

26 maggio 2020

34/FPS/FS

**“Decreto Rilancio” –
D.L. n. 34 del 19 mag-
gio 2020**

SINTESI

Con la presente circolare si continua l'analisi delle principali disposizioni fiscali contenute nel D.L. n. 34 del 19 maggio 2020, recante: "Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, e di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19" (c.d. "decreto rilancio").

In particolare, si affrontano in questa sede i seguenti temi:

- incentivi per efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici,
- trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile,
- rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni,
- sospensione della compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo,
- incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24,
- modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

Le precedenti circolari di analisi dei contenuti fiscali del "Decreto Rilancio" sono state pubblicate su Fisco News n. 61, 62, 63, 64, 66 e 67.

Incentivi per efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici (art. 119)

È incrementata al 110% l'aliquota di detrazione spettante a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici, con riferimento alle spese sostenute dal 1°luglio 2020 al 31 dicembre 2021 da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo.

La suddetta agevolazione si applica agli interventi effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni, su unità immobiliari (con esclusione degli interventi di riqualificazione energetica, per i quali la detrazione non spetta se le spese si riferiscono a interventi su edifici unifamiliari non adibiti ad abitazione principale);
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP), nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea 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;
- dalla cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

In particolare con riferimento agli interventi di riqualificazione energetica, la detrazione IRPEF pari al 110% spetta per i seguenti interventi:

- interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali e orizzontali che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. In questi casi, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 60.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio;
- interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento Ue n. 811/2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione. In questi casi, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito;
- interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione. La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

L'aliquota del 110%, inoltre, spetta per tutti gli altri interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 14, D.I. n. 63/2013 (ad esempio, l'installazione di pannelli o schermature solari), nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento e a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi sopra elencati.

Per poter beneficiare dell'agevolazione maggiorata gli interventi volti alla riqualificazione energetica dovranno rispettare requisiti tecnici minimi che consentano il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio, ovvero, ove non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

La classe energetica deve essere dimostrata mediante l'attestato di prestazione energetica (APE), ante e post intervento, rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

La spettanza della detrazione nella misura del 110% si estende anche agli interventi di installazione di specifici impianti fotovoltaici e accumulatori ad essi integrati, effettuati dal 1°luglio 2020 al 31 dicembre 2021. La maggiorazione dell'aliquota di detrazione compete solo nel caso in cui i predetti interventi siano effettuati congiuntamente a quelli relativi alla riqualificazione energetica o antisismici.

Viene riconosciuta la detrazione del 110% anche per le spese sostenute, congiuntamente con uno degli interventi relativi alla riqualificazione energetica, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Infine, in relazione agli interventi antisismici sugli edifici, qualora il relativo credito venga ceduto ad un'impresa di assicurazioni, contestualmente alla stipula di una polizza di assicurazioni per la copertura del rischio di eventi calamitosi, la misura della detrazione per gli oneri sostenuti è elevata dal 19% al 90%.

Trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile (art. 121)

I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi di:

- a) **recupero del patrimonio edilizio** (art. 16-bis, co. 1, lettere a) e b), T.U.I.R.),
- b) **efficienza energetica** (art. 14, D.L. n. 63/2013, convertito dalla L. n. 90/2013),
- c) adozione di misure antisismiche (art.16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. n. 63/2013 convertito dalla L. n. 90/2013);
- d) **recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti**, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (art. 1, comma 219, L. n. 160/2019);
- e) **installazione di impianti solari fotovoltaici** (art. 16-bis, co. 1, lett. h, T.U.I.R.; compresi gli interventi di cui all'art. 119, commi 5 e 6, D.L. in esame, cioè impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici esistenti e installazione contestuale o successiva di accumuli integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati);
- f) **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** (art.16-ter, D.L. n. 63/2013, convertito dalla L. n. 90/2013)

possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- a) **per un contributo** di pari ammontare, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto fino ad un importo massimo pari al corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari;
- b) per la trasformazione del corrispondente importo in **credito d'imposta**, con facoltà di successive cessioni ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Modalità di utilizzo

I suddetti crediti d'imposta sono utilizzati anche in compensazione sulla base delle rate residue di detrazione non fruite.

Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione.

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso.

Non si applicano né il limite alla compensazione dei crediti da quadro RU, pari a 250.000 euro né il limite generale alle compensazioni dei crediti d'imposta e dei contributi (art. 34, L. n.388/2000).

Controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria

Nei confronti dei soggetti beneficiari della trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile si applicano le attribuzioni e i poteri spettanti agli uffici delle imposte (artt. 31 e seguenti, D.P.R. n. 600/1973) in materia di controllo sulle dichiarazioni dei redditi.

I fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto allo sconto praticato o al credito ricevuto.

L'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli uffici, alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta in esame nei termini ordinari previsti per l'accertamento (art. 43, D.P.R. n. 600/1973 e art. 27, commi da 16 a 20, D.L. n. 185/2008, convertito dalla L. n. 2/2009).

Qualora sia accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti interessati.

L'importo recuperato dall'Agenzia delle entrate è maggiorato degli interessi e delle sanzioni.

Il recupero dell'importo non spettante è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario fermo restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1, D.lgs. n. 472/1997, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo non spettante e dei relativi interessi.

Il citato art. 9, co. 1, D. Lgs. n.472/1997 recita così: "Quando piu' persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta. Tuttavia, quando la violazione consiste nell'omissione di un comportamento cui sono obbligati in solido piu' soggetti, è irrogata una sola sanzione e il pagamento eseguito da uno dei responsabili libera tutti gli altri, salvo il diritto di regresso".

Modalità attuative

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica.

Rimessione in termini e sospensione del versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni (art. 144)

I versamenti in scadenza tra l'8 marzo 2020 e il giorno antecedente l'entrata in vigore del decreto in esame, anche per le rateazioni in corso, delle somme chieste mediante le comunicazioni degli esiti del controllo di cui agli artt. 36-*bis* e 36-*ter*, DPR n. 600/1973, e art. 54-*bis*, DPR n. 633/1972, nonché mediante le comunicazioni degli esiti della liquidazione relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata, sono considerati tempestivi se effettuati entro il 16 settembre 2020 o in 4 rate mensili di pari importo a decorrere da settembre 2020 con scadenza il 16 di ciascun mese.

È prevista, inoltre, la sospensione dei medesimi pagamenti, in scadenza nel periodo compreso tra l'entrata in vigore del decreto e il 31 maggio 2020. Il versamento potrà essere effettuato entro il 16 settembre 2020 o in 4 rate mensili di pari importo a decorrere da settembre 2020 con scadenza il 16 di ciascun mese, senza applicazione di interessi e sanzioni.

Non si procede al rimborso di quanto già versato.

Sospensione della compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo (art. 145)

Come noto, la procedura di compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo prevista dall'art. 28-ter, DPR n. 602/1973 prevede che, in sede di erogazione di un rimborso d'imposta, se il beneficiario risulta avere debiti fiscali iscritti a ruolo, l'Agenzia delle entrate trasmette la segnalazione all'Agente della riscossione, mettendo a disposizione dello stesso, le somme da rimborsare.

Ricevuta la segnalazione, l'Agente della riscossione sospende le azioni di recupero delle somme a debito e notifica all'interessato una proposta di compensazione tra il credito d'imposta ed il debito iscritto a ruolo; se entro 60 giorni il beneficiario accetta la proposta, l'agente della riscossione riversa le somme entro i limiti dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'iscrizione a ruolo.

Nel caso in cui il beneficiario rifiuti la proposta oppure non dia tempestivo riscontro, l'Agente della riscossione comunica all'Agenzia delle entrate la mancata adesione alla proposta di compensazione e, contestualmente, vengono meno gli effetti della sospensione delle azioni esecutive.

Con la disposizione in esame è consentito effettuare i rimborsi, nei confronti di tutti i contribuenti, senza applicare la suddetta procedura di compensazione prevista dall'art. 28-ter.

Pertanto, i rimborsi nell'anno 2020 saranno erogati anche nel caso di debiti iscritti a ruolo e senza compensazione con le somme dovute.

Incremento del limite annuo dei crediti compensabili tramite modello F24 (art. 147)

Come noto, la compensazione orizzontale (art. 17, D.Lgs. n. 241/1997), consiste nell'utilizzare crediti di imposta per il pagamento di tributi e contributi di natura diversa.

Questo tipo di compensazione è soggetta al limite posto dall'art. 34, L. n. 388/2020 il quale prevede che il limite massimo annuo di crediti di imposta e contributi compensabili sia pari a 700.000 euro.

La disposizione in esame incrementa, a decorrere dall'anno 2020, da 700 mila euro a 1 milione di euro il limite annuo dei crediti compensabili attraverso l'istituto della compensazione tramite modello F24, ovvero rimborsabili in conto fiscale.

Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) (art. 148)

Come noto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, sono stati individuati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), ovvero indicatori che, misurando attraverso un metodo statistico - economico, dati e informazioni relativi a più periodi d'imposta, forniscono una

sintesi di valori tramite i quali sarà possibile verificare la normalità e la coerenza della gestione professionale o aziendale dei contribuenti.

Al fine di tenere conto degli **effetti di natura straordinaria** della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19, nonché di prevedere ulteriori ipotesi di esclusione dall'applicabilità degli ISA, per i **periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e 2021**, evitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi per i contribuenti attraverso la massima valorizzazione delle informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, con la disposizione in esame è stato stabilito che:

- la SOSE definisca specifiche metodologie basate su analisi ed elaborazioni utilizzando direttamente le banche dati già disponibili per l'Amministrazione finanziaria, l'Istituto nazionale della previdenza sociale, l'Ispettorato nazionale del lavoro e l'Istituto nazionale di statistica nonché i dati e gli elementi acquisibili presso istituti ed enti specializzati nella ricerca e nell'analisi economica;
- possano essere individuati ulteriori dati e informazioni necessari per una migliore valutazione dello stato di crisi individuale;
- lo slittamento rispettivamente al 31 marzo e al 30 aprile dei termini previsti per l'approvazione degli indici e per la loro eventuale integrazione.

È previsto, inoltre, che, per il periodo d'imposta 2018, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza dovranno tenere conto anche del livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli indici per il periodo d'imposta 2019. Analogamente, per il periodo d'imposta 2020, si terrà conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli ISA per i precedenti periodi d'imposta 2018 e 2019.