KDW s.r.l. – Società Tra Professionisti
Dottori Commercialisti e Revisori Legali
Corso Bonomelli, 19 25038 – Rovato (BS)
Via Urini, 16 25031 – Capriolo (BS)

CIRCOLARI PER LA CLIENTELA

NOVITÀ

GIUGNO 2023

INDICE

1 Superbonus - Novità del DL 11/2023 (c.d. “Blocca opzioni”) - Chiarimenti 2

2 Applicazione degli ISA per il periodo d’imposta 2022 3

3 Comunicazioni di anomalia ai fini ISA per il triennio 2019-2021 3

4 Omessa presentazione della dichiarazione IVA per il 2022 o mancata compilazione del quadro VE - Avvisi di anomalia 4

5 Cessione dei crediti d’imposta per energia elettrica e gas relativi al secondo trimestre 2023 - Comunicazione e compensazione 4

6 Detrazioni “edilizie” - Errori nella comunicazione di opzione per cessione e sconto - Riversamento del credito utilizzato “non spettante” - Sanzione applicabile 5

7 Comunicazione dei crediti d’imposta energia e gas maturati nel 2022 - Applicabilità della “remissione *in bonis*” 5

1	SUPERBONUS - NOVITÀ DEL DL 11/2023 (C.D. "BLOCCA OPZIONI") - CHIARIMENTI
	Con la circ. Agenzia delle Entrate 13.6.2023 n. 13, sono stati forniti chiarimenti in relazione alle novità in materia di superbonus che sono state introdotte dal DL 176/2022 (c.d. decreto "Aiuti-*quater*"), dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023) e dal DL 11/2023 (c.d. decreto "Blocca opzioni" o "Cessione").
1.1	**ALIQUOTA APPLICABILE PER LE SPESE SOSTENUTE NEL 2023** Per gli interventi relativi a edifici condominiali e a edifici interamente posseduti da persone fisiche (composti, questi ultimi, da un numero di unità immobiliari "principali" non inferiore a due e non superiore a quattro), oltre che alle unità immobiliari delle persone fisiche all'interno dello stesso condominio o edificio e agli enti del Terzo settore, il documento ricorda che sono state inserite norme transitorie che dividono: • relativamente alle spese sostenute nel 2023, gli interventi che possono beneficiare del superbonus nella misura del 110% da quelli che possono beneficiarne solo nella misura del 90% (art. 1 co. 894 della L. 197/2022); • relativamente alle modalità di fruizione del beneficio (sia superbonus che altri *bonus* edilizi), gli interventi che possono continuare a fruire dei *bonus* anche nella forma opzionale di sconto sul corrispettivo o di cessione del credito da quelli che possono continuare a fruire dei *bonus* soltanto nella forma "naturale" della detrazione in dichiarazione dei redditi (art. 2 co. 2 e 3 del DL 11/2023). Con riguardo al primo aspetto, la data "spartiacque", tra superbonus al 110% e superbonus al 90%, di presentazione della richiesta di titolo abilitativo è quella del: • 31.12.2022, nel caso di lavori di demolizione e ricostruzione; • 25.11.2022, nel caso di lavori diversi da quelli di demolizione e ricostruzione (data che viene spostata al 31.12.2022, nel caso in cui si tratti di lavori su parti comuni condominiali e la relativa delibera assembleare, che deve comunque essere stata approvata entro il 24.11.2022, risulti approvata prima del 19.11.2022).
1.2	**RILEVANZA DELLA CILA SUPERBONUS** Tra le condizioni per poter continuare a beneficiare dell'aliquota al 110% per le spese sostenute nel 2023, quindi, rileva esclusivamente la CILA, di cui all'art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020, e non invece altri titoli edilizi eventualmente richiesti "*a prescindere dalla circostanza che in applicazione del TU dell'edilizia i lavori richiedano un titolo edilizio diverso*". Eccezioni per le quali non si rende necessaria la presentazione della CILA superbonus riguardano gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi iniziati in data antecedente all'introduzione dell'obbligo di presentazione della CILA (in questo caso rileva la data di presentazione del diverso titolo abilitativo richiesto dalla normativa all'epoca vigente).
1.3	**PROGETTI IN VARIANTE AL TITOLO EDILIZIO** L'art. 2-bis co. 1 del DL 11/2023, con una norma di interpretazione autentica, ha statuito che le "disposizioni dell'articolo 1, comma 894, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, e dell'articolo 2, commi 2 e 3, del presente decreto si interpretano nel senso che la presentazione di un progetto in variante alla comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) o al diverso titolo abilitativo richiesto in ragione della tipologia di intervento edilizio da eseguire non rileva ai fini del rispetto dei termini previsti. Con riguardo agli interventi su parti comuni di proprietà condominiale, non rileva, agli stessi fini, l'eventuale nuova deliberazione assembleare di approvazione della suddetta variante". Al riguardo, la circ. 13/2023 dell'Agenzia delle Entrate ha opportunamente precisato che, a titolo esemplificativo, costituiscono varianti alla CILA che non rilevano ai fini del rispetto dei termini previsti dal citato co. 894:

SEGUE	• le modifiche o integrazioni del progetto iniziale; • la variazione dell'impresa incaricata dei lavori o del committente degli stessi; • la previsione della realizzazione di interventi trainanti e trainati rientranti nel superbonus, non previsti nella CILA presentata ad inizio dei lavori.
1.4	**FRUIZIONE IN 10 RATE ANNUALI** Il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, costituisce un beneficio fiscale fruibile in: • 5 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute nel 2020 o nel 2021; • 4 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute a partire dall'1.1.2022. Un'eccezione riguarda gli IACP ed enti equivalenti e le cooperative di abitazione a proprietà indivisa per i quali si devono ripartite in 4 anni le spese sostenute dall'1.7.2022 *ex* co. 3-*bis* dell'art. 119 del DL 34/2020. Per le spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2022, il co. 8-*quinquies* dell'art. 119 del DL 34/2020 consente al contribuente beneficiario di optare per la fruizione in dichiarazione dei redditi in 10 quote annuali costanti, invece che in 4. La circ. 13/2023 ricorda che detta opzione (irrevocabile, una volta esercitata) è subordinata dalla norma al fatto che il contribuente "sospenda" la fruizione della detrazione nella dichiarazione dei redditi presentata per l'anno d'imposta 2022 (REDDITI 2023 o 730/2023) ed eserciti l'opzione nella dichiarazione dei redditi presentata per l'anno d'imposta 2023 (REDDITI 2024 o 730/2024), rinviando quindi a tale dichiarazione dei redditi la fruizione della prima quota costante di detrazione.

2	**APPLICAZIONE DEGLI ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2022**
	La circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2023 n. 12 ha illustrato le principali novità che interessano gli ISA per il periodo d'imposta 2022.
2.1	**REVISIONE CONGIUNTURALE E CAUSA DI ESCLUSIONE EMERGENZIALE** Gli interventi di maggior rilievo sono quelli introdotti per far fronte alla crisi economica conseguente al perdurare dell'emergenza sanitaria, alle tensioni geopolitiche, all'aumento del prezzo dell'energia, degli alimentari e delle materie prime e all'andamento dei tassi di interesse. Si tratta: • della revisione congiunturale, realizzata mediante l'introduzione dei correttivi agli indicatori di affidabilità e di anomalia dei singoli ISA operativi nell'ambito del *software* applicativo; • della causa di esclusione per i soggetti che hanno aperto la partita IVA dall'1.1.2021. Ricorrendo tale causa di esclusione, permane comunque l'obbligo di compilazione della comunicazione dei dati rilevanti e la sua allegazione al modello REDDITI. Allo stesso modo, l'operatività della causa di esclusione preclude l'accesso al regime premiale ISA.
2.2	**CONFERMA DEL QUADRO APPLICATIVO COMPLESSIVO** Al di là dei predetti interventi, il quadro complessivo sotto il profilo applicativo risulta invariato. Infatti, rispetto all'anno scorso risultano pressoché confermate: • le variabili "precalcolate" e le relative modalità di acquisizione dal Cassetto fiscale; • la struttura della modulistica (che ha subito alcune modifiche nel quadro A - Personale e nel quadro E - Dati per la revisione); • la struttura del *software* applicativo "ItuoISA 2023".
2.3	**VALUTAZIONE DEL PUNTEGGIO ISA IN FASE DI CONTROLLO** • Nella definizione delle strategie di controllo basate sul rischio di evasione fiscale, il punteggio ISA per il 2022 non è considerato in modo autonomo, ma gli uffici tengono conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli indici per i periodi d'imposta in corso al 31.12.2020 e al 31.12.2021.

3	COMUNICAZIONI DI ANOMALIA AI FINI ISA PER IL TRIENNIO 2019-2021
	Il provv. Agenzia delle Entrate 23.6.2023 n. 231840 ha approvato diverse tipologie di anomalia nei dati dichiarati ai fini degli ISA per il triennio 2019-2021.
3.1	**TIPOLOGIE DI ANOMALIA** In relazione al triennio considerato, il provvedimento individua 26 tipi di anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA che riguardano, tra l'altro, l'anomala indicazione delle cause di esclusione, l'omessa corrispondenza con i dati emergenti dalle Certificazioni uniche, le incoerenze nella gestione del magazzino.
3.2	**INOLTRO NEL CASSETTO FISCALE** Le comunicazioni sono messe a disposizione nel Cassetto fiscale del contribuente, accessibile anche dagli intermediari incaricati muniti di delega.
3.3	**CHIARIMENTI MEDIANTE IL *SOFTWARE* APPOSITO** Se è stata ricevuta una comunicazione, è possibile e preferibile fornire chiarimenti e precisazioni utilizzando il *software* reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate. Inoltre, ove si ritenga fondata l'anomalia, gli errori e le omissioni potranno essere regolarizzati presentando una dichiarazione integrativa, comprensiva della comunicazione dei dati rilevanti corretta, ricorrendo al ravvedimento operoso per la riduzione delle sanzioni.

4	OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA PER IL 2022 O MANCATA COMPILAZIONE DEL QUADRO VE - AVVISI DI ANOMALIA
	Con il provv. Agenzia delle Entrate 13.6.2023 n. 210441, sono state individuate le modalità attraverso le quali mettere a disposizione, del contribuente e della Guardia di Finanza, le informazioni che segnalano la possibile mancata presentazione della dichiarazione IVA per il periodo d'imposta 2022 oppure l'invio della stessa senza il quadro VE o con operazioni attive dichiarate per un ammontare inferiore a 1.000,00 euro, minore rispetto all'importo delle cessioni rilevanti ai fini IVA effettuate nel medesimo periodo d'imposta. A tale scopo, l'Agenzia delle Entrate utilizza i dati delle fatture elettroniche, delle operazioni transfrontaliere e dei corrispettivi giornalieri trasmessi dai soggetti passivi IVA.
4.1	**CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE** La comunicazione è inviata al domicilio digitale del contribuente e contiene le seguenti informazioni: • codice fiscale e denominazione (o cognome e nome, in caso di persona fisica) del contribuente; • numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e periodo d'imposta; • data e protocollo telematico della dichiarazione IVA trasmessa per il periodo d'imposta 2022; DATA DI ELABORAZIONE DELLA COMUNICAZIONE, IN CASO DI MANCATA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA ENTRO I TERMINI PRESCRITTI.
4.2	**RICHIESTA DI INFORMAZIONI E REGOLARIZZAZIONE** A fronte della comunicazione, il contribuente potrà: • richiedere informazioni oppure segnalare all'Agenzia delle Entrate elementi, fatti e circostanze non a conoscenza di quest'ultima; • regolarizzare gli errori o le omissioni, beneficiando della riduzione delle sanzioni amministrative prevista dal ravvedimento operoso.

5	CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA PER ENERGIA ELETTRICA E GAS RELATIVI AL SECONDO TRIMESTRE 2023 - COMUNICAZIONE E COMPENSAZIONE
	Con il provv. 27.6.2023 n. 237453, l'Agenzia delle Entrate ha esteso ai crediti d'imposta per energia elettrica e gas relativi al secondo trimestre 2023 (art. 4 co. 2 - 5 del DL 34/2023) le modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese in relazione agli oneri sostenuti per l'acquisto di prodotti energetici già previste dal provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2022 n. 253445 e successive modifiche, approvando una nuova versione del modello di comunicazione e delle relative istruzioni di compilazione e specifiche tecniche.
5.1	**CREDITI D'IMPOSTA INTERESSATI** Le nuove indicazioni riguardano i crediti d'imposta per l'energia elettrica e il gas naturale, relativi al secondo trimestre 2023, riconosciuti alle: • imprese energivore, pari al 20% delle spese sostenute (art. 4 co. 2 del DL 34/2023); • imprese non energivore, pari al 10% delle spese sostenute (art. 4 co. 3 del DL 34/2023); • imprese gasivore, pari al 20% delle spese sostenute (art. 4 co. 4 del DL 34/2023); imprese diverse da quelle gasivore, pari al 20% delle spese sostenute (art. 4 co. 5 del DL 34/2023).
5.2	**TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE** La cessione di tali crediti d'imposta deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate dal 6.7.2023 al 18.12.2023.
5.3	**MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE** La comunicazione deve avvenire: • sulla base del nuovo modello approvato dal provv. Agenzia delle Entrate 27.6.2023 n. 237453; utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle nuove specifiche tecniche.
5.4	**UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA DA PARTE DEI CESSIONARI** I cessionari sono tenuti preventivamente ad accettare la cessione e comunicare l'opzione irrevocabile per l'utilizzo in compensazione, esclusivamente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate ("Piattaforma cessione crediti"). I cessionari utilizzano i crediti d'imposta ricevuti: • esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, presentato tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento; • entro il 31.12.2023. Con una specifica risoluzione dell'Agenzia delle Entrate saranno istituiti gli appositi codici tributo da indicare nel modello F24.

6	DETRAZIONI "EDILIZIE" - ERRORI NELLA COMUNICAZIONE DI OPZIONE PER CESSIONE E SCONTO - RIVERSAMENTO DEL CREDITO UTILIZZATO "NON SPETTANTE" - SANZIONE APPLICABILE
	In relazione alla comunicazione di opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione fiscale spettante per interventi "edilizi" e per il c.d. "sconto sul corrispettivo", di cui all'art. 121 del DL 34/2020, nella risposta a interpello 14.6.2023 n. 348 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in caso di errori sostanziali nella comunicazione di opzione, il credito d'imposta nel Cassetto fiscale del cessionario/fornitore è: • "inesistente", se manca il presupposto costitutivo (il credito non emerge dai dati contabili, finanziari o patrimoniali del contribuente) e, contestualmente, l'inesistenza non è riscontrabile con controlli automatizzati o formali; • "non spettante", in tutti gli altri casi.

SEGUE	Di conseguenza, nel caso in cui venga annullata una comunicazione di opzione per un errore sostanziale ed il credito sia già stato utilizzato in compensazione nel modello F24 dal cessionario/fornitore è necessario procedere al riversamento del credito "indebitamente" utilizzato versando la sanzione del 30%, di cui all'art. 13 co. 4 del DLgs. 471/97. Nella risposta 348/2023 viene ribadito, peraltro, che costituisce un errore sostanziale della comunicazione: • l'errata indicazione del codice dell'intervento da cui dipende la percentuale di detrazione spettante e/o di spesa; • l'errata indicazione del codice fiscale del cedente.

7	**COMUNICAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA ENERGIA E GAS MATURATI NEL 2022 - APPLICABILITÀ DELLA "REMISSIONE IN BONIS"**
	Con la ris. 19.6.2023 n. 27, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che è possibile sanare mediante l'istituto della c.d. "*remissione in bonis*" il mancato invio della comunicazione dei crediti d'imposta energia e gas maturati nel terzo e quarto trimestre 2022 (mesi da luglio a dicembre 2022) e non ancora utilizzati in compensazione, che doveva essere presentata entro il 16.3.2023 (si vedano i relativi provv. 16.2.2023 n. 44905 e 1.3.2023 n. 56785).
7.1	**NATURA DELL'ADEMPIMENTO** Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'adempimento in esame non rappresenta un elemento costitutivo dei crediti richiamati; la sua omissione, infatti, non ne inficia l'esistenza, ma ne inibisce l'utilizzo in compensazione, qualora lo stesso non sia già avvenuto entro il 16.3.2023. **SI TRATTA, DUNQUE, DI UN ADEMPIMENTO DI NATURA "FORMALE".**
7.2	**MODALITÀ DI APPLICAZIONE DELLA "REMISSIONE *IN BONIS*"** In linea generale, la "remissione *in bonis*" prevede che la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa laddove il contribuente: • abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento; • effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile; • versi contestualmente la sanzione di 250,00 euro (importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'art. 11 co. 1 del DLgs. 471/97), non compensabile. Il ricorso a tale istituto è comunque inibito in presenza di attività di controllo poste in essere prima del suo perfezionamento. In presenza dei requisiti richiesti, nel caso di specie l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini della "remissione *in bonis*": • coloro che non hanno trasmesso la suddetta comunicazione entro il 16.3.2023 possono farlo entro il 30.9.2023, termine ultimo per l'utilizzo in compensazione di tali crediti d'imposta, e comunque prima dell'utilizzo degli stessi, previo versamento della sanzione di 250,00 euro tramite il modello F24 ELIDE, indicando il codice tributo "8114"; • coloro che intendono correggere una comunicazione errata devono prima annullare tale comunicazione, versare la suddetta sanzione e poi inviare la comunicazione corretta. Con l'avviso pubblicato il 26.6.2023 sul proprio sito, l'Agenzia delle Entrate ha reso nota la riapertura del canale telematico dedicato alla presentazione della comunicazione in esame.