

Riforma fiscale e superbonus Ecco come orientarsi tra le ultime novità

L'avvocato Roberto Clarizia, esperto in diritto tributario: «Il Decreto Rilancio definisce anche la vasta gamma di agevolazioni fiscali ancora accessibili per l'anno 2024»

ROMAGNA
CARMELO DOMINI

Il tema della riforma fiscale disorienta in questi giorni non solo gli addetti ai lavori, ma soprattutto coloro che, sulla spinta dei bonus edilizi, hanno investito i propri risparmi e ora temono di perdersi in una selva di norme spesso poco chiare e all'apparenza contraddittorie. Un argomento in evoluzione che ovviamente inquieta anche gli imprenditori che ora temono di vedere ostacoli a una ripresa da tempo agognata.

Abbiamo chiesto di fare chiarezza sull'argomento all'avvocato ravennate Roberto Clarizia, esperto in diritto tributario.

Avvocato, quali sono i più importanti aspetti di questa riforma dal suo punto di vista?

«Comincerò dalle tante novità introdotte allo Statuto dei diritti del Contribuente. Direi che almeno cinque sono decisamente rilevanti».

Cominciamo pure

«Innanzitutto l'obbligo del contraddittorio, per cui tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, con esclusione degli atti automatizzati, di controllo formale delle dichiarazioni e dei casi motivati di fondato pericolo per la riscossione, sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo».

La seconda novità?

«E' il potenziamento dell'istituto dell'autotutela; che prevede espressamente l'autotutela obbligatoria, mediante annullamento, di atti di imposizione ovvero rinuncia all'imposizione, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi nelle ipotesi previste ed elencate dal Legislatore. E' prevista espressamente anche l'autotutela facoltativa al di fuori dei casi previsti, allorché l'Amministrazione finanziaria procede all'annullamento, in tutto o in parte, di atti di imposizione, o alla rinuncia all'imposizione, su istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione. E' inoltre introdotta l'impugnabilità del diniego dell'istanza di annullamento».

Le altre tre novità?

«Sono l'introduzione di una nuova disciplina sull'interpello e l'introduzione di importanti norme in tema di annullabilità degli atti, nullità degli stessi e vizi di notificazione. Infine abbiamo l'istituzione del Garante nazionale del contribuente».

In tema di tributi, è di forte attualità la tematica legata ai bonus edilizi. Quali sono gli aspetti più rilevanti dopo le ultime modifiche operate dal Legislatore?

«Il D.L. n. 212/2023 - come noto - introduce modifiche in tema di Bonus Edilizi e pone come principale obiettivo quello di "sanare" i cantieri non terminati entro il 31 dicembre 2023. Contestualmente detta anche linee guida per i bonus edilizi a decorrere dal primo gennaio di quest'anno, ma non ha previsto alcuna proroga per il Superbonus».

In ordine alla sanatoria dei cantieri non ultimati entro fine 2023, il comma 1 dell'art. 1 del D.L. n. 212/2023 prevede una "clausola di salvaguardia", dico bene?

«Certo, la quale stabilisce che nei casi in cui si sia stato applicato il regime della cessione del credito o dello sconto in fattura, è escluso il recupero da parte dell'Agenzia delle Entrate della detrazione applicata per gli interventi Superbonus ex art. 119 del predetto Decreto, anche per tutti quelli non ancora ultimati, dove, di fatto, non sia stato raggiunto l'obiettivo di efficienza energetica richiesto dal comma 3 dell'art. 119. Va detto che l'Agenzia delle Entrate, conserva ugualmente il potere di accertamento sui casi di utilizzo irregolare dei crediti d'imposta».

E sulle agevolazioni fiscali?

«Il Decreto Rilancio definisce anche la vasta gamma di agevolazioni fiscali ancora accessibili per l'anno 2024. In particolare, limitatamente ai casi previsti dal comma 8-ter dell'art. 119. Distintamente, la detrazione Superbonus spetterà invece nella misura pari al 70%, in ordine alle spese sostenute nel corso del 2024 a condomini; persone fisiche proprietarie o comproprietarie di edifici composti fino a 4 unità immobiliari; onlus; associazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale. L'aliquota superbonus 2024 del 70% spetta a tutti i condòmini, a prescindere dal loro reddito mentre l'art. 1 commi 2 e 3 del DL 212/2023 tutela i soggetti con reddito di riferimento inferiore a 15 mila euro. Esso, infatti, prevede a favore di questi ultimi un contributo per le spese sostenute, relative ad interventi edilizi dal primo gennaio al 31 dicembre del 2024. Tuttavia, tale facoltà è subordinata alla presentazione del SAL che certifichi un grado di completamento non inferiore al 60% per ciascuno di essi».

La stessa agevolazione è prevista anche per gli interventi trainati, effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari, all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio?

«Sì è prevista. In particolare, gli interventi trainati dovranno essere effettuati necessariamente in abbinamento ad interventi trainanti ammessi al Superbonus e nell'intervallo di tempo compreso tra la data di inizio e la data di fine lavori dei trainanti stessi. Da ultimo, il comma 1 dell'art. 2 e l'art. 3 del D.L. n. 34/2020 rispettivamente prevedono che i due regimi fiscali, ossia la cessione del credito e lo sconto in fattura siano limitati: l'uno, ai soli interventi che comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici relativi alle zone sismiche 1, 2 e 3, salvi i casi in cui sia stata presentata la richiesta del titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori entro il 29.12.2023; l'altro, all'accesso al bonus barriere architettoniche per i soli interventi effettuati su scale, rampe, ascensori, servo-scala, piattaforme elevatrici che siano stato oggetto di apposita asseverazione rilasciata da tecnici abilitati».

In questi giorni si è letto di decine di miliardi di crediti considerati dal Fisco inesistenti perché fittizi o non spettanti. Può dirci qualcosa al riguardo?

«Il Legislatore ha inserito il nuovo art. 38-bis nel DPR n. 600/1973, dove sono regolati alcuni



«I rischi per fornitore appaltatore potranno essere molteplici, a seconda che sussista o meno una sua inadempienza o altra violazione»

A destra
l'avvocato
ravennate
Roberto
Clarizia,
esperto
in diritto
tributario



«Il fornitore che ha acquistato in buona fede il credito non perderà però il diritto di utilizzare il credito d'imposta e non risponderà nei confronti dell'Agenzia delle Entrate»

contrario, quando la verifica può essere eseguita con meri riscontri formali, si è in presenza di crediti non spettanti riguardo ai quali non si applica il regime più affittivo in termini di sanzioni e decadenza dall'azione accertatrice».

Quali rischi corrono i proprietari committenti in questi casi?

«Se all'esito di questi controlli emerge che, per quel determinato intervento, il proprietario o detentore dell'immobile non avrebbe potuto beneficiare della detrazione, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e della sanzione per omesso o tardivo versamento. Come precisato dalla Prassi dell'Agenzia delle Entrate i destinatari dell'intervento di recupero sono i beneficiari della detrazione e, quindi, i singoli proprietari o detentori, in quanto soggetti che hanno sostenuto le spese agevolate».

Viceversa, i fornitori o gli appaltatori e gli altri cessionari quando sono chiamati a rispondere?

«In due casi: qualora ci sia stato un loro concorso nella violazione del beneficiario, vale a dire un concreto contributo nella realizzazione della violazione; oppure in caso di utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto».

Pertanto, se il soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto a utilizzare il credito d'imposta?

«Esatto. Il fornitore che ha acquistato in buona fede il credito non perderà, infatti, il diritto di utilizzare il credito d'imposta e non risponderà, pertanto, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate. Ma bisogna specificare una cosa».

Quale?

«Questo, però, non lo esonera da eventuali responsabilità contrattuali nei confronti del cliente. Se, infatti, il contribuente non ha maturato, o comunque si è visto revocare il beneficio fiscale in ragione di una inadempienza del fornitore/appaltatore (che, ad esempio, non ha terminato l'intervento entro i tempi massimi prescritti dalla normativa o ha fatto degli errori durante l'esecuzione dei lavori tali da pregiudicare il salto delle due classi), avrà senz'altro titolo per agire nei confronti di quest'ultimo, chiedendogli il rimborso di tutti i danni subiti, inclusi gli eventuali importi da corrispondere all'Agenzia delle Entrate. I rischi per il fornitore/appaltatore potranno quindi essere molteplici, a seconda che sussista o meno una sua inadempienza o altra violazione e, soprattutto, a seconda del tipo di responsabilità che può essergli addebitata. Potremmo dire che il Legislatore si è sforzato di inserire uno strumento di tutela per le imprese che operano correttamente, specie al fine di incentivare la circolazione delle detrazioni fiscali, in linea con gli obiettivi dello stesso Decreto Rilancio».

E sui tributi locali potrebbero esserci ripercussio-

ni?

«Se i controlli sulla validità dei crediti edilizi richiederanno contraddittori e tempi più o meno lunghi, effetti immediati li potremo sicuramente vedere con gli accertamenti catastali e in tema di registro».

A cosa si riferisce?

«In particolare alla possibilità dall'1 gennaio per l'Agenzia delle Entrate di verificare, sulla base di specifiche liste selettive, se sia stata presentata la dichiarazione di variazione catastale, con riferimento alle unità immobiliari oggetto degli interventi Superbonus. Infatti, secondo il Legislatore, tali interventi potrebbero avere effetti positivi, oltre che sul valore di mercato delle unità immobiliari interessate, anche sulle loro capacità di reddito, con possibili ripercussioni sulla rendita catastale accertata negli atti del catasto dei fabbricati».

E se, a seguito del controllo effettuato ai sensi delle nuove disposizioni, non risulta presentata la dichiarazione di variazione catastale?

«In quel caso l'Agenzia delle Entrate invierà ai contribuenti una comunicazione, laddove riscontri un incremento del valore dell'immobile. Si ricorda, poi, che anche in caso di presentazione spontanea della dichiarazione (c.d. DOCCA n.d.r.) a mezzo della quale viene dichiarata la variazione, la rendita è proposta dal contribuente e, pertanto, l'Agenzia delle Entrate può rideterminarne il valore».

Aumento della rendita degli immobili vuol dire anche aumento dell'Imu e della Tasi

«Sì, certo. Va detto che in tema di registro, invece, la Legge di bilancio ha previsto modifiche sulle plusvalenze degli immobili con destinazione diversa dall'abitazione principale, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi rientranti nel Superbonus. In particolare, è prevista l'estensione a 10 anni del periodo di rilevanza fiscale delle plusvalenze da cessione che, invece, ordinariamente rilevano solo per i primi cinque anni decorrenti dall'acquisto dell'immobile».

Quanto alla determinazione della plusvalenza, nel caso in cui si sia fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cessione del credito o di sconto in fattura, cosa cambia in termini di tassazione?

«In quel caso è prevista la tassazione con l'aliquota del 26% della differenza tra costo d'acquisto e prezzo di cessione dell'immobile, con due distinzioni principali».

Quali?

«Per gli interventi sull'immobile conclusi da non più di 5 anni dall'atto di cessione: le spese relative a tali interventi non concorrono alla determinazione della base imponibile. Mentre per gli interventi sull'immobile conclusi da più di 5 anni ma entro i 10 dall'atto di cessione: in questo caso si deve tenere in considerazione solo il 50% delle spese sostenute. Infine, nel caso in cui il bonus sia stato fruito mediante detrazione in dichiarazione le spese sostenute rilevano sempre al 100% nel calcolo della plusvalenza».