

DOTT. GIORGIO MEZZADRI
DOTT. FLAVIA PARETO
DOTT. GUIDO RUGGIERI

Circolare ai clienti,

Circolare n. 23

10 giugno 2024

DL 29.3.2024 n. 39
(c.d. “DL Agevolazioni fiscali”)
conv. L. 23.5.2024 n. 67 -
Novità in materia di interventi “edilizi”

1 PREMESSA

Con il DL 29.3.2024 n. 39, pubblicato sulla *G.U.* 29.3.2024 n. 75 ed entrato in vigore il 30.3.2024, sono state emanate disposizioni urgenti in materia di agevolazioni fiscali.

Il DL 29.3.2024 n. 39 è stato convertito nella L. 23.5.2024 n. 67, pubblicata sulla *G.U.* 28.5.2024 n. 123 ed entrata in vigore il 29.5.2024, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le disposizioni, già contenute originariamente nel decreto o introdotte in sede di conversione in legge, relative agli interventi “edilizi”.

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

In sede di conversione in legge, sono state confermate le ulteriori limitazioni previste dall’art. 1 del DL 39/2024 alla possibilità di optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo ai sensi dell’art. 121 del DL 34/2020, che si aggiungono a quelle già stabilite dal DL 11/2023 e dal DL 212/2023. Tuttavia, con la conversione in legge del DL 39/2024 è stato ulteriormente modificato il perimetro applicativo della deroga al blocco delle opzioni per gli interventi superbonus su immobili danneggiati da eventi sismici.

2.1 ESTENSIONE DEL “BLOCCO” DELLE OPZIONI A IACP, COOPERATIVE ED ENTI DEL TERZO SETTORE

Viene confermato che, a decorrere dal 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024), non possono più optare per cessione e sconto (salvo eccezioni) 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” (lett. c) del co. 9 dell’art. 119);
- delle cooperative di abitazione a proprietà indivisa (lett. d) del co. 9 dell’art. 119);
- delle ONLUS, degli organismi di volontariato e delle associazioni di promozione sociale (lett. d-bis) del co. 9 dell’art. 119).

Disciplina transitoria per IACP, cooperative ed enti del Terzo settore

Con la conversione in legge viene altresì confermata la disciplina transitoria dell’art. 1 co. 2 del DL 39/2024 per i predetti soggetti (IACP, cooperative, ONLUS, OdV e APS costituiti al 17.2.2023), per i quali le disposizioni dell’art. 2 co. 3-bis primo periodo del DL 11/2023, in vigore *ante* DL 39/2024 (ai sensi del quale era prevista l’esclusione dal blocco delle opzioni), continuano ad applicarsi alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali entro il 29.3.2024:

- risulti presentata la CILA superbonus, di cui all’art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020, se gli interventi sono agevolati con il superbonus e sono diversi da quelli effettuati dai condomini;
- risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l’esecuzione dei lavori e risulti presentata la CILA superbonus, di cui al citato co. 13-ter, se gli interventi sono agevolati con il superbonus e sono effettuati dai condomini;
- risulti presentata l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi sono agevolati con il superbonus e consistono nella demolizione e ricostruzione degli edifici;
- risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario, per gli interventi diversi da quelli agevolati con il superbonus;
- 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 e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo, per gli interventi di “edilizia libera” per i quali non occorre presentare un titolo abilitativo, agevolati con detrazioni diverse dal superbonus.

In altre parole, i soggetti di cui alle lett. c), d) e d-bis) del co. 9 dell’art. 119 del DL 34/2020 (IACP, cooperative ed enti del Terzo settore), che risultano costituiti al 17.2.2023, potranno ancora optare per la cessione e lo sconto per le spese sostenute sino al 31.12.2024 (o al 31.12.2025 in relazione agli interventi superbonus), se al 29.3.2024 sono soddisfatte le ulteriori condizioni introdotte dal DL 39/2024, sopra illustrate.

2.2 IMMOBILI NEI TERRITORI COLPITI DA EVENTI SISMICI

Alla luce delle modificate apportate in sede di conversione in legge del DL 39/2024, in relazione agli interventi di riqualificazione energetica o riduzione del rischio sismico agevolati con superbonus, aventi ad oggetto immobili danneggiati da eventi sismici, la disciplina del blocco delle opzioni *ex art.* 2 co. 1 del DL 11/2023 (e delle disposizioni che vi derogano) è la seguente:

- se in data antecedente al 30.3.2024 (entrata in vigore del DL 39/2024) sussistono le condizioni previste dall’art. 1 co. 2 del DL 39/2024 (elencate nel precedente § 2.1, “Disciplina transitoria per IACP, cooperative ed enti del Terzo settore”) o sia stata presentata l’istanza di concessione dei contributi per la ricostruzione, non si applica il blocco delle opzioni in relazione agli interventi di cui all’art. 2 co. 3-*quater* del DL 11/2023, in vigore *ante* DL 39/2024 (ossia agli interventi effettuati in relazione agli immobili danneggiati dagli eventi sismici di cui all’art. 119 co. 8-*ter* primo periodo del DL 34/2020 e dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15.9.2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con deliberazioni del Consiglio dei Ministri 16.9.2022 e 19.10.2022, situati nei territori della Regione Marche);
- se detti interventi riguardano immobili danneggiati da eventi sismici nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria verificatesi il 6.4.2009 e dal 24.8.2016, per i quali “le istanze o dichiarazioni” siano state presentate a decorrere dal 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024), il “blocco delle opzioni” continua a non operare, ma solo in forza del nuovo co. 3-*ter.1* dell’art. 2 del DL 11/2023 e quindi nel limite finanziario complessivo ivi previsto (in questo caso non è peraltro possibile esercitare le opzioni se si procede all’applicazione del superbonus “rafforzato” ai sensi dell’art. 119 co. 4-*ter* del DL 34/2020, previsto nel caso in cui i beneficiari abbiano rinunciato al contributo per la ricostruzione per fruire della maggiorazione del 50% dei limiti di spesa agevolati con il superbonus);
- il “blocco delle opzioni” opera invece nei casi che non rientrano nei precedenti due punti, ossia se si tratta di interventi relativi ad immobili danneggiati da eventi sismici diversi da quelli del co. 3-*ter.1* dell’art. 2 del DL 11/2023 sopra

STUDIO MEZZADRI DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

richiamati, per i quali la presentazione dell'istanza di concessione dei contributi e le altre condizioni di cui dall'art. 1 co. 2 del DL 39/2024 risultano verificate a partire dal 30.3.2024.

Superbonus per immobili colpiti da eventi sismici - Condizioni per poter optare per cessione o sconto		
Momento di presentazione del titolo abilitativo o dell'istanza per i contributi	Tipologia di intervento	Opzione
<p>Entro il 29.3.2024:</p> <ul style="list-style-type: none"> sussistono le condizioni previste dall'art. 1 co. 2 del DL 39/2024; oppure è stata presentata l'istanza di concessione dei contributi per la ricostruzione. <p style="text-align: center;"><i>segue</i></p>	<p>Interventi effettuati in relazione agli immobili danneggiati:</p> <ul style="list-style-type: none"> dagli eventi sismici di cui all'art. 119 co. 8-ter primo periodo del DL 34/2020 (ossia nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi dall'1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza); dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15.9.2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con deliberazioni del Consiglio dei Ministri 16.9.2022 e 19.10.2022, situati nei territori della Regione Marche. 	<p>Possibile optare.</p>
<p>Istanze o dichiarazioni presentate dal 30.3.2024</p>	<p>Interventi su immobili danneggiati da eventi sismici nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria verificatisi il 6.4.2009 e dal 24.8.2016.</p>	<p>Possibile optare (ma entro il limite finanziario dell'art. 2 co. 3-ter.1 del DL 11/2023). Non è possibile optare se si fruisce del superbonus rafforzato ex art. 119 co. 4-ter del DL 34/2020.</p>
<p>Sono verificate dal 30.3.2024, al contempo:</p> <ul style="list-style-type: none"> la presentazione dell'istanza di concessione dei contributi; le altre condizioni dell'art. 1 co. 2 del DL 39/2024. 	<p>Interventi su immobili diversi da quelli danneggiati da eventi sismici nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria verificatisi il 6.4.2009 e dal 24.8.2016.</p>	<p>Non è possibile optare.</p>

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

Vengono confermate le limitazioni alla possibilità di optare per cessione/sconto anche per gli interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche per i quali si fruisce del "bonus barriere 75%", di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020.

Le previsioni dell'art. 1 co. 4 del DL 39/2024 intervengono sulla disciplina della deroga al blocco delle opzioni per il "bonus barriere 75%" già previste dall'art. 2 co. 1-bis secondo periodo del DL 11/2023, limitandone ulteriormente la portata.

Si ricorda che il citato art. 2 co. 1-bis secondo periodo del DL 11/2023 prevede che il blocco delle opzioni introdotto dal precedente co. 1, a partire dal 17.2.2023, non si applica alle opzioni relative alle spese per gli interventi agevolati con il "bonus barriere 75%" sostenute successivamente al 31.12.2023 da:

- condomini, in relazione a interventi su parti comuni di edifici a prevalente destinazione abitativa;

STUDIO MEZZADRI DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

- persone fisiche, in relazione a interventi su edifici unifamiliari o unità abitative site in edifici plurifamiliari, a condizione che al contempo:
 - il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare;
 - la stessa unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
 - il contribuente abbia un reddito di riferimento non superiore a 15.000,00 euro, determinato ai sensi dell'art. 119 co. 8-bis.1 del DL 34/2020.

Ai sensi dell'art. 3 co. 3 del DL 212/2023, tuttavia, è comunque consentito optare per interventi agevolati con il “bonus barriere 75%” differenti dalle due tipologie sopra richiamate, purché entro il 30.12.2023 (data di entrata in vigore del DL 212/2023):

- risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo (ove necessario);
- per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già 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.

L'attuale disciplina del blocco delle opzioni (e delle deroghe allo stesso) per il “bonus barriere 75%”, modificata da ultimo con l'art. 1 co. 4 del DL 39/2024, prevede, in sostanza, che le richiamate disposizioni dell'art. 2 co. 1-bis secondo periodo del DL 11/2023 si applicano alle spese sostenute fino al 30.3.2024.

Per le spese sostenute dal 31.3.2024, invece, le disposizioni contenute nel citato secondo periodo si applicano soltanto agli interventi per i quali in data antecedente al 30.3.2024 (entrata in vigore del DL 39/2024):

- risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;
- siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già 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 per gli interventi non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo.

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		
Momento di sostenimento delle spese	Tipologia di intervento agevolato	Opzione
Spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2023	Qualsiasi	Possibile optare.
Spese sostenute dall'1.1.2024 al 30.3.2024	Spese 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	Possibile optare.
<i>segue</i>		

STUDIO MEZZADRI DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

“Bonus barriere 75%” - Condizioni per poter optare per cessione o sconto		
Momento di sostenimento delle spese	Tipologia di intervento agevolato	Opzione
	<p>della L. 104/92).</p> <p>Spese diverse dalle precedenti (in quanto sostenute da soggetti diversi da condomini a prevalente destinazione abitativa o persone fisiche).</p>	<p>Possibile optare 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 ante-cedente 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>Spese sostenute da:</p> <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). 	<p>Possibile optare solo a condizione che dette spese:</p> <ul style="list-style-type: none"> • derivino da interventi per i quali risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo entro il 29.3.2024; • nel caso di interventi in “edilizia libera”, derivino da interventi che, entro il 29.3.2024, 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><i>segue</i></p>	<p>Spese diverse dalle precedenti (in quanto sostenute da soggetti diversi da condomini a prevalente destinazione abitativa o persone fisiche).</p>	<p>Possibile optare solo per gli interventi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per i quali risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo in data antecedente al 30.12.2023 (ove necessario); • 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.

2.4 CONDIZIONE DI SPESE SOSTENUTE PER LAVORI GIÀ EFFETTUATI ENTRO IL 30.3.2024

In sede di conversione in legge, sono state inoltre confermate le previsioni del co. 5 dell'art. 1 del DL 39/2024 che interviene sugli interventi "edilizi" per i quali era possibile esercitare le opzioni in ragione delle norme transitorie di cui all'art. 2 co. 2 e 3 del DL 11/2023.

Per tali interventi (relativi al superbonus e alla generalità delle detrazioni "edilizie" che non siano già contemplate da altri commi dell'art. 2 del DL 11/2023) era ed è tuttora prevista la possibilità di optare ex art. 121 del DL 34/2020 anche dopo il 17.2.2023, se entro il 16.2.2023:

- risultavano presentati i titoli edilizi (CILA superbonus o richiesta di acquisizione del titolo abilitativo);
- oppure, per gli interventi "in edilizia libera", risultavano avviati i lavori o risultava stipulato un accordo vincolante di fornitura dei beni e servizi (in ogni caso, 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, in relazione alla quasi totalità degli interventi di cui ai co. 2 e 3 dell'art. 2 del DL 11/2023, l'art. 1 co. 5 del DL 39/2024 stabilisce che sono inibiti dalle opzioni coloro che, al 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL 39/2024) non hanno sostenuto "*alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati*".

Tale ulteriore requisito per optare riguarda, in particolare:

- gli interventi superbonus di cui all'art. 2 co. 2 lett. a), b) e c) primo periodo del DL 11/2023 (è escluso il secondo periodo della predetta lett. c), relativo agli interventi di demolizione e ricostruzione effettuati in zone sismiche di categoria 1, 2 e 3 compresi in piani di recupero del patrimonio edilizio esistente o di riqualificazione urbana comunque denominati);
- gli interventi diversi da quelli agevolati con superbonus (o con "*bonus barriere 75%*"), di cui all'art. 2 co. 3 lett. a) e b) del DL 11/2023 (sono escluse le detrazioni "edilizie" "per acquisti" di cui all'art. 2 co. 3 lett. c) del DL 11/2023, ossia il "*bonus casa acquisti 50%*" ex art. 16-bis co. 3 del TUIR, il "*sismabonus acquisti*" ex art. 16 co. 1-septies del DL 63/2013 e la detrazione IRPEF per l'acquisto di box auto pertinenziali ex art. 16-bis co. 1 lett. d) del TUIR).

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

Per effetto dell'art. 2 co. 1 del DL 39/2024 (confermato in sede di conversione in legge), 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.

3.1 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.

3.2 ELIMINAZIONE DELLA "REMISSIONE IN BONIS"

Oltre tale termine del 4.4.2024, non è più possibile trasmettere la comunicazione di opzione, avvalendosi della "*remissione in bonis*" di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, e pertanto le comunicazioni di opzione dovranno essere trasmesse necessariamente entro i termini ordinari (a pena del mancato perfezionamento dell'opzione).

In altre parole, per le comunicazioni di opzione che andavano trasmesse entro il 4.4.2024 (ma anche per quelle da trasmettere, successivamente, entro il 16.3.2025 ed entro il 16.3.2026):

- non è più possibile optare per la cessione o sconto avvalendosi 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;
- non è più possibile avvalersi della "*remissione in bonis*" di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012 per correggere gli errori sostanziali commessi nella comunicazione presentata entro i termini ordinari (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).

Termine di invio delle comunicazioni di opzione/sconto		
Momento di sostenimento delle spese	Termine di invio della comunicazione	Remissione <i>in bonis</i>
Spese sostenute nel 2023 (o cessione delle rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2022)	Entro il 4.4.2024	No
Spese sostenute nel 2024 (o cessione delle rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2023)	Entro il 16.3.2025	
Spese sostenute nel 2025 limitatamente agli interventi superbonus (o cessione delle rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2024)	Entro il 16.3.2026	

4 DETRAZIONI “EDILIZIE” - DIVIETO DI CESSIONE DELLE “RATE RESIDUE”

Sempre in tema di limitazione della facoltà di optare, l'art. 4-bis co. 7 del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, prevede che, dal 29.5.2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione) i contribuenti che hanno già utilizzato una o più quote di detrazione per interventi “edilizi” nella dichiarazione dei redditi non possono più optare per la cessione c.d. “differita” del credito d'imposta corrispondente alle quote annuali residue non ancora fruitive.

5 SUPERBONUS, SISMABONUS E “BONUS BARRIERE 75%” - RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE IN 10 RATE PER LE SPESE SOSTENUTE DAL 2024

L'art. 4-bis co. 4 del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, dispone che, per le spese sostenute dal periodo d'imposta in corso al 29.5.2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione), la detrazione va ripartita in 10 quote annuali di pari importo, in relazione agli interventi agevolati con:

- il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020;
- il “bonus barriere 75%”, di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020;
- il sismabonus, di cui all'art. 16 co. 1-bis - 1-septies del DL 63/2013 (compreso quindi il c.d. “sismabonus acquisti”).

Decorrenza

La ripartizione obbligatoria della detrazione in 10 rate annuali riguarda solo le spese sostenute dal periodo d'imposta in corso al 29.5.2024 (ossia dall'1.1.2024 per i contribuenti “solari”); nessuna rimodulazione della ripartizione in quote annuali opera invece retroattivamente con riguardo alle spese sostenute per i periodi d'imposta precedenti (quindi, sostenute fino al 31.12.2023 per i contribuenti “solari”).

Ripartizione della detrazione per superbonus, sismabonus e “bonus barriere 75%”		
Tipologia di detrazione	Periodo di sostenimento delle spese (soggetti “solari”)	Quote annuali di ripartizione della detrazione
Superbonus	Dall'1.7.2020 al 31.12.2021	5 rate
	Dall'1.1.2022 al 31.12.2023	4 rate
	Dall'1.1.2024	10 rate
Sismabonus	Fino al 31.12.2023	5 rate
	Dall'1.1.2024	10 rate
“Bonus barriere 75%”	Dall'1.1.2022 al 31.12.2023	5 rate
	Dall'1.1.2024	10 rate

6 SUPERBONUS, SISMABONUS E “BONUS BARRIERE 75%” - ORIZZONTE TEMPORALE DI UTILIZZO DEI CREDITI D’IMPOSTA

In via generale, i crediti d’imposta derivanti da opzioni per cessione del credito/sconto sul corrispettivo vengono utilizzati in compensazione sulla base della medesima ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata fruita la detrazione (art. 121 co. 3 del DL 34/2020).

In deroga a tale regola ordinaria, l’art. 4-bis co. 5 del DL 39/2024 (inserito in sede di conversione in legge) dispone che, anche successivamente alle novità introdotte dal precedente co. 4 concernenti la fruizione della detrazione in 10 anni per le detrazioni relative a superbonus, sismabonus e “bonus barriera 75%” (si veda il precedente § 5), i crediti d’imposta derivanti dalle opzioni di cessione/sconto continuano ad essere fruiti:

- in 4 quote annuali, nel caso di crediti derivanti da interventi superbonus ex art. 119 del DL 34/2020;
- in 5 quote annuali, nel caso di crediti derivanti da interventi con sismabonus ex art. 16 co. 1-bis - 1-septies del DL 63/2013 o con il “bonus barriera 75%” ex art. 119-ter del DL 34/2020.

Ripartizione della detrazione e dei crediti da opzione per superbonus, sismabonus e “bonus barriera 75%”			
Tipologia di detrazione	Periodo di sostenimento delle spese (soggetto “solare”)	Quote annuali di ripartizione della detrazione	Quote annuali di ripartizione del credito d’imposta
Superbonus	Dall’1.7.2020 al 31.12.2021	5 rate	
	Dall’1.1.2022 al 31.12.2023	4 rate	
	Dall’1.1.2024	10 rate	4 rate
Sismabonus	Fino al 31.12.2023	5 rate	
	Dall’1.1.2024	10 rate	5 rate
“Bonus barriera 75%”	Dall’1.1.2022 al 31.12.2023	5 rate	
	Dall’1.1.2024	10 rate	5 rate

7 SOGGETTI “QUALIFICATI” - NOVITÀ PER LA COMPENSAZIONE DEI CREDITI D’IMPOSTA

In sede di conversione in legge del DL 39/2024, sono state introdotte alcune disposizioni relative all’utilizzo dei crediti d’imposta, derivanti da opzioni di cessione del credito e sconto sul corrispettivo ex art. 121 del DL 34/2020, da parte dei c.d. “soggetti qualificati”, ed in particolare sono previsti:

- il divieto di compensazione con i debiti per contributi previdenziali e per premi assicurativi INAIL (art. 4-bis co. 1 - 3 del DL 39/2024);
- la c.d. “norma anti-usurai” (art. 4-bis co. 6 del DL 39/2024).

“Soggetti qualificati”

Sono “soggetti qualificati” per i quali si applicano le disposizioni sopra richiamate:

- le banche e gli intermediari finanziari iscritti all’albo di cui all’art. 106 del DLgs. 385/93;
- le società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all’albo di cui all’art. 64 del DLgs. 385/93;
- le imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del DLgs. 209/2005.

7.1 DIVIETO DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI DA OPZIONE CON DEBITI PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI

L’art. 4-bis co. 1 - 3 del DL 39/2024 (inserito in sede di conversione in legge) prevede, in relazione alle compensazioni eseguite a partire dall’1.1.2025, il divieto, per i c.d. “soggetti qualificati”, di utilizzare i crediti d’imposta derivanti dalle opzioni ex art. 121 del DL 34/2020 in compensazione con i debiti per contributi previdenziali e per premi assicurativi INAIL di cui all’art. 17 co. 2 lett. e), f) e g) del DLgs. 241/97.

La violazione del predetto divieto determina al contempo:

- il recupero del credito indebitamente compensato e dei relativi interessi;
- l’applicazione della sanzione tributaria amministrativa per utilizzo di credito “non spettante”, ai sensi dell’art. 13 co. 4 del DLgs. 471/97.

7.2 CREDITI D'IMPOSTA ACQUISTATI A "PREZZI USURARI" - RIPARTIZIONE IN 6 QUOTE ANNUALI

L'art. 4-*bis* co. 6 del DL 39/2024 (inserito in sede di conversione in legge) introduce il co. 3-*ter* nell'art. 121 del DL 34/2020, ove viene previsto che, per i c.d. "soggetti qualificati", sono ripartite in 6 quote annuali di pari importo (in luogo dell'originaria rateazione prevista) le rate dei crediti d'imposta derivanti da opzione ex art. 121 del DL 34/2020 che al contempo risultano:

- utilizzabili a partire dall'anno 2025;
- relative ad interventi agevolati con superbonus ex art. 119 del DL 34/2020, "bonus barriere 75%" ex art. 119-*ter* del DL 34/2020 e sismabonus ex art. 16 co. 1-*bis* - 1-*septies* del DL 63/2013;
- identificate con codice univoco ai sensi dell'art. 121 co. 1-*quater* del DL 34/2020 (in quanto riferite a comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate a partire dall'1.5.2022).

Rimane fermo che la quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno:

- non può essere usufruita negli anni successivi;
- non può essere richiesta a rimborso.

Le rate dei crediti d'imposta risultanti dalla nuova ripartizione non possono essere:

- cedute ad altri soggetti;
- ulteriormente ripartite.

Deroga alla ripartizione in 6 quote annuali

Tali disposizioni per la ripartizione in 6 rate annuali non si applicano se i c.d. "soggetti qualificati" al contempo:

- hanno acquistato le rate dei crediti derivanti da opzione (per interventi superbonus, "bonus barriere 75%" e sismabonus) ad un corrispettivo pari o superiore al 75% dell'importo delle corrispondenti detrazioni;
- hanno dichiarato tale circostanza all'Agenzia delle Entrate mediante apposita comunicazione.

La predetta comunicazione va inviata all'Agenzia delle Entrate:

- telematicamente;
- anche avvalendosi degli intermediari di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98;
- con le modalità che saranno definite da un apposito provvedimento;
- improrogabilmente entro il 31.12.2024 (per le rate dei crediti la cui cessione è comunicata successivamente, la comunicazione di acquisto del credito ad un corrispettivo non inferiore al 75% dell'importo della detrazione va effettuata contestualmente all'accettazione della cessione del credito).

Regime sanzionatorio

La violazione delle disposizioni di cui al co. 3-*ter* dell'art. 121 del DL 34/2020 determina:

- il recupero del credito indebitamente compensato e dei relativi interessi;
- l'applicazione della sanzione tributaria amministrativa per utilizzo di credito "non spettante", ai sensi dell'art. 13 co. 4 del DLgs. 471/97 (rimangono comunque ferme le sanzioni penali previste in caso di dichiarazioni mendaci).

8 DIVIETO DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA IN PRESENZA DI RUOLI SCADUTI

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

8.1 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.

STUDIO MEZZADRI DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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.

8.2 DECORRENZA

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

8.3 RUOLI SCADUTI SUPERIORI A 100.000,00 EURO

Resta fermo il divieto, a decorrere dall'1.7.2024, di avvalersi della compensazione di crediti in generale per i contribuenti che abbiano 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 100.000,00 euro, ad eccezione dei crediti relativi a contributi previdenziali e premi INAIL (art. 37 co. 49-*quinquies* del DL 223/2006, sostituito dall'art. 4 co. 2 del DL 39/2024 convertito).

9 INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO - RIDUZIONE DELL'ALIQUTA DAL 2028

L'art. 9-*bis* co. 8 del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, prevede la riduzione dal 36% al 30% della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio *ex art. 16-bis* del TUIR, in relazione alle spese sostenute dall'1.1.2028 al 31.12.2033.

Ambito applicativo

La predetta riduzione dell'aliquota riguarda gli interventi agevolati con la detrazione IRPEF di cui all'art. 16-*bis* del TUIR:

- inclusa la detrazione per acquisti di immobili in fabbricati interamente ristrutturati *ex art. 16-bis* co. 3 del TUIR (c.d. "bonus casa acquisti 50%");
- esclusi gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione (per i quali spetta la detrazione IRPEF al 50% anche per le spese sostenute dall'1.1.2025, entro il limite massimo di spesa di 96.000,00 euro fino al 31.12.2024 e di 48.000,00 euro dall'1.1.2025).

Interventi di recupero edilizio ai sensi dell'art. 16- <i>bis</i> del TUIR		
Sostenimento delle spese	Aliquota	Limite di spesa ammessa alla detrazione
Fino al 31.12.2024	50%	96.000 euro per unità immobiliare
Dall'1.1.2025 al 31.12.2027	36%	48.000 euro per unità immobiliare
Dall'1.1.2028 al 31.12.2033	30%	
Dall'1.1.2034	36%	
Permane la detrazione del 50% per gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno <i>ex art. 16-bis</i> co. 3- <i>bis</i> del TUIR		

10 SUPERBONUS - NUOVA COMUNICAZIONE DELLE SPESE SOSTENUTE NEL 2024 E 2025

L'art. 3 del DL 39/2024 convertito 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.

10.1 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) dal-1.1.2024.

10.2 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 del 30.3.2024 (entrata in vigore del DL 39/2024) 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.

10.3 REGIME SANZIONATORIO

L'omessa trasmissione delle comunicazioni recanti i dati sopra illustrati, entro i termini prescritti, comporta:

- per gli interventi per i quali la CILA superbonus o l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici è stata presentata prima del 30.3.2024, l'applicazione di una sanzione amministrativa di 10.000,00 euro;
- per gli interventi per i quali la CILA superbonus o l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici è stata presentata dal 30.3.2024, la decadenza dell'agevolazione fiscale (senza possibilità di avvalersi della remissione *in bonis* ex art. 2 co. 1 del DL 16/2012 per trasmettere la comunicazione oltre i termini ordinari).

Sanzione per omessa/incompleta comunicazione	
Data di presentazione della CILA superbonus o dell'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per la demolizione e ricostruzione	Sanzione
Entro il 29.3.2024	Sanzione amministrativa di 10.000 euro
Dal 30.3.2024	Decadenza dal superbonus (preclusa la remissione <i>in bonis</i>)

11 CONTRIBUTI PER INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E STRUTTURALE - IMMOBILI NEI TERRITORI COLPITI DA EVENTI SISMICI O POSSEDUTI DA ONLUS, ODV E APS

In sede di conversione in legge del DL 39/2024, sono state introdotte due tipologie di contributi per l'effettuazione degli interventi di riqualificazione energetica e strutturali, relativi rispettivamente ad immobili:

- danneggiati dagli eventi sismici verificatesi dall'1.4.2009, siti nei Comuni dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, purché si tratti di Comuni diversi da quelli indicati all'art. 2 co. 3-ter.1 del DL 11/2023 (ossia diversi da interventi su immobili danneggiati da eventi sismici nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria verificatesi il 6.4.2009 e dal 24.8.2016), per gli interventi agevolati con superbonus di cui all'art. 119 co. 1-ter e 4-ter del DL 34/2020 (art. 1-bis del DL 39/2024);
- posseduti dagli enti di cui all'art. 119 co. 9 lett. d-bis del DL 34/2020, ossia ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale, per gli interventi "edilizi" di cui all'art. 121 co. 2 del DL 34/2020 realizzati su immobili iscritti nello stato patrimoniale degli enti e direttamente utilizzati per lo svolgimento di attività rientranti nelle loro finalità statutarie (art. 1-ter del DL 39/2024).

12 INTERVENTI “EDILIZI” - ATTIVITÀ DI VIGILANZA E CONTROLLO DEI COMUNI

In capo ai Comuni che nell’ambito dell’attività di vigilanza e di controllo previste dal DPR 380/2001 rilevano l’inesistenza, totale o parziale, degli interventi di cui agli artt. 119 e 121 co. 2 del DL 34/2020, l’art. 4-ter del DL 39/2024 (inserito in sede di conversione in legge) stabilisce il dovere di fornire una segnalazione qualificata di tale circostanza agli uffici della Guardia di Finanza e dell’Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione sono ubicati gli immobili oggetto della segnalazione.

Cordiali saluti.

Studio Mezzadri Dottori Commercialisti Associati