembre, inferiore a 75mila e a 50mila euro, comunque non ha commesso alcun reato non avendo superato a quella data la "soglia generale" (250mila o 150mila euro). In alternativa, si potrebbe ipotizzare che la verifica del debito residuo per effetto della decadenza dalla rateazione possa avvenire dopo la scadenza del 31 dicembre. Tuttavia (fermo restando che non vi è alcuna previsione in tal senso) sussisterebbe un evidente contrasto con l'articolo 13 del medesimo Dlgs 74/2000, in base al quale non si è puniti soltanto qualora sia stato integralmente estinto il debito tributario prima dell'apertura del dibattimento. Peraltro, in questa ipotesi, vi sarebbe un analogo contrasto anche rispetto alla prima condizione (rateazione in corso): non avrebbe senso prevedere, da un lato, la non sussistenza del reato in presenza di rateazione (avviata dopo la scadenza del 31 dicembre) e, dall'altro, la non punibilità solo con l'integrale pagamento del debito prima del dibattimento.

FATTURAZIONE ELETTRONICA - CHIARIMENTI SULLA COMPILAZIONE DEL FILE XML

L'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti indicazioni in ordine alla compilazione della fattura elettronica in alcune particolari circostanze.

Con l'aggiornamento della propria "Guida alla compilazione della fattura elettronica e dell'esterometro" (versione 1.9 del 5.3.2024), sono state illustrate le modalità di rettifica di alcune tipologie di file trasmessi via Sdl, mentre nella risposta a interpello 4.3.2024 n. 58 è stata ammessa la possibilità di emettere documenti non rilevanti ai fini IVA via Sdl, riportando, in luogo dell'imposta, il codice "Natura" N2.2 ("Operazioni non soggette - altri casi").

RETTIFICA DEL FILE XML MEDIANTE UTILIZZO DELLO STESSO CODICE TD

La versione aggiornata della "Guida alla compilazione della fattura elettronica e dell'esterometro" contiene una serie di importanti precisazioni in ordine alla modalità di variazione di alcune tipologie di file XML generati e trasmessi via Sdl. In particolare, è stato specificato che al fine di modificare documenti contraddistinti dai codici TD20 (autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture), TD21 (autofattura per splafonamento), TD22 (estrazione beni da Deposito IVA), TD23 (estrazione beni da Deposito IVA con versamento dell'IVA), TD26 (cessione di beni ammortizzabili e passaggi interni) e TD28 (acquisti da San Marino con fattura cartacea e comunicazione delle fattispecie di cui all'art. 6 co. 9-bis1 del DLgs. 471/97), è possibile trasmettere un nuovo file con il medesimo codice "Tipo Documento", indicando gli importi con segno negativo o positivo a seconda che si debba operare una rettifica in diminuzione o in aumento. La stessa procedura era già prevista per i codici TD16, TD17, TD18 e TD19. Il documento trasmesso secondo tali modalità ha in ogni caso il valore di una nota di variazione (in diminuzione o in aumento).

RETTIFICA DI INTEGRAZIONI O AUTOFATTURE

Un ulteriore chiarimento contenuto nella Guida aggiornata concerne l'utilizzo del campo "Dati Fatture Collegate" nel caso di rettifica di file TD16, TD17, TD18 o TD19. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che all'interno del suddetto campo vanno fornite indicazioni in ordine al documento oggetto di rettifica. Ad esempio, in caso di inversione contabile interna, se è stata effettuata l'integrazione elettronica del documento ed è necessario rettificare il file TD16 attraverso emissione di un altro file del medesimo tipo con segno negativo, nel campo "Dati Fatture Collegate" andranno indicati:

- numero, data e identificativo IdSdl della nota di credito emessa dal cedente/prestatore, se la rettifica si è resa necessaria a seguito di variazione operata da quest'ultimo;

- numero, data e IdSdl del precedente file TD16, se la rettifica è dovuta ad un errore nell'integrazione commesso dal cessionario/committente.

EMISSIONE DI UN DOCUMENTO NON RILEVANTE AI FINI IVA DA PARTE DEL RAPPRESENTANTE FISCALE

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 4.3.2024 n. 58, ha chiarito che in presenza di operazioni rilevanti nel territorio dello Stato effettuate da un soggetto non residente nei confronti di un acquirente stabilito, gli obblighi relativi all'applicazione dell'IVA ricadono su quest'ultimo; ciò, tuttavia, non esclude che il primo possa emettere un documento non rilevante ai fini dell'imposta. Il caso esaminato dall'Amministrazione finanziaria riguardava l'importazione di beni in Italia da parte di un operatore sammarinese mediante il proprio rappresentante fiscale, cui faceva seguito la cessione nel territorio dello Stato a un soggetto nazionale. Quest'ultima operazione non "ha obbligo di essere documentata tramite fattura elettronica". Ciò nondimeno, il rappresentante fiscale può emettere un documento "fattura" in formato elettronico via Sdl, riportando, oltre al codice N2.2, l'indicazione che l'imposta afferente all'operazione deve essere assolta dal cessionario ai sensi dell'art. 17 del DPR 633/72.