

LE NOVITÀ DEL C.D. “DECRETO SALVA CONTI”

Con il DL n. 39/2024, c.d. “Decreto Salva Conti”, il Legislatore ha previsto “*Misure urgenti in materia di agevolazioni fiscali di cui agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34*” finalizzate a limitare ulteriormente la cessione / sconto in fattura del Superbonus ed introdotto “*altre misure urgenti in materia fiscale e connesse a eventi eccezionali, nonché relative all’amministrazione finanziaria*”, di seguito esaminate.

RISTRETTA L’APPLICAZIONE DELLA DEROGA AL BLOCCO DELL’OPZIONE

L’art. 2, DL n. 11/2023, c.d. “Decreto blocca crediti”, ha **bloccato a decorrere dal 17.2.2023** la possibilità di **esercizio dell’opzione per lo sconto in fattura / cessione del credito** di cui all’art. 121, DL n. 34/2020 per gli interventi di recupero edilizio e risparmio energetico sia con detrazione del 110% che in misura ordinaria.

Il citato Decreto ha tuttavia previsto una **serie di deroghe**:

- per gli interventi per i quali, a seconda dei casi, era già stata presentata la CILA / richiesto il titolo edilizio abilitativo / approvata l’esecuzione con la delibera assembleare condominiale, i lavori erano già iniziati ovvero era già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti;
- per gli interventi di superamento / eliminazione delle barriere architettoniche di cui all’art. 119-ter, DL n. 34/2020 (con detrazione del 75%);
- per gli interventi su immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi dall’1.4.2009 di cui al comma 8-ter, primo periodo, del citato art. 119 o danneggiati dagli eventi meteorologici verificatisi dal 15.9.2022 nelle Marche per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza.

Successivamente:

- il DL n. 212/2023, c.d. “Decreto salva Superbonus” è intervenuto **modificando** l’ambito di applicazione dell’**esonero dal blocco** dell’esercizio dell’opzione per gli interventi riguardanti gli **immobili danneggiati da eventi sismici** e per quelli di **superamento / eliminazione delle barriere architettoniche**;
- con il Provvedimento 21.2.2024 è stato **differito** (dal 16.3) **al 4.4.2024 il termine entro il quale va inviata all’Agenzia delle Entrate** la “*Comunicazione dell’opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica*”.



Ora il DL n. 39/2024 in esame è nuovamente intervenuto modificando, tra l’altro, le disposizioni contenute nel citato DL n. 11/2023 con riferimento alle deroghe al blocco dell’esercizio dell’opzione, al fine di limitare ulteriormente l’ambito di applicazione.

Come desumibile dalla Relazione illustrativa del citato DL n. 39/2024 “*l’obiettivo perseguito è quello di introdurre misure più incisive per la tutela della finanza pubblica nel settore delle agevolazioni fiscali in materia edilizia e di efficienza energetica. L’intervento si è reso necessario anche alla luce degli ultimi dati certificati dall’ISTAT, che hanno portato alla revisione del deficit relativo all’anno 2023 arrivando alla misura del 7,2 per cento, revisione al rialzo che segue quella già intervenuta per gli anni 2021 e 2022*”.

IACP / coop edilizie / Enti terzo settore - interventi su immobili danneggiati

Con la **soppressione del primo periodo del comma 3-bis** e del **comma 3-quater** dell’art. 2, DL n. 11/2023 vengono **esclusi dalla deroga al blocco** dell’opzione:

- i soggetti di cui alle lett. c), d) e d-bis) del comma 9 dell’art. 119, DL n. 34/2020 già costituiti al 17.2.2023;
- gli interventi su immobili danneggiati da eventi sismici / meteorologici.

In altre parole, a seguito delle nuove disposizioni, **non possono più esercitare l’opzione** per la cessione del credito / sconto in fattura **anche**:

- i soggetti di cui al citato comma 3-bis, ossia:
 - **Istituti autonomi case popolari (IACP)** comunque denominati nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione UE in materia di “in house providing” per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
 - **cooperative di abitazione a proprietà indivisa**, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
 - **ONLUS** di cui all’art. 10, D.Lgs. n. 460/97 nonché **OdV / APS** iscritte nei relativi registri;
- i soggetti di cui al citato comma 3-quater, ossia coloro che effettuano **interventi su immobili danneggiati dagli eventi sismici** dell’1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza ovvero su **immobili danneggiati dagli eventi meteorologici verificatesi nelle Marche** dal 15.9.2022 con dichiarazione dello stato di emergenza (Deliberazioni 16.9.2022 e 19.10.2022).

Pertanto, anche **per i predetti soggetti / interventi sussiste il divieto di opzione** per lo sconto in fattura / cessione del credito.

È previsto un **regime transitorio** in base al quale la **deroga al blocco di cui al citato comma 3-bis** nella previgente formulazione (in vigore fino al 29.3.2024), **continua a trovare applicazione** con riferimento alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali **entro il 29.3.2024**:

- risulti **presentata la comunicazione di inizio lavori** asseverata (CILA) ai sensi dell’art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020 se gli interventi sono agevolati ai sensi del citato art. 119 e sono **diversi da quelli effettuati dai condomini**;
- risulti **adottata la delibera assembleare** che ha approvato l’esecuzione dei lavori e risulti **presentata la comunicazione di inizio lavori** asseverata (CILA) ai sensi dell’art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020, se gli interventi sono agevolati ai sensi del citato art. 119 e sono **effettuati dai condomini**;
- risulti **presentata l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo**, se gli interventi sono agevolati ai sensi dell’art. 119, DL n. 34/2020 e comportano la **demolizione / ricostruzione** degli edifici;
- risulti **presentata la richiesta del titolo abilitativo**, ove necessario, se gli interventi sono diversi da quelli agevolati ai sensi dell’art. 119, DL n. 34/2020;
- siano già **iniziati i lavori** oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia stato **stipulato un accordo vincolante** tra le parti per la fornitura dei beni / servizi oggetto dei lavori e versato un **acconto sul prezzo**, se gli interventi sono diversi da quelli agevolati ai sensi dell’art. 119, DL n. 34/2020 e per gli stessi non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo.

Analogamente, la **deroga al blocco dell’opzione di cui al citato comma 3-quater** nella previgente formulazione (in vigore fino al 29.3.2024) **continua a trovare applicazione con riferimento alle spese sostenute in relazione agli interventi di cui al previgente comma 3-quater, diversi da quelli di cui al nuovo comma 3-ter.1** di seguito illustrato, per i quali entro il 29.3.2024 risulti presentata la CILA o l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo.

Immobili danneggiati da eventi sismici in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria

Con l’introduzione del nuovo comma 3-ter.1 all’art. 2 in esame, è previsto che **il blocco all’esercizio delle opzioni non è applicabile** agli interventi di cui all’art. 119, **commi 1-ter, 4-ter e 4-quater**, DL n. 34/2020 effettuati su **immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria** interessati dagli eventi sismici verificatisi il 6.4.2009 e a far data dal 24.8.2016.



La deroga trova applicazione fino al raggiungimento del **limite di spesa** stanziato pari a € 400 milioni per il 2024, di cui € 70 milioni per gli eventi sismici verificatesi il 6.4.2009.

Interventi superamento / eliminazione barriere architettoniche

Come sopra rammentato, il comma 1-bis del citato art. 2, modificato dal DL n. 212/2023, dispone che **il blocco dell’opzione non trova applicazione** per gli interventi di **superamento / eliminazione delle barriere architettoniche**.

È ora disposto che la previsione di cui al citato comma 1-bis, secondo periodo, in base alla quale la possibilità di optare per lo sconto in fattura / cessione del credito è applicabile anche **alle spese sostenute dall'1.1.2024** da parte di:

- **condomini**, per interventi **sulle parti comuni** di edifici a **prevalente destinazione abitativa**;
- **persone fisiche**, per interventi **su unifamiliari / unità abitative in edifici plurifamiliari, a condizione che**:
 - il contribuente sia proprietario / titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile;
 - l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
 - il contribuente abbia un reddito familiare di riferimento non superiore a € 15.000.Tale requisito reddituale non è richiesto se nel nucleo familiare è presente un soggetto disabile ai sensi dell'art. 3, Legge n. 104/92;

è limitata alle spese sostenute entro il **30.3.2024**.



La deroga al blocco, al ricorrere delle predette condizioni previste dal comma 1-bis, continua a trovare applicazione alle **spese sostenute** anche **successivamente al 30.3.2024 per gli interventi per i quali entro il 29.3.2024**:

- risulti già presentata la richiesta del titolo abilitativo, qualora necessario;
- siano già iniziati i lavori, oppure, in caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni / servizi oggetto dei lavori e versato un acconto sul prezzo, se per gli interventi non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo.

Assenza di spese sostenute per lavori già eseguiti

È infine disposto che **le deroghe al blocco dell'opzione** previste dall'art. 2, commi 2 e 3, DL n. 11/2023 **non trovano applicazione** nel caso in cui **al 30.3.2024 non sia stata sostenuta alcuna spesa**, documentata da fattura, **per lavori già effettuati**.

Tale disposizione **non si applica**:

- agli interventi effettuati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'art. 2, comma 2, lett. c), secondo periodo, DL n. 11/2023;
- agli interventi di riduzione del rischio / miglioramento sismico di cui all'art. 16-bis, commi 1, lett. d) e 3, TUIR e all'art. 16, comma 1-septies, DL n. 63/2013.

ESCLUSIONE “REMISSIONE IN BONIS” PER COMUNICAZIONI OPZIONE

Non è (più) possibile regolarizzare tramite la c.d. “**remissione in bonis**” l'omessa **Comunicazione dello sconto in fattura / cessione del credito**, anche con riferimento alla **cessione delle rate residue** non ancora fruite.

TRASMISSIONE NUOVI DATI RELATIVI ALLE SPESE AGEVOLABILI

È richiesto l'invio di **ulteriori informazioni** finalizzate al **monitoraggio della spesa** riferita alla realizzazione degli **interventi di efficientamento energetico / miglioramento del rischio sismico agevolabili ai sensi dell'art. 119**, DL n. 34/2020 ai soggetti che:

- **entro il 31.12.2023** hanno **presentato la CILA** di cui al comma 13-ter dell'art. 119, DL n. 34/2020 ovvero l'**istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo** previsto per la demolizione / ricostruzione degli edifici e **non hanno concluso i lavori**;
- **dall'1.1.2024** hanno **presentato la CILA** di cui al comma 13-ter dell'art. 119, DL n. 34/2020 ovvero l'**istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo** previsto per la demolizione / ricostruzione degli edifici.

In particolare, i predetti soggetti, devono comunicare:

- all'**ENEA** alla conclusione dei lavori, per gli interventi di risparmio / riqualificazione energetica;
- al “**Portale nazionale delle classificazioni sismiche**”, per gli interventi di miglioramento del rischio sismico, **già in fase di asseverazione** di cui al DM n. 58/2017;

anche le seguenti **informazioni**:

- dati catastali dell'immobile oggetto degli interventi;

- ammontare delle **spese sostenute nel 2024 fino al 30.3.2024**;
- ammontare delle **spese che prevedibilmente saranno sostenute dal 31.3.2024 fino al 31.12.2025**;
- **percentuale di detrazione spettante** per le predette spese.

Sanzioni / decadenza agevolazione

In caso di **omessa trasmissione** dei predetti dati:

- ai soggetti che al 30.3.2024 hanno **già presentato la CILA / istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo** per la demolizione / ricostruzione degli edifici, è applicabile la **sanzione di € 10.000**;
- ai soggetti che hanno presentato la **CILA / istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo** per la demolizione / ricostruzione degli edifici **a decorrere dal 30.3.2024**, in luogo dell'applicazione della predetta sanzione è prevista:
 - la **decadenza dall'agevolazione**;
 - l'**inapplicabilità della c.d. "remissione in bonis"**.

SOSPENSIONE / BLOCCO COMPENSAZIONE CREDITI D'IMPOSTA

Presenza di ruoli scaduti superiori a € 10.000

Con l'aggiunta del **nuovo comma 3-bis** all'art. 121, DL n. 34/2020 è previsto che in presenza di:

- **iscrizioni a ruolo** per imposte erariali e relativi accessori;
- **iscrizioni a ruolo / carichi affidati all'Agente della riscossione** relativi ad atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, compresi quelli per **atti di recupero** di cui all'art. 1, commi da 421 a 423, Legge n. 311/2004 (crediti indebitamente utilizzati) e dell'art. 38-bis, DPR n. 600/73 (crediti non spettanti / inesistenti);

per **importi complessivamente superiori a € 10.000**, per i quali sia già decorso il 30° giorno dalla scadenza del termine di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione / intervenuta decadenza dalla rateazione, è **sospeso l'utilizzo in compensazione nel mod. F24** dei crediti d'imposta di cui al citato art. 121 presenti nella *"Piattaforma cessione crediti"* dell'Agenzia delle Entrate, **fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli / carichi**.

Così, ad esempio, un'impresa che dispone per il 2024 di una rata di credito d'imposta Superbonus pari a € 15.000 ma presenta debiti erariali (non sospesi) scaduti e non pagati da almeno 30 giorni presso l'Agente della riscossione per € 12.000, può compensare solo € 3.000.

Restano fermi:

- i **termini di utilizzo delle singole quote annuali del credito** di cui al comma 3 del citato art. 121, in base al quale la quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno **non può essere usufruita negli anni successivi** e non può essere richiesta a rimborso. Di conseguenza, se il debitore non "sblocca la compensazione" (pagando il debito scaduto) entro il 31.12, la quota del credito d'imposta non utilizzata è persa;
- l'**applicazione delle disposizioni** di cui all'art. 37, comma 49-quinquies, DL n. 223/2006 in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati all'Agente della riscossione per **importi complessivamente superiori a € 100.000**.



La **decorrenza** e le **modalità attuative** del citato nuovo comma 3-bis è demandata ad uno specifico Provvedimento del MEF.

Presenza di ruoli scaduti superiori a € 100.000

In base al comma 49-quinquies dell'art. 37, DL n. 223/), **a decorrere dall'1.7.2024**, in presenza di **iscrizioni a ruolo** per imposte erariali e relativi accessori o **accertamenti esecutivi** affidati all'Agente della riscossione per **importi complessivamente superiori a € 100.000**, per i quali i **termini di pagamento siano scaduti** e siano ancora dovuti pagamenti / non siano in essere provvedimenti di sospensione, è **esclusa la compensazione nel mod. F24**.

Il Decreto in esame ha riscritto il citato comma 49-quinquies prevedendo che lo stesso:

- si applica in presenza di iscrizioni ruolo per imposte erariali e relativi accessori nonché iscrizioni a ruolo / carichi affidati all'Agente della riscossione relativi ad atti emessi dall'Agenzia delle Entrate **compresi quelli per atti di recupero** ex art. 1, commi da 421 a 423, Legge n. 311/2004 (crediti indebitamente utilizzati) e art. 38-bis, DPR n. 600/73 (crediti non spettanti / inesistenti), per i quali i termini di pagamento siano scaduti / non siano in essere provvedimenti di sospensione;
- **non opera per i contributi previdenziali ed assistenziali e per i premi assicurativi** contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- **non opera** con riferimento alle somme oggetto di **piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza**.

Al fine di coordinare l'operatività del citato art. 49-quinquies con quanto previsto dall'art. 31, comma 1, DL n. 78/2010 (divieto di compensazione nel mod. F24 in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo scaduti di ammontare superiore a € 1.500) è **ammesso il pagamento** (anche parziale) delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori **mediante la compensazione** dei crediti relativi alle stesse imposte.

Qualora non siano applicabili le predette disposizioni, resta ferma l'applicazione del citato art. 31 in merito alla preclusione all'autocompensazione in presenza di debiti su ruoli definitivi.

NUOVA COMUNICAZIONE PREVENTIVA INVESTIMENTI "INDUSTRIA 4.0"

Al fine di **usufruire del credito d'imposta** per gli investimenti:

- in **beni strumentali "Industria 4.0"** ex art. 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021);
- in **attività di ricerca e sviluppo**, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica ex art. 1, commi da 200 a 202, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020), comprese le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica di cui ai commi 203, 203-quinquies e 203-sexies del citato art. 1;

è ora richiesta la **presentazione**, in via telematica, di una **comunicazione preventiva (ex ante)** nella quale indicare:

- l'ammontare complessivo degli **investimenti che si intendono effettuare** a decorrere dal **30.3.2024**;
- la presunta ripartizione negli anni del credito d'imposta e la relativa fruizione.

La comunicazione va **"aggiornata" all'atto del completamento** degli investimenti (**ex post**).



La **comunicazione di completamento degli investimenti** è richiesta anche per quelli realizzati nel **periodo 1.1 - 29.3.2024**.

Infine, per gli **investimenti "Industria 4.0" effettuati nel 2023** è ora previsto che la **compensazione** dei crediti maturati e non ancora usufruiti è **subordinata all'invio di un'apposita comunicazione**.

NUOVO CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

In attuazione della Riforma fiscale, con il D.Lgs. n. 219/2023 è stato modificato lo Statuto del contribuente (Legge n. 212/2000) nel quale è stata, tra l'altro, introdotta una nuova previsione in base al quale gli atti autonomamente impugnabili dinnanzi agli organi della giurisdizione tributaria **devono essere preceduti da un contraddittorio informato ed effettivo**.

Il diritto al contraddittorio non sussiste per gli atti, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati dal MEF e per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

Per consentire il contraddittorio l'Amministrazione finanziaria **comunica al contribuente lo schema d'atto**, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per le eventuali controdeduzioni o per accedere / estrarre copia degli atti del fascicolo.

Ora il Decreto in esame stabilisce che la nuova previsione **non si applica**:

- agli **atti emessi entro il 29.4.2024**;

- agli atti preceduti da un invito ex D.Lgs. n. 218/97 emesso entro il **29.4.2024**.

per i quali **continua a trovare applicazione la disciplina previgente**.

È infine disposto che se l'Ufficio, entro il 29.3.2024, ha comunicato al contribuente lo schema d'atto, per gli atti emessi con riferimento alla medesima pretesa trova applicazione il differimento dei termini di decadenza di 120 giorni.

PROROGA RAVVEDIMENTO SPECIALE – VIOLAZIONI 2022

Il Decreto in esame ha **prorogato** dal 31.3 (2.4.2024) al **31.5.2024** il termine del c.d. "ravvedimento speciale" connesso alle **violazioni** riguardanti le dichiarazioni relative al **periodo d'imposta in corso al 31.12.2022** entro il quale:

- **rimuovere** l'irregolarità / omissione;
- **versare** (unica soluzione / prima rata) la sanzione ridotta a 1/18 del minimo, l'imposta e gli interessi dovuti. In caso di versamento rateale resta confermato il termine dell'1.7 (il 30.6 cade di domenica), 30.9 e 20.12.2024 per il pagamento delle rate successive alla prima.

Adempimento		Termine originario	Proroga DL n. 39/2024
Rimozione irregolarità		2.4.2024	31.5.2024
Versamento	unica soluzione	2.4.2024	31.5.2024
	4 rate di pari importo (sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 2% annuo)	1 rata → 2.4.2024	31.5.2024
		2 rata → 1.7.2024	1.7.2024
		3 rata → 30.9.2024	30.9.2024
	4 rata → 20.12.2024	20.12.2024	

PROROGA RAVVEDIMENTO SPECIALE – VIOLAZIONI FINO AL 2021

Relativamente alle **violazioni** riguardanti le dichiarazioni validamente presentate riferite al **periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 e ai periodi precedenti**, a favore dei **soggetti che entro il 30.9.2023 non hanno perfezionato** la regolarizzazione, è riconosciuta la possibilità di **provvedervi entro il 31.5.2024**.

Entro tale data è necessario:

- **rimuovere** l'irregolarità / omissione;
- **versare** la sanzione ridotta a 1/18 del minimo, l'imposta e gli interessi dovuti. In particolare è possibile alternativamente:
 - effettuare il versamento in **unica soluzione entro il 31.5.2024**;
 - versare l'importo corrispondente a **5 rate entro il 31.5.2024**. Le **3 rate residue** devono essere corrisposte entro l'1.7, 30.9 e 20.12.2024.

Adempimento		Termine	
Rimozione irregolarità		31.5.2024	
Versamento	unica soluzione		31.5.2024
	8 rate di pari importo (sulle rate successive alla quinta sono dovuti gli interessi del 2% annuo)	dalla rata 1 alla 5 →	31.5.2024
		6 rata →	1.7.2024
		7 rata →	30.9.2024

		8 rata	→	20.12.2024
--	--	--------	---	------------

In caso di **mancato pagamento** (anche parziale) di una rata, diversa dalla quinta, entro il termine della successiva si determina la decadenza dalla rateazione e l'iscrizione a ruolo dell'importo residuo con applicazione, su tale importo, della sanzione del 30% nonché degli interessi di mora nella misura del 4% a decorrere dall'1.6.2024 (la cartella di pagamento è notificata, a pena di decadenza, entro il 31.12 del terzo anno successivo a quello di decadenza dalla rateazione).