



Consulenti del Lavoro
▼ Consiglio Nazionale
dell'Ordine

Senato della Repubblica

Commissione Finanze e Tesoro

**CONVERSIONE IN LEGGE DEL DECRETO-LEGGE 29 MARZO 2024, N.
39, RECANTE MISURE URGENTI IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI
FISCALI, ALTRE MISURE URGENTI IN MATERIA FISCALE E CONNESSE
A EVENTI ECCEZIONALI, NONCHÉ RELATIVE
ALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA.
(ATTO SENATO N. 1092)**

Indice

Premessa 3

1. MODIFICHE IN MATERIA DI REMISSIONE IN BONIS (ART. 2) 4
2. RAVVEDIMENTO SPECIALE (ART. 7, COMMI 6 E 7) 4
3. ATTI EMESSI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE – CONTRADDITTORIO (ART. 7, COMMI 1-3) 5
4. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI UTILIZZABILITÀ DEI CREDITI DA BONUS EDILIZI E COMPENSAZIONI DI CREDITI FISCALI (ART. 4) 6

PREMESSA

Il Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro esprime un complessivo apprezzamento per le disposizioni contenute nel D.L. 29 marzo 2024, n. 39 recante “Misure urgenti in materia di agevolazioni fiscali di cui agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, altre misure urgenti in materia fiscale e connesse a eventi eccezionali, nonché relative all'amministrazione finanziaria”, attualmente in corso di conversione in legge (A.S. n. 1092). Tale decreto interviene, con le sue disposizioni principali, in materia di: opzioni per la cessione dei crediti o per lo sconto in fattura, ravvedimento speciale, atti emessi da parte dell'Amministrazione finanziaria e compensazione dei crediti fiscali.

Con il presente documento intendiamo fornire il contributo della nostra Categoria, esprimendo nel merito delle osservazioni e fornendo motivati suggerimenti e proposte che riteniamo opportuni, al fine di migliorare il testo del provvedimento in esame.

MODIFICA IN MATERIA DI REMISSIONE IN BONIS (ART. 2)

L'articolo 2 esclude l'applicabilità della disciplina della c.d. remissione in bonis nell'adempimento dell'obbligo di comunicazione previsto nell'esercizio dell'opzione per la cessione dei crediti o per lo sconto in fattura (di cui all'art. 121, c. 1, lett. a) e b). D.L. n. 34/2020), ivi incluse quelle relative alle cessioni delle rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni precedenti (dal 2020 al 2022). Il comma 2 indica il 4 aprile 2024 quale termine ultimo entro cui è consentita la possibilità di avvalersi dell'invio della comunicazione di cessione del credito sostitutiva di quella trasmessa.

Osservazioni e proposte

Benché si condivida l'intenzione del legislatore di monitorare in modo puntuale l'impatto delle detrazioni e crediti fiscali in oggetto sul bilancio dello Stato, la norma come scritta lede il principio di legittimo affidamento sancito dall'art. 10 dello Statuto del contribuente, comprimendo in solamente tre giorni lavorativi la gestione, da parte di contribuenti e professionisti, degli invii sostitutivi delle comunicazioni in oggetto. La remissione in bonis è un istituto di civiltà giuridica che, con riguardo alla generalità degli obblighi di comunicazione all'Agenzia delle entrate, consente di evitare al contribuente di perdere l'accesso ad una determinata agevolazione a causa di un mero inadempimento formale.

Si propone, pertanto, di mantenere in vigore l'istituto della remissione in bonis nella sua recente versione modificata dall'articolo 2-quinquies del D.L. n. 11 del 2023; in subordine, si propone di prevedere un termine congruo di 30 giorni dalla scadenza del 4 aprile 2024 per permettere la sostituzione/correzione della comunicazione inviata entro i termini.

RAVVEDIMENTO SPECIALE (ART. 7, COMMI 6 E 7)

Il comma 6 dispone la proroga dal 31 marzo 2024 al 31 maggio 2024 del termine per il perfezionamento del c.d. "ravvedimento speciale" delle violazioni riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022. Entro la stessa data dovrà essere effettuato il versamento delle somme dovute per il "ravvedimento speciale" delle violazioni relative alle dichiarazioni validamente presentate per il periodo d'imposta 2022, ovvero della prima rata in caso di opzione per la rateazione, fermi restando, in tal caso, i termini di versamento delle rate successive al 30 giugno 2024, 30 settembre 2024 e 20 dicembre 2024 e procedere alla rimozione, alla medesima data, delle irregolarità od omissioni.

Viene inoltre posticipata dal 1° aprile 2024 al 1° giugno 2024 la decorrenza degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo al tasso del 4% annuo, di cui all'articolo 20 del D.P.R. n. 602 del 1973.

Il successivo comma 7 concede ai soggetti che, entro il termine del 30 settembre 2023, non hanno perfezionato il ravvedimento speciale riguardante le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi d'imposta precedenti, di procedere alla regolarizzazione versando le somme dovute in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2024 oppure con il versamento di una somma pari alle prime cinque rate delle otto previste dal articolo 1, comma 174 della Legge n. 197/2022 fermi restando i termini di versamento delle rate successive al 30 giugno 2024, 30 settembre 2024 e 20 dicembre 2024 e che entro la medesima data siano rimosse le irregolarità od omissioni.

Osservazioni e proposte

Secondo quanto affermato nella relazione tecnica di cui all'articolo 1, commi da 174 a 178, della legge n. 197 del 2022, l'adesione di ulteriori contribuenti al ravvedimento "speciale" è suscettibile di produrre complessivi effetti di gettito positivi, in conseguenza dell'incentivo alla regolarizzazione spontanea, tenuto conto che il raffronto non è solo tra sanzioni ridotte e sanzioni piene ma anche tra sanzioni pagate in misura ridotta e sanzioni che non sarebbero state versate. Per tali motivi si propone quanto segue:

consentire l'accesso al ravvedimento speciale anche in caso ricevimento da parte del contribuente delle comunicazioni di cui all'articolo 36-ter, d.P.R. n. 600/1973, notificate a decorrere dalla data di entrata in vigore del D.L. n. 39/2024 (30 marzo 2024) e fino al 31 maggio 2024;

al fine di favorire l'adesione al "ravvedimento speciale", si propone di prevedere la rateizzazione dell'intera somma dovuta in quattro rate di eguale importo con scadenza 31 maggio 2024, 30 giugno 2024, 30 settembre 2024 e 20 dicembre 2024, per permettere ai contribuenti che debbano ricorrere ad eventuali forme di finanziamento di poter avere a disposizione un periodo congruo con i tempi tecnici di approvazione ed erogazione del prestito. Il vantaggio di tale ulteriore possibilità di dilazione per il contribuente potrebbe essere compensato con una maggiorazione dello 0,5%.

ATTI EMESSI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE – CONTRADDITTORIO (ART. 7, COMMI 1-3)

I primi tre commi dell'articolo 7 del decreto apportano alcune modifiche in materia di atti emessi dall'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 7, comma 1, del decreto prevede che il principio del contraddittorio della novella di cui all'articolo 6-bis della legge n. 212/2000 non si applica agli atti emessi prima del 30 aprile 2024 e a quelli preceduti da un invito ai sensi del d.lgs. n. 218/1997, emesso prima della medesima data.

Il successivo comma 2 prevede che agli atti di cui al comma 1 si applica la disciplina vigente prima del 30 aprile 2024.

Il terzo comma, infine, prevede che qualora l'Amministrazione finanziaria, prima del 30 marzo 2024, data di entrata in vigore del decreto, abbia comunicato al contribuente lo schema d'atto di cui all'articolo 6-bis della legge n. 212/2000, agli atti emessi con riferimento alla medesima pretesa si applica comunque la proroga dei termini di decadenza prevista dal comma 3, terzo periodo, del medesimo articolo.

Le disposizioni in esame, contenute all'articolo 7 che ci occupa, hanno la finalità di coordinare le disposizioni applicabili in materia di atti ammessi dall'amministrazione finanziaria dopo l'entrata in vigore, il 18 gennaio 2024, del decreto legislativo n. 219/2023, con quelle del decreto legislativo n. 13/2024, in vigore dal 22 febbraio 2024.

In particolare, lo scopo si ritiene vada ricondotto alla previsione dell'articolo 41 del d.lgs. n. 13/2024, recante disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale, nel quale si dispone che l'articolo 1 del medesimo decreto si applica con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024, mentre le disposizioni di cui al titolo II si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Orbene, le disposizioni contenute all'art. 1 in parola sono quelle che prevedono, tra le altre, l'abrogazione dell'articolo 5-ter del d.lgs. n. 218/1997 cui si ricollega la proroga dei termini decadenza di cui all'articolo 5 del medesimo decreto.

Per cui, alla luce della disposizione in parola, fino al 30 aprile 2024, ai fini del contraddittorio continua ad applicarsi la disposizione di cui all'articolo 5-ter, indicato da ultimo.

Ove, tuttavia, l'Amministrazione finanziaria avesse prima dell'entrata in vigore del d.l. n. 39/2024 operato inviando lo schema d'atto di cui all'articolo 6-bis della legge n. 212/2000, si applicano comunque i termini di decadenza ivi previsti.

Il dubbio che emerge dalla disposizione introdotta è che si possa indirettamente estendere la portata della norma oltre le finalità di coordinamento già ricordate.

Osservazioni e proposte

Si ritiene debba essere specificato che la disposizione non può in alcun caso essere considerata una manifestazione di rimessione in termini dell'Amministrazione finanziaria, laddove si sia già formata una decadenza prima dell'entrata in vigore del decreto.

Si propone di inserire il seguente comma 3-bis:

“Le disposizioni di cui ai commi da 1 a 3 non costituiscono rimessione in termini degli atti per i quali alla data di entrata in vigore del presente decreto si è già formata decadenza”.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI UTILIZZABILITÀ DEI CREDITI DA BONUS EDILI E COMPENSAZIONI DI CREDITI FISCALI (ART. 4)

L'articolo 4 dispone, al comma 1, la sospensione dell'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta per interventi edili agevolati in presenza di iscrizioni a ruolo per importi complessivamente superiori a 10.000 euro, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o sia intervenuta decadenza dalla rateazione. La sospensione opera fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.

Il comma 2 dell'articolo 4 dispone che, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per importi complessivamente superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione mediante F24, con alcune specifiche eccezioni (contributi previdenziali e premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali).

Le disposizioni del comma 2 si applicano dal 1° luglio 2024.

Osservazioni e proposte

Al comma 1 si propone di modificare da 30 a 90 giorni il termine a partire dal quale viene sospesa l'utilizzabilità in compensazione dei crediti d'imposta per interventi in edilizia, presenti nella c.d. piattaforma telematica. Si ritiene che 30 giorni sia un termine eccessivamente stringente che non permetta al contribuente di poter adeguatamente contestare una eventuale infondatezza o illegittimità dell'atto, comprimendo le possibilità di una eventuale richiesta di sospensione del pagamento in sede amministrativa o giudiziale.

Con riferimento al comma 2 si condividono i miglioramenti apportamenti alla norma rispetto a quanto previsto dalla legge di bilancio 2024.

Il comma 49-quinquies dell'articolo 37, introdotto dalla legge n. 213/2023, prevede che i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, non possono avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997; tale disposizione cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Si condivide l'esclusione prevista dal divieto di compensazione per i crediti relativi:

- ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;

- ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa;
- ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Inoltre, rispetto alla versione della norma introdotta dalla legge di bilancio 2024 si è in maniera condivisibile:

- chiarito espressamente che l'esclusione dalla compensazione non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza;
- espunto il periodo "La previsione di cui al periodo precedente cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate" che richiedeva letteralmente l'intero pagamento dell'importo dovuto superiore a 100.000 euro quale "completa rimozione delle violazioni", al fine di poter evitare la sospensione della facoltà di compensazione.

Tuttavia, si segnala che la disposizione si limita a far riferimento, in maniera del tutto generica, ai contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente superiori a euro 100.000, operando per tutti i contribuenti senza alcuna delimitazione delle fattispecie rilevanti con riferimento alla motivazione dell'iscrizione a ruolo del debito. Si pensi, a titolo di esempio, ad un ruolo derivante dal recupero di un credito inesistente rispetto a casi di semplici omissioni di versamento, o ancora, a debiti derivanti da atti impugnati in sede giudiziale dal contribuente. Si propone di definire espressamente le fattispecie (più gravi) per le quali è inibita la possibilità di compensazione al contribuente.