



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

---

Divisione Contribuenti

---

Divisione Servizi

Roma, 31 maggio 2024

***OGGETTO: Istruzioni relative alla compilazione della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche e all'apposizione del visto di conformità per l'anno d'imposta 2023 – Risposta a quesiti***

## INDICE

<b>PREMESSA</b> .....	3
<b>1. Estensione dell'utilizzo del modello di dichiarazione dei redditi 730 semplificato</b> .....	3
<b>2. Compilazione del Quadro W - Redditi di capitale di fonte estera</b> .....	4
<b>2.1. Detenzione di cripto-attività riferite a diversi emittenti</b> .....	4
<b>2.2. Detenzione di più conti correnti presso lo stesso intermediario</b> .....	5
<b>2.3. Individuazione del valore delle cripto-attività</b> .....	5
<b>3. Versamenti minimi imposte sostitutive</b> .....	6
<b>4. Rilascio del visto di conformità</b> .....	7
<b>4.1. Quadro L – Sezione II - Dati relativi alla rivalutazione dei terreni</b> .....	7
<b>4.2. Quadro L – Sezione III - Redditi di capitale soggetti a imposizione sostitutiva</b> .....	9
<b>4.3. Quadro W - Redditi di capitale di fonte estera</b> .....	10
<b>4.4. Documentazione spese <i>Superbonus</i> al 90%</b> .....	13
<b>5. Detrazione IRPEF pari al 50 per cento dell'IVA per acquisti di abitazione di classe energetica A o B e credito d'imposta "prima casa <i>under 36</i>"</b> .....	14
<b>6. Ammissibilità del ravvedimento operoso in caso di trasmissione delle certificazioni uniche oltre i termini ordinariamente previsti</b> .....	15

## **PREMESSA**

Con la presente circolare, attraverso lo schema della domanda-risposta suddiviso per argomento, si evidenziano i principali aspetti di novità, che riguardano l'anno d'imposta 2023, alla luce dei quesiti formulati dai centri di assistenza fiscale (CAF). Sono illustrate, in particolare, questioni concernenti l'utilizzo, la compilazione e l'apposizione del visto di conformità, in relazione al modello di dichiarazione dei redditi semplificato (c.d. "modello 730/2024") e sono fornite precisazioni concernenti alcuni oneri detraibili, con l'obiettivo di dare agli uffici uno strumento unitario che garantisca un'applicazione uniforme delle norme sul territorio nazionale.

### **1. Estensione dell'utilizzo del modello di dichiarazione dei redditi 730 semplificato**

#### **Domanda**

Considerato che l'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante «*Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari*» (di seguito decreto Adempimenti), a partire dalle dichiarazioni presentate nel 2024, ha esteso a tutti i contribuenti non titolari di partita IVA la possibilità di presentare il modello 730/2024, si chiede se i contribuenti che possiedono solo redditi diversi dal lavoro dipendente e assimilati possono presentare il modello 730/2024 senza sostituto d'imposta.

#### **Risposta**

Come chiarito con la circolare dell'11 aprile 2024, n. 8/E, l'articolo 2, comma 1, del decreto Adempimenti ha inteso rendere progressivamente accessibile a tutte le persone fisiche non titolari di partita IVA l'utilizzo del modello 730/2024. Nel provvedimento annuale del Direttore dell'Agenzia delle entrate, che approva il modello di dichiarazione semplificato, saranno via via individuate le tipologie reddituali che, gradualmente, per ciascun anno d'imposta, possono essere dichiarate con il modello 730.

Per effetto di tale disposizione, il modello di dichiarazione semplificato può

essere presentato, a regime, anche dai soggetti (non titolari di partita IVA) che non conseguono redditi di lavoro dipendente o assimilati.

A partire dalle dichiarazioni presentate nell'anno 2024, relative al periodo d'imposta 2023, i soggetti, privi di partita IVA, che sono titolari esclusivamente di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e assimilati (indicati nella Sezione I o II del Quadro C), possono presentare il modello 730/2024 senza sostituto d'imposta, relativamente alle tipologie reddituali ivi indicate. A titolo esemplificativo, un contribuente, che deve dichiarare per l'anno d'imposta 2023 solo redditi fondiari (indicati nei Quadri A e B), può utilizzare, in luogo del modello Redditi PF 2024, il modello 730/2024 senza sostituto d'imposta.

## **2. Compilazione del Quadro W - Redditi di capitale di fonte estera**

### **2.1. Detenzione di cripto-attività riferite a diversi emittenti**

#### **Domanda**

Al fine di indicare correttamente nel modello 730/2024 i dati relativi alle cripto-attività detenute dal contribuente nell'anno d'imposta 2023, in presenza di valori riferiti a cripto-attività di diversi emittenti non possedute per il medesimo periodo, si chiede se sia corretto indicare la somma dei valori in un unico rigo del Quadro W o se tali valori debbano essere indicati in due righe distinti.

#### **Risposta**

In base alle istruzioni rese nel paragrafo 18.48.3.3 “*Determinazione Cripto Attività*” della circolare di liquidazione del modello 730/2024<sup>1</sup>, per il calcolo dell'imposta sostitutiva sul valore delle cripto-attività dovuta, analogamente a quanto previsto per l'IVAFE, nel Quadro W è necessario compilare distinti righe e indicare i giorni con riferimento a ogni singola attività finanziaria.

---

<sup>1</sup> Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 febbraio 2024, prot. n. 68478/2024, recante “*Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nelle dichiarazioni modelli 730/2024, nelle comunicazioni di cui ai modelli 730-4 e 730-4 integrativo, nonché nella scheda riguardante le scelte della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF. Approvazione delle istruzioni per lo svolgimento degli adempimenti previsti per l'assistenza fiscale da parte dei sostituti d'imposta, dei CAF e dei professionisti abilitati*” – Allegato C.

## **2.2. Detenzione di più conti correnti presso lo stesso intermediario**

### **Domanda**

Nel caso di più conti correnti detenuti presso uno stesso intermediario estero, si chiede conferma che, anche in relazione al dato di colonna 8 (valore finale) del Quadro W del modello 730/2024, si debba fare riferimento all'esempio di calcolo della giacenza media da attribuire a ciascun conto detenuto dal contribuente, riportato a pag. 51 del Fascicolo 2 delle istruzioni per la compilazione del modello Redditi PF 2024, denominato "*ESEMPIO: due conti correnti presso lo stesso intermediario*".

### **Risposta**

Si conferma che, qualora il contribuente detenga più conti correnti presso uno stesso intermediario estero, lo stesso deve compilare un rigo per ogni conto posseduto e, in relazione al dato di colonna 8 (valore finale) del Quadro W del modello 730/2024, può fare riferimento all'esempio di calcolo della giacenza media da attribuire a ciascun conto detenuto, riportato a pag. 51 del Fascicolo 2 delle istruzioni per la compilazione del modello Redditi PF 2024.

## **2.3 Individuazione del valore delle cripto-attività**

### **Domanda**

In riferimento alle cripto-attività assoggettate a imposta sostitutiva deve essere dichiarato il valore al termine di ciascun anno solare rilevato dalla piattaforma dell'*exchange* dove è avvenuto l'acquisto. Qualora ciò non sia possibile, tale valore può essere rilevato da analoga piattaforma in cui le medesime cripto-attività sono negoziabili o da siti specializzati nella rilevazione dei valori di mercato delle stesse. In assenza del predetto valore deve farsi riferimento al costo di acquisto delle cripto-attività e, qualora le stesse non siano più possedute alla data del 31 dicembre, si deve fare riferimento al valore rilevato al termine del periodo di detenzione (cfr. circolare del 27 ottobre 2023, n. 30/E).

Qualora il contribuente dichiari di non disporre della documentazione attestante il valore delle cripto-attività possedute, si chiede di confermare se tale

valore possa essere attestato dal possessore mediante dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

### **Risposta**

Come chiarito con la circolare n. 30/E del 2023 (paragrafo 3.7.3), la base imponibile dell'imposta sul valore delle cripto-attività *“è costituita dal valore corrispondente al valore delle cripto-attività al termine di ciascun anno solare rilevato dalla piattaforma dell'exchange dove è avvenuto l'acquisto della stessa. Qualora non sia possibile rilevare il valore al 31 dicembre dell'anno di riferimento dalla piattaforma dove è stata originariamente acquistata la cripto-attività, tale valore potrà essere rilevato da analoga piattaforma dove le medesime cripto-attività sono negoziabili o da siti specializzati nella rilevazione dei valori di mercato delle stesse. In assenza del predetto valore deve farsi riferimento al costo di acquisto delle cripto-attività”*.

Essendo detto valore un elemento utile alla determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva sul valore delle cripto-attività, lo stesso non è oggetto di visto di conformità; in relazione ad esso, il controllo continua ad essere eseguito unicamente in capo al contribuente.

Si evidenzia, per completezza, che il contribuente è tenuto a documentare, su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, il valore delle cripto-attività sulla base di elementi certi e precisi, riscontrabili tramite le diverse fonti indicate con la citata circolare. Ne consegue che deve ritenersi esclusa la possibilità di presentare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui detti valori siano attestati dal contribuente.

## **3. Versamenti minimi imposte sostitutive**

### **Domanda**

Nel caso di importi a debito di valore pari o inferiore a euro 12, calcolati in colonna 8 - “Debito” - dei righi da 197 a 207 del modello 730/2024, non è chiaro se sia dovuto il pagamento degli stessi, tramite modello F24, oppure se nulla sia dovuto.

In base alle istruzioni rese con il paragrafo 18.48.3.2 della circolare di liquidazione del modello 730/2024 sembra che non sia previsto un importo minimo di versamento in relazione al “Totale Imposta IVIE” - rigo 304 (analogamente, per il rigo 301 per le cripto-attività e per il rigo 307 per l’IVAFE).

Ciò premesso, ipotizzando che dal modello 730/2024 emergano un credito IRPEF di euro 1.000 e un debito IVIE di euro 5, si chiede se il contribuente debba presentare un modello F24 a saldo zero ai fini della compensazione ovvero, considerando l’importo minimo di versamento di euro 12, non si debba operare alcuna compensazione.

### **Risposta**

Le regole di liquidazione delle imposte sostitutive previste per il modello 730/2024 sono le medesime approvate per il modello Redditi PF 2024.

Come chiarito, infatti, con la circolare del 2 luglio 2012, n. 28/E, ai paragrafi “1.5 Termini e modalità di dichiarazione e versamento dell’IVIE” e “2.5 Termini e modalità di dichiarazione e versamento dell’IVAFE”, non si esegue il versamento per il debito della singola imposta o addizionale, risultante dalla dichiarazione dei redditi, che non superi, per ciascuna di esse, l’importo di euro 12, ai sensi dell’articolo 1, comma 137, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Conseguentemente, nel caso in cui il debito d’imposta, relativo all’IVAFE, all’IVIE e, per estensione, all’imposta sostitutiva sul valore delle cripto-attività, non sia superiore a euro 12, il versamento tramite modello F24 non deve essere effettuato.

## **4. Rilascio del visto di conformità**

### **4.1. Quadro L – Sezione II - Dati relativi alla rivalutazione dei terreni**

#### **Domanda**

Ai fini dell’apposizione del visto di conformità, qualora nel Quadro L del modello 730/2024 siano indicati i valori dei terreni, rideterminati ai sensi dell’articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, si chiede di conoscere quale

documentazione debba essere visionata e acquisita dal CAF e dal professionista abilitato.

### **Risposta**

Nella Sezione II del Quadro L del modello 730/2024<sup>2</sup> vanno indicati i valori dei terreni di cui all'articolo 67, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, rideterminati ai sensi dell'articolo 2 del d.l. n. 282 del 2002, compresi quelli edificabili e con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° gennaio 2023.

In tale Sezione sono distintamente indicate le rivalutazioni dei terreni edificabili, dei terreni agricoli e dei terreni oggetto di lottizzazione, per i quali il valore di acquisto è stato rideterminato sulla base di una perizia giurata di stima ed è stato effettuato il relativo versamento dell'imposta sostitutiva nella misura del 16 per cento entro il 15 novembre 2023, in un'unica soluzione oppure, in caso di rateazione, della prima delle tre previste rate annuali di pari importo.

I soggetti che si avvalgono della rivalutazione dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2023 possono scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta quella eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi terreni, sempreché non abbiano già presentato istanza di rimborso.

Nel caso di comproprietà di un terreno o di un'area rivalutata sulla base di una perizia giurata di stima, ciascun comproprietario deve dichiarare il valore della propria quota per la quale ha effettuato il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta. Nel caso di versamento cumulativo dell'imposta per più terreni o aree, deve essere distintamente indicato il valore del singolo terreno o area con la corrispondente quota dell'imposta sostitutiva dovuta su ciascuno di essi.

Nello specifico, nella Sezione II del Quadro L del modello 730/2024, è indicato l'importo dell'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti rivalutazioni del valore dei terreni (colonna 3). Tale importo è oggetto di visto di conformità e il CAF o il professionista abilitato deve controllare e

---

<sup>2</sup> Denominata "Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2, D.L. n. 282/2002 e successive Modificazioni".



conservare le quietanze di avvenuto versamento tramite modello F24. È necessario, inoltre, controllare e conservare la perizia giurata di stima alla base della rivalutazione dichiarata con il modello, nonché quelle eventualmente effettuate in precedenza per il medesimo terreno, al fine di verificare che i versamenti esibiti siano effettivamente riferibili allo stesso terreno.

#### **4.2. Quadro L – Sezione III - Redditi di capitale soggetti a imposizione sostitutiva**

##### **Domanda**

Ai fini dell'apposizione del visto di conformità, in relazione ai dati indicati nel rigo L8 del modello 730/2024, si chiede di conoscere quale documentazione debba essere visionata e acquisita dal CAF e dal professionista abilitato.

##### **Risposta**

Nella Sezione III del Quadro L<sup>3</sup> sono indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi da quelli che concorrono a formare il reddito complessivo, percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti. Tali redditi sono soggetti a imposizione sostitutiva con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta applicata in Italia ai redditi della stessa natura (articolo 18 del TUIR). Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva e, in tal caso, compete il credito d'imposta per le imposte eventualmente pagate all'estero.

In particolare, in tale Sezione viene riportato il credito derivante dal versamento dell'imposta sul valore dei contratti di assicurazione (IVCA) in relazione ad una polizza estera, nel caso in cui la compagnia assicurativa estera si sia avvalsa di un intermediario residente o di un rappresentante fiscale<sup>4</sup> (rigo L8, colonna 5).

Tale credito è oggetto di visto di conformità e il CAF o il professionista abilitato deve controllare e conservare la certificazione rilasciata

---

<sup>3</sup> Denominata “*Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva*”.

<sup>4</sup> Cfr. circolare del 31 ottobre 2012, n. 41/E, e risposta a interpello del 26 maggio 2020, n. 145.

dall'intermediario/sostituto residente, con cui sono attestate le somme trattenute e versate a tale titolo, che possono essere utilizzate a scomputo dell'imposta sostitutiva dovuta.

### **4.3. Quadro W - Redditi di capitale di fonte estera**

#### **Domanda**

Ai fini dell'apposizione del visto di conformità, in presenza di crediti d'imposta esteri indicati nel Quadro W del modello 730/2024, si chiede di conoscere quale documentazione debba essere visionata e acquisita dal CAF e dal professionista abilitato e, qualora la stessa sia redatta in lingua estera, si chiede se possano essere applicate le indicazioni fornite con riferimento alle spese sanitarie sostenute all'estero.

#### **Risposta**

Il Quadro W<sup>5</sup> del modello 730/2024 deve essere compilato dalle persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale, indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione, per l'adempimento degli obblighi di comunicazione previsti (c.d. "monitoraggio fiscale") ed anche per il calcolo dell'IVIE, dell'IVAFE e dell'imposta sostitutiva sul valore delle crypto-attività.

Più nel dettaglio, l'obbligo di comunicazione ai fini del monitoraggio fiscale prevede che nel Quadro W sia indicata la consistenza degli investimenti e delle attività detenute all'estero nel periodo d'imposta; tale obbligo sussiste anche se il contribuente, nel corso del periodo d'imposta, ha totalmente disinvestito.

L'obbligo di monitoraggio non sussiste per i depositi e i conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a euro 15.000; tuttavia, si osserva che, anche in tal caso, il Quadro W deve essere compilato qualora sia dovuta l'IVAFE.

Il Quadro W non deve essere compilato per le attività finanziarie e

---

<sup>5</sup> Denominato "Investimenti e attività estere di natura finanziaria o patrimoniale".

patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o a imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

Qualora sia richiesto di assolvere ai soli obblighi di monitoraggio (in tal caso deve essere barrata la colonna 16 “solo monitoraggio”), la Sezione I del Quadro W non è oggetto di visto di conformità, in quanto vi è l’esonero dalla compilazione delle colonne 9, 10, 11, 12, 13 e 15.

Nel caso in cui, invece, siano dichiarati i dati relativi agli investimenti e alle attività estere ai fini della determinazione dell’imposta dovuta (IVIE, IVAFE e imposta sostitutiva sul valore delle crypto-attività), il campo relativo al credito d’imposta (riportato nella colonna 12 della Sezione I), derivante dal valore dell’imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l’immobile o il prodotto finanziario, nonché la crypto attività, è oggetto di visto di conformità; ai fini della verifica del credito spettante, il CAF o il professionista abilitato è tenuto a visionare e ad acquisire le quietanze, le ricevute, le attestazioni o le certificazioni di avvenuto versamento delle imposte eventualmente pagate nello Stato estero, nel rispetto delle statuizioni della specifica Convenzione contro le doppie imposizioni<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Si rinvia alle indicazioni e ai chiarimenti forniti con la circolare n. 28/E del 2012, in merito alla disciplina delle imposte IVIE e IVAFE. In allegato alla medesima è, inoltre, fornito un elenco con cui sono individuate, con riferimento agli immobili detenuti in Europa o in paesi SEE, le imposte di natura patrimoniale, ove esistano, che danno diritto allo scomputo dall’IVIE. Sono, inoltre, individuate, a titolo di esempio, le imposte di natura patrimoniale di alcuni Stati extra-europei, quali Stati Uniti, Russia, Argentina. Con la medesima circolare n. 28/E del 2012 sono, inoltre, fornite indicazioni in relazione ai valori da prendere in considerazione ai fini della dichiarazione, con particolare riguardo alle date cui si deve fare riferimento per la rilevazione del valore da dichiarare, nonché alle modalità di conversione in euro degli importi in valuta estera. A titolo esemplificativo, per quanto riguarda le imposte patrimoniali sugli immobili, la documentazione attestante il relativo pagamento, effettuato nell’anno di riferimento, nello Stato estero in cui è situato l’immobile, può essere individuata prendendo come riferimento la tabella 1, colonna 3, in calce alla circolare n. 28/E del 2012, che richiama, ove esistano, le imposte patrimoniali estere detraibili ai fini IVIE. A tale elencazione, vanno aggiunti, per completezza, per gli Stati Uniti - *Real property tax*, per l’Argentina - *Impuesto inmobiliario*, per la Svizzera - *Imposta sulla sostanza delle persone fisiche* e *Imposta immobiliare*, e per la Russia - *Tassa sulla proprietà delle persone fisiche*. Per quanto riguarda, invece, le imposte patrimoniali versate sui prodotti finanziari ai fini IVAFE, può essere fornito l’estratto conto o altra documentazione, rilasciata dall’intermediario finanziario, attestante il versamento dell’imposta patrimoniale, effettuato nell’anno di riferimento, nello Stato estero in cui sono detenute le attività finanziarie.

Con riferimento al requisito di definitività dell'imposta versata all'estero, il CAF o il professionista abilitato è, inoltre, tenuto ad acquisire:

- la dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente nello Stato estero, al fine di verificare le eventuali compensazioni operate;
- l'eventuale richiesta di rimborso, qualora non inserita nella dichiarazione;
- una dichiarazione sostitutiva di atto notorio del contribuente, resa ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, con cui attesti che le imposte indicate nel campo in esame sono definitive e che, per l'importo del credito indicato in dichiarazione, non è stato richiesto alcun rimborso allo Stato estero in cui sono state versate.

Nel caso in cui il contribuente non disponga di una copia della dichiarazione dei redditi estera, in quanto non tenuto alla sua presentazione nel Paese estero, lo stesso può attestare tale circostanza con dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del citato articolo 47.

Non è, invece, oggetto di visto di conformità la verifica della spettanza della detrazione in misura fissa (riportata nella colonna 13 della Sezione I), prevista nel caso in cui l'immobile situato all'estero, sul quale è dovuta l'IVIE, sia adibito ad abitazione principale. Al riguardo il contribuente può attestare che l'immobile è adibito ad abitazione principale attraverso una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, da questi resa ai sensi del citato articolo 47.

Se la documentazione esibita è in lingua originale si ritiene che possano valere le stesse indicazioni fornite con riferimento agli aspetti generali delle spese sanitarie contenute, da ultimo, nella circolare del 19 giugno 2023, n. 14/E, pagina 39.

---

Con la circolare n. 30/E del 2023, sono state fornite analoghe indicazioni e chiarimenti in merito alle cripto-attività, in relazione ai valori da prendere in considerazione ai fini della dichiarazione e alle date cui si deve fare riferimento per la rilevazione dei valori da dichiarare.

#### **4.4. Documentazione spese *Superbonus* al 90%**

##### **Domanda**

L'articolo 9, comma 1, lettera a), numero 3), del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 gennaio 2023, n. 6 (decreto Aiuti-*quater*), ha previsto che, per gli interventi avviati a partire dal 1° gennaio 2023, la detrazione spetta nella misura del 90 per cento per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, 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, determinato ai sensi del comma 8-*bis*.1 dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, non superiore a euro 15.000. Ai fini dell'apposizione del visto di conformità, in particolare, si chiede se il rispetto del requisito relativo al reddito di riferimento del nucleo familiare possa essere attestato mediante dichiarazione sostitutiva resa dal beneficiario della detrazione.

##### **Risposta**

Il contribuente che intende fruire della detrazione del 90 per cento, in relazione alle spese sostenute nel 2023, per interventi ammessi al *Superbonus*, avviati a partire dal 1° gennaio 2023, effettuati sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, deve, per espressa previsione normativa, avere un «*reddito di riferimento*», determinato ai sensi del comma 8-*bis*.1 dell'articolo 119 del d.l. n. 34 del 2020, non superiore a euro 15.000.

Più in particolare, secondo il citato comma 8-*bis*.1, il «*reddito di riferimento*» è calcolato dividendo il reddito complessivo familiare<sup>7</sup> per un coefficiente denominato «*numero di parti*».

---

<sup>7</sup> Tale reddito è determinato dalla somma dei redditi complessivi posseduti, nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa, dal contribuente, dal coniuge del contribuente, non legalmente ed effettivamente separato, o dal soggetto legato da unione civile; vanno sommati, inoltre, i redditi posseduti dal convivente del contribuente, presente nel nucleo familiare, nonché quelli dei familiari, diversi dal

Ciò premesso, si ritiene che, ai fini dell'apposizione del visto di conformità in relazione alle predette spese, il contribuente possa provare tali circostanze attraverso una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, resa ai sensi dell'articolo 47 del DPR n. 445 del 2000, con la quale attesti la composizione del nucleo familiare<sup>8</sup>, nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa, e che il «reddito di riferimento», determinato secondo le indicazioni di cui al citato comma 8-bis.1, relativamente al medesimo anno, non è superiore a euro 15.000.

### **5. Detrazione IRPEF pari al 50 per cento dell'IVA per acquisti di abitazione di classe energetica A o B e credito d'imposta “prima casa *under 36*”**

#### **Domanda**

Si chiede se la detrazione IRPEF, prevista nella misura del 50 per cento dell'IVA pagata per l'acquisto di abitazioni ad alta efficienza energetica, di cui all'articolo 1, comma 76, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, spetti anche nel caso in cui, con riferimento al medesimo immobile, il contribuente abbia usufruito del credito d'imposta “prima casa *under 36*” di cui all'articolo 64, comma 7, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106.

#### **Risposta**

Il beneficio fiscale, consistente, come detto, nella detrazione IRPEF, pari al 50 per cento dell'IVA pagata per l'acquisto di abitazioni ad alta efficienza energetica, non compete qualora il contribuente, in riferimento al medesimo immobile, abbia usufruito del beneficio fiscale “prima casa *under 36*”, di cui al citato articolo 64, comma 7 del d.l. n. 73 del 2021.

---

coniuge o dal soggetto legato al contribuente da unione civile, presenti nel nucleo familiare, che risultino fiscalmente a carico.

<sup>8</sup> In particolare, nella predetta attestazione devono essere indicate le generalità dei componenti del nucleo familiare (ivi inclusi i codici fiscali) e il rapporto di parentela/convivenza intercorrente con il contribuente.

Ciò in quanto tale ultima disposizione agevolativa già prevede un ristoro integrale pari all'IVA corrisposta in relazione all'acquisto, sotto forma di credito d'imposta, in forza del quale l'imposta dovuta diventa, di fatto, pari a zero.

## **6. Ammissibilità del ravvedimento operoso in caso di trasmissione delle certificazioni uniche oltre i termini ordinariamente previsti**

### **Domanda**

In ipotesi di errore o omissione nella trasmissione all'Agenzia delle entrate della certificazione unica (CU), si chiede se sia possibile avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso o debbano ritenersi confermate le indicazioni contenute nella circolare del 19 febbraio 2015, n. 6/E, che escludeva l'utilizzo di tale istituto.

### **Risposta**

Nel citato documento di prassi e in quelli successivi che a esso hanno fatto riferimento (si vedano, ad esempio, le circolari dell'8 aprile 2016, n. 12/E, e del 7 aprile 2017, n. 8/E) è stato evidenziato che la tempistica prevista per l'invio delle CU è essenziale ai fini del loro utilizzo per l'elaborazione delle dichiarazioni precompilate, da rendere tempestivamente disponibili ai contribuenti (si vedano le istruzioni per la compilazione della dichiarazione dei redditi disponibili sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate), risultando non sempre compatibile con l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

In merito, va evidenziato che, successivamente alla pubblicazione della richiamata circolare, la norma sanzionatoria posta a presidio della citata tempestività di cui all'articolo 4, comma 6-*quinquies*, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, è stata oggetto di diversi interventi legislativi, assumendo l'attuale formulazione, secondo la quale, tra l'altro, per «[...] ogni certificazione omessa, tardiva o errata si applica la sanzione di cento euro in deroga a quanto previsto dall'articolo 12, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, con un massimo di euro 50.000 per sostituto di imposta. Nei casi di errata trasmissione della certificazione, la sanzione non si applica se

*la trasmissione della corretta certificazione è effettuata entro i cinque giorni successivi alla scadenza indicata nel primo periodo. Se la certificazione è correttamente trasmessa entro sessanta giorni dai termini previsti nel primo e nel terzo periodo, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di euro 20.000».*

Il legislatore ha, quindi, ritenuto ammissibile l'invio della CU oltre il termine di legge, sanzionando la tardività di tale invio e stabilendo apposita graduazione del *quantum* sanzionatorio.

Al fine di contemperare tale volontà con i principi generali dell'ordinamento tributario, tra i quali figura l'applicazione generale del ravvedimento operoso, in assenza di espressa previsione di segno contrario, devono ritenersi superate, sul punto, le indicazioni fornite con la richiamata circolare n. 6/E del 2015.

Ne consegue che è ammissibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso laddove l'invio della CU venga effettuato oltre i termini ordinariamente previsti.

Se il sostituto trasmette all'Agenzia delle entrate e rilascia al percipiente una CU tardiva o rettificativa, il contribuente potrà esibirla al CAF o al professionista abilitato affinché quest'ultimo ne tenga conto ai fini della predisposizione o dell'eventuale rettifica della dichiarazione dei redditi.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

*firmato digitalmente*