



## LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE  
INFORMATIVA

### Notiziario mensile

Settembre 2023

### NEWS

#### FISCO

#### CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI GASOLIO: DISPOSIZIONI ATTUATIVE

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 213 del 12 settembre 2023 il decreto contenente le disposizioni per l'attuazione nel settore autotrasporto del bonus per l'acquisto di gasolio effettuato nel secondo semestre 2022.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 213 del 12 settembre 2023 è stato pubblicato il decreto dell'8 agosto 2023 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti che contiene disposizioni per l'attuazione delle misure per il riconoscimento, in favore dell'**autotrasporto** su strada di **merci per conto terzi**, di un credito d'imposta sull'acquisto del **gasolio** effettuato nel secondo trimestre del 2022. Il credito (di cui all'art. 1 c. 503 e s. L. 197/2022) è finalizzato a mitigare gli effetti economici derivanti dagli aumenti eccezionali del prezzo dei **carburanti**.

Possono accedere al contributo le **imprese** aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia esercenti attività di trasporto, che utilizzano per l'esercizio delle predette attività veicoli di **categoria euro V** o superiore, di massa complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate.

Le risorse, per il 2023 pari a € 200.000, sono assegnate, sotto forma di credito d'imposta, nella misura massima del 12% delle spese sostenute nel secondo trimestre del 2022 per l'acquisto del gasolio, al netto dell'IVA, comprovato mediante le relative **fatture** d'acquisto.

Il credito è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Con un successivo decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti saranno determinati termini e modalità per la presentazione delle **istanze** da parte delle imprese beneficiarie. Le istanze devono essere presentate tramite un'apposita piattaforma informatica, implementata dall'Agenzia delle Dogane. La concessione del presente credito d'imposta è subordinata alla dichiarazione di compatibilità con le norme sul mercato unico da parte della **Commissione europea**, ai sensi della comunicazione della Commissione europea C (2023) 1711 del 9 marzo 2023 final.

## **DETRAZIONE IVA E CORRISPONDENZA NELLA PRESTAZIONE DI SERVIZI**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 426 dell'11 settembre 2023, ha chiarito che il mero possesso della fattura non legittima il diritto alla detrazione dell'IVA ivi indicata, che deve essere coerente con l'operazione sottostante.

Con la risposta n. 426 dell'11 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il mero possesso della **fattura** non legittima il diritto alla **detrazione** dell'**IVA** ivi indicata, che deve essere coerente con l'operazione sottostante. Pertanto, il committente non è legittimato a portare in detrazione l'IVA indebitamente fatturata laddove non sussista **corrispondenza** tra **rappresentazione cartolare** e **reale** operazione economica o tale corrispondenza non sia ripristinata con la procedura di variazione. Quanto detto vale anche quando tale ripristino non sia più possibile (es. per decorrenza del tempo dalla data di emissione della fattura, come nel caso di specie).

Si ricorda che i soggetti passivi hanno il diritto di detrarre l'**IVA** già assolta o ancora dovuta (art. 168 Dir. 112/2006/UE); il termine “dovuta” si riferisce ad un debito tributario esigibile e presuppone, quindi, che il soggetto passivo abbia l'obbligo al versamento dell'importo dell'IVA che intende detrarre in quanto imposta a monte. Ne consegue che il diritto alla **detrazione** IVA non può essere subordinato all'effettivo previo pagamento della stessa (C. Giust. UE 29 marzo 2012 C-414/2010). Tali principi, tuttavia, valgono finché c'è corrispondenza tra il **valore** del bene/prestazione concretamente ricevuta ed il **corrispettivo** dovuto cui corrisponde l'IVA detraibile, non essendo determinante la circostanza che sia stata emessa una fattura per un corrispettivo superiore.

Nel caso di specie, il credito IVA invocato dall'istante deriva da un debito non esigibile, in quanto dallo stesso mai pagato perché prontamente contestato per vie legali ed in sede di contenzioso. Trattasi di elementi che lasciano intuire che il controvalore effettivo della prestazione di consulenza ricevuta è quello rideterminato per effetto dell'accordo transattivo e non anche quello documentato con le fatture oggetto di contestazione e mai saldate. Pertanto, l'istante può portare in detrazione la sola IVA derivante dall'accordo transattivo, perché "imposta effettivamente dovuta".

## **MODIFICA DELLA PROPOSTA DI DESTINAZIONE DEGLI UTILI ED I SUOI EFFETTI SUL BILANCIO D'ESERCIZIO**

Assonime analizza il caso degli effetti sul bilancio d'esercizio della modifica della proposta degli amministratori in merito alla destinazione degli utili (Assonime Caso n. 5/2023).

Assonime ha pubblicato il caso n. 5/2023 dal titolo “La modifica della proposta di destinazione degli utili ed i suoi effetti sul bilancio d'esercizio” che analizza gli effetti di tale modifica della proposta degli amministratori sul bilancio d'esercizio.

Gli **amministratori** devono indicare, nella nota integrativa del bilancio d'esercizio, la proposta di destinazione degli utili dell'esercizio. Tale proposta apre il procedimento volto alla destinazione dell'utile, definendo l'oggetto della delibera assembleare.

La **competenza** a decidere sulla destinazione dell'utile d'esercizio spetta all'assemblea ordinaria (in base all'art. 2433 c.c.), che vi provvede nella medesima seduta assembleare di approvazione del bilancio di esercizio. Nell'ambito di tale assemblea, peraltro, si ritiene possibile deliberare in merito alla distribuzione dell'utile anche se tale materia non risulta dall'ordine del giorno indicato

dall'avviso di convocazione, poiché l'art. 2433 c.c. opera un'integrazione *ex lege* dell'ordine delle materie da trattare.

L'**assemblea** gode di ampia discrezionalità sulla distribuzione o l'accantonamento a riserva, potendo i singoli soci soltanto contestarne le concrete modalità di esercizio dimostrando l'abuso della maggioranza a danno della minoranza o la violazione dei principi di buona fede e correttezza. La stessa assemblea, quindi, può decidere di adottare una deliberazione di destinazione degli utili di esercizio diversa dalla proposta degli amministratori; in tal caso, si pone il problema se sia necessaria una nuova delibera di approvazione del bilancio d'esercizio per allinearla alla deliberazione adottata dall'assemblea sulla destinazione dell'utile.

Per Assonime, la delibera di distribuzione dell'utile adottata dall'assemblea, pur essendo consequenziale alla delibera di approvazione del bilancio che accerta la consistenza dell'utile stesso, ha natura autonoma e nettamente distinta dalla prima.

Nel caso in cui l'assemblea modifichi la proposta del consiglio di amministrazione, la **nota integrativa** non deve essere modificata poiché l'informazione in essa contenuta è diretta a rendere conoscibile la proposta iniziale del consiglio, quale si è cristallizzata al momento della presentazione del progetto di bilancio, e non certo la decisione finale assunta dall'assemblea, che deve essere desunta dal punto specifico dell'ordine del giorno del verbale di assemblea che adotta la delibera.

## **RIMBORSO DEI CONTRIBUTI PER GLI EREDI DEL COMMERCIALISTA**

Accolto dalla Cassazione il ricorso degli eredi di un commercialista. Coloro che cessano dall'iscrizione alla Cassa senza aver maturato i requisiti per il diritto a pensione hanno diritto, su richiesta, al rimborso dei contributi versati (Cass. 4 settembre 2023 n. 25734).

La Cassazione ha riconosciuto ai figli eredi di un commercialista il diritto al rimborso dei **contributi soggettivi** versati dal padre alla Cassa di categoria. Infatti, ha ricordato la Corte, “coloro che cessano dall'iscrizione alla Cassa senza aver maturato i requisiti per il diritto a pensione hanno diritto, su richiesta, al rimborso dei contributi versati (. . .).

Il **rimborso** spetta anche agli eredi dell'iscritto che non abbia maturato diritto a pensione, sempreché non abbiano diritto alla pensione diretta”. Nel respingere il **ricorso della Cassa**, la Corte ha evidenziato che “la tesi interpretativa propugnata dalla Cassa non rinviene, nelle descritte norme, alcun fondamento, non potendo condividersi l'interpretazione secondo cui l'esistenza, al momento della morte dell'iscritto, della potenziale titolare di pensione indiretta ha impedito allora agli eredi del professionista di ottenere il rimborso dei contributi soggettivi versati dal genitore per essere deceduto l'unico soggetto avente diritto alla pensione indiretta che neanche aveva inoltrato la relativa domanda”.

Nel caso in esame, “nessuno stato d'incertezza, come paventato dalla Cassa, può darsi, come correttamente ritenuto dai giudici di merito, giacché l'unico soggetto che poteva aver diritto alla pensione indiretta era la moglie dell'iscritto, la quale non solo non aveva esercitato il diritto alla pensione indiretta, non inoltrando la relativa necessaria domanda, riconducibile peraltro ad una libera scelta, ma mai avrebbe potuto esercitarlo a cagione della sua prematura scomparsa. La mancata domanda di pensione indiretta, della coniuge superstite, nel pur brevissimo contesto temporale di sopravvivenza, non può ridondare in danno del diritto degli eredi alla restituzione dei contributi. Peraltro, meramente ipotetica ed eventuale risulta la prospettiva impennata sul

diverso contesto, come tale estraneo al giudizio all'esame, dell'esercizio del diritto degli eredi alla restituzione dei contributi dopo la morte del titolare della pensione indiretta, e sulle implicazioni in termini di criterio di calcolo dei contributi da restituire in caso di avvenuto godimento, per un certo periodo di tempo, della pensione indiretta, dovendosi in tal caso tenere conto dei ratei di pensione versati”.

## **NON DEDUCIBILE L'ASSEGNO UNA TANTUM A CONIUGE RESIDENTE ALL'ESTERO**

Non è possibile portare in deduzione dalla base imponibile l'assegno *una tantum* versato in favore del coniuge o ex coniuge residente all'estero (Cass. 29 agosto 2023 n. 25383).

**Non è possibile** portare in deduzione dalla base imponibile l'assegno *una tantum* versato in favore del coniuge o ex coniuge residente all'estero.

La **Cassazione** ha ricordato che l'ordinamento dell'Unione europea, nello stadio attuale del suo sviluppo, ed al di là di interventi specifici e settoriali attuati mediante regolamenti o direttive, non impone l'uniformità del trattamento fiscale nei diversi Paesi, né impone il coordinamento dei regimi fiscali allo scopo di evitare tutte le possibili forme di doppia imposizione economica.

Sicché i soggetti dell'ordinamento dell'Unione europea, siano essi persone fisiche o giuridiche, imprenditori o meno, **possono liberamente trasferirsi** da un Paese ad un altro anche in considerazione di un più favorevole regime fiscale vigente in un Paese piuttosto che in un altro.

Se ne conclude che la indeducibilità della rata di assegno *una tantum* versata dal contribuente non concretizza un ostacolo alla libera circolazione delle persone da un Paese nel quale quella deduzione sarebbe possibile ad un altro (nella specie, l'Italia), nel quale, in base alla legislazione vigente, quella deduzione non è consentita.

Quanto, poi, al principio di non discriminazione che deve informare la legislazione fiscale italiana, in realtà non si comprende rispetto a chi sarebbe discriminato il contribuente che, in una fattispecie come quella di causa, **non può portare** in deduzione dalla base imponibile l'assegno *una tantum* versato in favore del coniuge o ex coniuge residente all'estero: non lo è rispetto a tutti gli altri soggetti assoggettati alla potestà fiscale italiana, visto che l'art. 10, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 917 del 1986 **non consente a nessuno**, che sia fiscalmente domiciliato in Italia, di portarsi in deduzione l'assegno *una tantum* versato al coniuge o ex coniuge; né può dirsi discriminato rispetto ad un soggetto al quale, in base alla legislazione fiscale del Paese in cui è domiciliato, è consentita tale deduzione, visto che, come si diceva poc'anzi, non vi è alcun obbligo generale per gli Stati dell'UE (al di fuori di ipotesi settoriali relative a rapporti di diritto commerciale), di coordinare le legislazioni fiscali allo scopo di evitare le doppie imposizioni economiche.

## **SOCIETA' DI INTERESSE STRATEGICO: IN ARRIVO NUOVE RISORSE**

È stato pubblicato il DL 118/2023 che autorizza una spesa di oltre € 2 milioni per la realizzazione di operazioni attinenti a società di rilievo strategico.

Nella Gazzetta ufficiale del 31 agosto 2023 n. 203 è stato pubblicato il DL 118/2023, recante “**misure urgenti in materia di finanziamento di investimenti di interesse strategico**”, considerata la necessità ed urgenza di destinare parte delle risorse in conto **residui** (art. 27 DL 34/2020 conv. in L. 77/2020) ad operazioni di acquisizione da parte del MEF di partecipazioni azionarie in società operanti in ambiti di rilievo strategico.

### **In arrivo nuove risorse per i finanziamenti**

Il Decreto, ai fini della realizzazione di operazioni attinenti a **società di rilievo strategico**, compresa l'acquisizione o la riacquisizione di partecipazioni azionarie definite con uno o più DPCM (artt. 7-8 D. Lgs. 175/2016), autorizza la spesa nel **limite massimo** di € **2.525 milioni** per l'anno 2023.

## **DOGANE: NUOVE MODALITA' DI PRESENTAZIONE DEI DATI SUL GAS NATURALE**

L'Agenzia delle Dogane, con la determinazione n. 539209 del 5 settembre 2023, ha aggiornato le modalità di presentazione dei dati sul quantitativo di gas naturale da parte dei soggetti che si occupano del relativo trasporto.

Con la determinazione n. 539209 del 5 settembre 2023, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha aggiornato le modalità di presentazione dei dati sul quantitativo di **gas naturale**, contenute nella determinazione n. 476906 del 22 dicembre 2020 relativa all'attività di **vettoriamento**.

Di seguito si riportano nel dettaglio le modifiche:

- nelle premesse, dopo il quarto considerando, è aggiunto il seguente: “CONSIDERATO che gli utenti della distribuzione possono essere venditori a clienti finali, ovvero soggetti che procedono a rivendere il gas naturale sottoposto ad accisa ad ulteriori operatori economici fino al venditore che procede alla fatturazione al cliente finale (cosiddetto reseller);”
- all'art. 1: al c. 6, le parole “è identificato tramite la partita IVA” sono sostituite da “è identificato, nel caso in cui sia un **venditore**, tramite il **codice accisa**, ovvero, nel caso in cui l'utente ne sia sprovvisto, tramite la **partita IVA**”; dopo il c. 6, è aggiunto il seguente: “6-bis. Per i fini del comma 6, i venditori che sono anche utenti della **distribuzione** sono tenuti a comunicare ai rispettivi distributori il proprio codice accisa in corso di validità.”
- all'art. 2: al c. 1, le parole “del numero di PDR a cui le fatture emesse si riferiscono” sono sostituite dalle seguenti: “della quantità di PDR per cui è attivo un **contratto di fornitura**”; al c. 2, alla fine del periodo, sono aggiunte le parole: “, escluse le righe relative ai totali”;
- all'art. 3: al c. 4 le parole “procura scritta” sono sostituite dalle seguenti “**procura notarile**”; è aggiunto, infine, “Nel caso si tratti di propri dipendenti in via esclusiva, il **rappresentante legale** può delegare alla sottoscrizione della comunicazione fino a tre preposti. In tale evenienza, la relativa procura scritta può essere fornita in forma libera.”

L'allegato 1 relativo ai dati del distributore ed ai dati sugli utenti della distribuzione è sostituito con l'allegato della determinazione in commento.

Le disposizioni della presente determinazione si applicano a partire dalle comunicazioni relative al mese di gennaio 2024. In fase di prima applicazione, i venditori che sono anche utenti della distribuzione comunicano ai rispettivi distributori il proprio codice accisa entro il 31 ottobre 2023.

Le eventuali **rettifiche** delle comunicazioni relative agli anni 2021, 2022 e 2023, saranno trasmesse conformemente alla versione originaria della determinazione dati GN. La versione consolidata della determinazione dati GN, tenendo conto delle modificazioni di cui all'art. 1, è pubblicata sul sito internet dell'Agenzia delle Dogane.

## **AGRICOLTURA: DEFINITI CONTRIBUTI PER POLIZZE ED INDENNITA' PER CALAMITA' NATURALI**

È stato pubblicato il DM 22 maggio 2023 che disciplina i contributi per il pagamento dei premi assicurativi ed interventi compensativi *ex-post* dei danni subiti nel settore agricolo, nelle aree colpite da avversità atmosferiche assimilabili a calamità naturali.

Gli **aiuti per il pagamento dei premi assicurativi** consistono in contributi riconosciuti per la sottoscrizione di polizze assicurative a favore delle microimprese, piccole e medie imprese attive nella produzione primaria di prodotti agricoli. Le polizze assicurative in parola possono coprire:

- le perdite causate da avversità atmosferiche assimilabili alle calamità naturali;
- danni a strutture aziendali e ad impianti di produzioni arboree ed arbustive causati da avverse condizioni atmosferiche;
- costo di rimozione e distruzione degli animali morti per qualunque causa.

Gli **aiuti compensativi destinati ad indennizzare i danni** subiti alle produzioni agricole, alle strutture aziendali ed agli impianti produttivi non inseriti nel piano annuale di gestione dei rischi in agricoltura, a causa di eventi climatici avversi assimilabili a calamità naturali, che abbiano causato un danno superiore al 30% della produzione, sono rappresentati da contributi finalizzati a favorire la ripresa economica e produttiva delle microimprese, piccole e medie imprese attive nella produzione agricola primaria.

Sono **beneficiari** delle due tipologie di aiuti le microimprese, piccole e medie imprese attive nel settore della produzione agricola primaria dei prodotti agricoli di cui all'Allegato I del TFUE, ad eccezione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura elencati nell'allegato I del Reg. (UE) n. 1379/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, colpite dall'evento climatico avverso assimilabile a calamità naturale.

Sono **esclusi** dagli aiuti:

- le grandi imprese;
- le imprese in difficoltà, ad eccezione degli aiuti destinati ad indennizzare le perdite causate da avversità atmosferiche assimilabili a calamità naturali, a condizione che l'impresa sia diventata un'impresa in difficoltà a causa delle perdite causate dagli eventi in questione;
- i soggetti destinatari di un ordine di recupero pendente a seguito di una precedente decisione della Commissione europea che dichiara gli aiuti illegittimi ed incompatibili con il mercato interno.

Le **domande** per gli aiuti per il pagamento dei premi assicurativi devono contenere le seguenti informazioni:

- nome dell'impresa;
- descrizione dei rischi coperti;
- le date di inizio e fine copertura;
- ubicazione delle colture, strutture ed allevamenti oggetto di assicurazione;
- premio assicurativo e relativa percentuale di aiuto.

Gli indennizzi dei danni causati da avversità atmosferiche assimilabili a calamità naturali sono concessi a seguito dell'adozione del pertinente **provvedimento regionale** ed all'emissione del provvedimento formale di riconoscimento dell'evento climatico avverso assimilabile a calamità naturale da parte del Ministro dell'Agricoltura, previa presentazione della domanda di aiuto da parte del beneficiario, secondo le modalità previste dalla Regione territorialmente competente.

DM 22 maggio 2023

### **TAX CREDIT LIBRERIE: DOMANDE DALL'11 SETTEMBRE 2023**

Si ricorda che a partire dall'11 settembre 2023 è possibile presentare, tramite l'apposito portale, la domanda per il riconoscimento del tax credit librerie per il 2022.

Dalle ore 09:00 di lunedì 11 settembre 2023 fino alle ore 12.00 di martedì 31 ottobre 2023 è possibile presentare la **domanda** per il riconoscimento del **tax credit librerie** con riferimento all'anno 2022, in conformità al DM 24 agosto 2018. Le domande devono essere presentate esclusivamente mediante il seguente **portale** <https://taxcredit.librari.beniculturali.it/sportello-domande/>; non vi è alcuna priorità nel riconoscimento del credito di imposta rispetto alla data di presentazione della domanda.

Per l'anno in corso, nella domanda è necessario specificare la dimensione dell'**impresa** (micro, piccola, media, grande). Si segnala, inoltre, che gli utenti che hanno presentato istanza od effettuato l'accesso al portale nell'anno precedente, devono comunque effettuare una nuova registrazione a partire dalla data sopra riportata.

Successivamente alla scadenza del termine di presentazione delle domande, la **Direzione Generale Biblioteche e Istituti culturali** procederà alla verifica delle istanze ed al riconoscimento dell'eventuale credito d'imposta spettante entro i 30 giorni successivi.

Eventuali richieste di informazioni potranno essere indirizzate a [taxcreditlibrerie@cultura.gov.it](mailto:taxcreditlibrerie@cultura.gov.it).

Si ricorda che, a decorrere dall'anno 2018, agli esercenti di **attività commerciali** che operano nel settore della **vendita al dettaglio di libri** in esercizi specializzati con codice ATECO principale 47.61 o 47.79.1 è riconosciuto, nel limite di spesa di 4 milioni di euro per l'anno 2018 e di 5 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2019, un credito d'imposta parametrato agli importi pagati a titolo di IMU, TASI e TARI con riferimento ai locali dove si svolge la medesima attività di vendita di libri al dettaglio, nonché alle eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con il decreto di cui al comma 321, anche in relazione all'assenza di librerie nel territorio comunale. Il credito d'imposta è stabilito nella misura massima di 20.000 euro per gli esercenti di **librerie** che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite e di 10.000 euro per gli altri esercenti (art. 1 c. 319 L. 205/2017).

## **DETRAZIONI FISCALI: QUALI SONO I BONUS EDILIZI ANCORA ATTIVI**

Tra i bonus edilizi restano in vigore, salvo diversa disposizione, il bonus ristrutturazioni, le detrazioni su mobili e grandi elettrodomestici, il bonus barriere architettoniche, le agevolazioni per l'efficientamento energetico degli edifici e per l'adeguamento sismico.

### **Riepilogo delle detrazioni fiscali**

Per gli interventi (diversi dal Superbonus) le aliquote ordinarie per l'utilizzo dell'agevolazione andranno distinte sia in relazione alla tipologia dell'intervento e del manufatto edilizio da esso interessato, che al miglioramento della classe di rischio sismico.

### **Il Sismabonus**

Il Sismabonus è un'agevolazione fiscale che interessa i lavori riguardanti **misure antisismiche**, realizzati sia sugli immobili di tipo abitativo che su quelli utilizzati per attività produttive. Obiettivo della misura è incentivare la **sistemazione** e la **messa in sicurezza** degli **edifici**, per migliorarne la struttura contro il rischio sismico. Motivo per cui le opere devono essere realizzate su edifici che si trovano nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) e nella zona 3.

L'incentivo è stato **prorogato al 31 dicembre 2024** dalla Legge di Bilancio 2023.

<b>Sismabonus ordinario</b>	Detrazione pari al 50%, da calcolare su un ammontare massimo di 96.000 euro per unità immobiliare.
	Detrazione al 70% o all'80% riguarda gli interventi che riducono il rischio sismico di 1 o 2 classi.
<b>Sismabonus condominio</b>	Detrazione al 75% o all'85% riguarda gli interventi che riducono il rischio sismico di 1 o 2 classi e quando i lavori sono stati realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali.
<b>Sismabonus acquisti</b>	Se gli interventi per la riduzione del rischio sismico, che danno diritto alle più elevate detrazioni del 70% o dell'80%, sono effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, nei Comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 1, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, l'acquirente di un'immobile dell'edificio ricostruito può usufruire di una detrazione pari, rispettivamente, al 75% o all'85% del prezzo di acquisto dell'unità immobiliare.

### **L'Ecobonus**

L'Ecobonus è una detrazione fiscale riservata ai lavori per il **risparmio energetico**.

L'incentivo, dedicato alle detrazioni fiscali mirate alla **riqualificazione energetica** degli immobili, è stato rinnovato con la Legge di Bilancio 2022 e prorogato fino al 31 dicembre 2024, ma con una variazione nelle percentuali di spesa detraibili.

<b>Schermature solari, infissi, ecc.</b>	Detrazione del 50%
--	--------------------



<b>Riqualificazione energetica globale, coibentazione, impianti, ecc.</b>	Detrazione del 65%
<b>Condominio</b>	Detrazione 70% (coibentazione involucro con superficie interessata > 25% superficie disperdente)
	Detrazione 75% (coibentazione involucro con superficie interessata > 25% superficie disperdente + qualità media dell'involucro)
	Detrazione 80% (interventi ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica: 1 classe di rischio inferiori)
	Detrazione 85% (interventi ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico ed alla riqualificazione energetica: 2 classe di rischio inferiori)

### Bonus ristrutturazione edilizia

Il Bonus Ristrutturazioni 2023 è una detrazione fiscale del 50% sull'**IRPEF** destinata a tutti coloro che effettuano **lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria**, sia su per edifici singoli sia su condomini. L'incentivo è stato **prorogato al 31 dicembre 2024** dalla Legge di Bilancio 2022.

<b>Interventi singole unità abitative</b>	Detrazione 50%
<b>Ristrutturazione delle parti comuni di edifici condominiali</b>	

### Bonus verde

Il bonus verde è una detrazione IRPEF del 36%, su un massimo di € 5.000 di spesa (iva inclusa) per ogni unità immobiliare, sulle spese relative agli interventi straordinari effettuati per sistemare terrazzi, giardini e, in generale, aree verdi di edifici privati (anche condomini). Il risparmio finale, dunque, è di massimo € 1.800 per beneficiario.

L'incentivo è stato **prorogato al 31 dicembre 2024** dalla Legge di Bilancio 2022.

<b>Interventi di sistemazione a verde, ecc.</b>	Detrazione 36%
---	----------------

### Bonus mobili

Detrazione fiscale del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici.

L'incentivo è stato prorogato al **31 dicembre 2024** dalla Legge di Bilancio 2022.

Acquisti nel 2022 pari a € 10.000	Detrazione 50%
Acquisti nel 2023 pari a € 8.000	
Acquisti nel 2024 pari a € 5.000	

### Bonus barriere architettoniche

La Legge di Bilancio 2023 ha **prorogato al 2025** l'agevolazione per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento ed all'eliminazione di barriere architettoniche.

Interventi finalizzati al superamento ed all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.	Detrazione 75%
Nota: La nuova agevolazione si aggiunge alla detrazione già prevista nella misura del 50% per gli interventi per l'abbattimento e l'eliminazione delle barriere architettoniche (di cui all'art. 16- bis c. 1, lett. e) TUIR) ed al Superbonus (di cui all'art. 119 c. 2 e 4 Decreto Rilancio) anche se, in questo caso, è vincolata all'effettuazione degli interventi "trainanti".	

### **SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE: CREDITO D'IMPOSTA FINO AL 29 SETTEMBRE 2023**

Gli operatori che nel 2022 hanno effettuato investimenti pubblicitari e sponsorizzazioni in ambito sportivo hanno a disposizione gli ultimi giorni, fino al 29 settembre, per completare ed inviare le domande attraverso apposita piattaforma telematica.

Gli operatori che hanno effettuato investimenti pubblicitari nell'anno 2022, nel rispetto delle condizioni per ottenere il **credito di imposta per sponsorizzazioni sportive**, avranno ancora alcuni giorni per inviare le domande, essendo fissato il termine di presentazione al 29 settembre 2023.

La Presidenza del Consiglio dei Ministri, per il tramite del Dipartimento per lo Sport, ha aperto la procedura per l'invio delle richieste telematiche il 1° agosto 2023, in un periodo che interessa la pausa estiva di molte imprese e professionisti, quindi, gli ultimi giorni prima della scadenza saranno decisivi per ultimare la procedura telematica che consentirà di accedere al contributo ad un numero significativo di operatori.

## Contributo sponsorizzazioni per l'anno 2022

Il credito d'imposta per investimenti sportivi, originariamente introdotto dall'art. 81, c. 1, DL 104/2020 conv. Legge 126/2020, è stato prorogato anche per l'anno d'imposta 2022 dall'art. 9 DL 4/2022, conv. Legge 25/2022. Le richiamate disposizioni prevedono per lavoratori autonomi, imprese ed enti non commerciali un contributo sotto forma di credito d'imposta, pari al **50%** degli **investimenti** effettuati nel periodo che decorre dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 marzo 2022.

Gli investimenti per cui è riconosciuto il credito d'imposta devono essere effettuati in campagne pubblicitarie incluse le sponsorizzazioni nei confronti di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche oppure società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al **registro del CONI**, operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e che svolgono attività sportiva giovanile.

L'investimento deve, inoltre, essere di importo complessivo non inferiore a 10.000 euro e rivolto a leghe e società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche con ricavi, di cui all'art. 85 c. 1 lett. a) e b) TUIR, relativi al periodo di imposta 2019 almeno pari a 150.000 euro e fino ad un massimo di 15 milioni di euro, con l'ulteriore condizione per cui i richiamati redditi devono essere prodotti in Italia.

Le società sportive professionistiche e le società ed associazioni sportive dilettantistiche devono, inoltre, certificare di svolgere attività sportiva giovanile.

I crediti d'imposta verranno riconosciuti nel limite di spesa massimo complessivo per l'anno 2022 pari a 20 milioni di euro. Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, i fondi verranno ripartiti tra i beneficiari in misura proporzionale al credito d'imposta spettante, con un limite individuale per soggetto pari al 5% delle risorse annue.

## Piattaforma e presentazione della domanda

La domanda per il credito d'imposta, pari al 50% dell'investimento effettuato, deve essere presentata attraverso apposita **piattaforma telematica** del Dipartimento per lo Sport, raggiungibile al sito internet <https://www.sportgov.it/sponsorizzazioni2022>.

Il primo passo nella predisposizione della domanda consiste nella creazione di un profilo al quale è possibile associare un unico codice fiscale e partita IVA del richiedente. Nel caso del professionista, per esempio, con il mandato di inviare più richieste per conto di diversi soggetti, sarà necessario creare un profilo per ogni richiedente.

Il secondo passo nella compilazione della domanda riguarda la presentazione della domanda per ogni **fattura** emessa e relativa **quietanza**. Nel caso, quindi, un singolo contratto abbia comportato l'emissione ed il pagamento di più fatture, nel periodo per cui è riconosciuto il credito, dovranno essere presentate tante domande quante sono le fatture e relative quietanze di pagamento.

Il terzo passo consiste nella predisposizione della **form**, cui si accede dopo aver creato la nuova domanda. I dati necessari ed i documenti da tenere a disposizione in fase di compilazione della form sono i seguenti:

- dati identificativi del richiedente e dati del rappresentante legale;
- identificativi del contratto di sponsorizzazione (numero, data e durata espressa in mesi);
- copia della fattura elettronica per cui si richiede il credito;
- copia della quietanza di bonifico o versamento assegno;
- dati relativi all'ente sponsorizzato: denominazione, sede legale, codice fiscale / partita IVA, tipologia di sport olimpico praticato e copie di certificato d'iscrizione al CONI/CIP;
- dati relativi all'Asseveratore (dati personali, numero ed albo di appartenenza).

In relazione al contratto andranno indicati il numero interno aziendale ad esso attribuito, ma non occorre che il contratto sia depositato. In relazione alla **durata contrattuale** andranno indicati i mesi di validità che dovranno includere il primo trimestre del 2022, ovverosia il periodo in cui sono agevolati i pagamenti. A tal proposito le FAQ 2022 del Dipartimento dello Sport hanno precisato che nel caso il contratto riguardi un periodo che inizia prima del 2022, la spesa ammissibile è quella relativa ai pagamenti tra gennaio e marzo 2022 (cfr. FAQ 12). I pagamenti relativi a contratti che

non comprendono il primo trimestre del 2022 (per esempio perché conclusi nel 2021), anche se il pagamento sia avvenuto nel 2022, non consentono di ottenere il credito (cfr. FAQ 29).

In merito alla fattura devono essere indicati il numero, la data e l'importo e, in ogni caso, si dovrà allegare la fattura in formato elettronico. Nel caso in relazione ad un contratto siano state emesse più fatture e relativi pagamenti, sarà necessario procedere con l'inserimento di una fattura per domanda, quindi, l'emissione di tre fatture comporta la necessità di inserire tre domande.

Particolare attenzione dovrà essere prestata alle quietanze di pagamento delle fatture che certificano l'avvenuta transazione. Le quietanze dovranno essere ottenute dalla banca, anche nel caso di pagamenti effettuati con assegno ed è precisato che non sono accettate semplici fotocopie degli assegni emessi. Il pagamento, inoltre, deve ricadere nel primo trimestre dell'anno 2022.

Il quarto passo si conclude con la sottoscrizione della form compilata con l'apposizione della firma digitale sia del rappresentante legale sia dell'asseveratore, quest'ultimo scelto tra gli iscritti al registro dei revisori, oppure all'albo dei Dottori commercialisti ed esperti contabili, dei consulenti del lavoro oppure tra i responsabili di CAF. Con l'asseverazione il professionista si assume la responsabilità civile, penale ed amministrativa che quanto dichiarato in fase di compilazione corrisponda al vero.

L'ultimo passo riguarda il caricamento della domanda, debitamente sottoscritta con firma digitale, ed il successivo salvataggio dei dati, cliccando su apposito pulsante in fondo alla schermata in cui si procede con il caricamento della domanda. In questo modo la domanda risulta inviata e passerà allo **stato AT** (in attesa di approvazione da parte del Dipartimento dello Sport).

La piattaforma contiene una apposita sezione da cui sarà possibile monitorare l'invio della domanda e lo stato di lavorazione fino al riconoscimento del credito.

## **GLOBAL MINIMUM TAX: QUALI SONO I PUNTI CHIAVE DELLA BOZZA DI DECRETO**

Il MEF ha pubblicato lo schema di decreto legislativo di attuazione della Direttiva UE 2022/2523, che ha lo scopo di introdurre un sistema di tassazione minima globale per i gruppi di imprese di rilevanti dimensioni. La bozza di decreto dispone il recepimento delle indicazioni di base della Direttiva, rimandando alla normativa secondaria per gli aspetti attuativi.

In considerazione della complessità della materia e del rilevante impatto sull'ordinamento tributario, si è ritenuto opportuno attivare un processo di **consultazione pubblica**, nell'ambito del quale gli operatori economici, le associazioni di categoria, gli ordini professionali e gli esperti in materia sono invitati ad inviare i propri commenti ed osservazioni, entro il **1° ottobre 2023**.

### **L'evoluzione del progetto di tassazione minima globale**

Il progetto di tassazione minima globale si inserisce nel quadro della riforma della tassazione dell'**economia digitale**, avviato dall'**Action 1** del **progetto BEPS** e successivamente portato avanti dall'**Inclusive Framework OCSE/G20**, con l'elaborazione del **Progetto a due Pilastri** approvato dai Ministri del G20 nell'ottobre 2020.

Le regole della tassazione minima globale (c.d. **Model Rules** o **GloBe Rules**), che compongono il Secondo Pilastro (Pillar II) sono state definite nell'ambito dell'accordo raggiunto dall'OCSE e dal G20 ad ottobre 2021, e codificate nel documento approvato dall'Inclusive Framework il 14 dicembre 2021, cui hanno aderito anche gli Stati membri UE.

A seguire, il Consiglio UE ha approvato, il 14 dicembre 2022, la Direttiva 2022/2523, destinata a dare attuazione all'interno dell'Unione Europea delle norme sull'imposizione minima globale. La Direttiva si ispira largamente alle GloBe Rules, ma con alcune importanti differenze, dovute alla necessità di garantire la conformità delle nuove regole con i Trattati UE e la Giurisprudenza della Corte di Giustizia, ossia, principalmente:

- l'estensione della disciplina anche ai gruppi domestici;

- l'applicazione dell'imposizione integrativa per le entità capogruppo localizzate in uno Stato membro a bassa imposizione, non solo con riferimento alle entità controllate estere, ma anche a quelle localizzate nello stesso Stato della capogruppo.

La Direttiva è entrata in vigore il 23 dicembre 2022 ed ha fissato il termine del **31 dicembre 2023** per il recepimento da parte degli Stati membri.

Lo schema di decreto legislativo in consultazione si inserisce, quindi, nel processo che porterà al recepimento della Direttiva da parte del Governo italiano entro la fine dell'anno corrente. Per questo motivo, secondo quanto riportato nella presentazione dello schema di decreto, l'approccio seguito nella stesura dello stesso risponde alle seguenti priorità:

- elaborare una normativa strettamente aderente alla Direttiva, in modo da velocizzare il processo interno di recepimento ed agevolare la valutazione di conformità dei competenti organi UE;
- definire una struttura che recepisca le disposizioni della Direttiva, rimandando per gli aspetti applicativi ad una normativa secondaria, da adottarsi da parte del MEF per tener conto delle indicazioni contenute nel **Commentario OCSE**, nelle **Guide Amministrative alle GloBe Rules** e dei successivi aggiornamenti. Analogamente saranno disciplinate le norme sui **Safe Harbours** e sugli adempimenti amministrativi;
- utilizzare un linguaggio più aderente alla prassi legislativa italiana, evitando termini anglosassoni, acronimi, formule e tabelle.

### La bozza di decreto legislativo

Il testo normativo si compone di 52 articoli, suddivisi in nove capi.

Richiamando la Direttiva e l'approccio comune condiviso secondo le regole OCSE, viene innanzitutto prevista una **imposizione integrativa** (la **Top-Up-Tax**) che potrà essere prelevata, secondo un approccio "top-down", con le seguenti modalità:

- un'**imposta minima integrativa** (la **IIR**), dovuta dalle controllanti di gruppi multinazionali o nazionali localizzate in Italia, in relazione alle **imprese a bassa fiscalità** facenti parte del gruppo;
- un'**imposta minima suppletiva** (la **UTPR**), dovuta dalle imprese facenti parte di un gruppo multinazionale localizzate in Italia, in relazione alle imprese a bassa fiscalità appartenenti al gruppo quando non sia stata applicata la IIR in altri paesi;
- un'**imposta minima nazionale** (la **QDMTT**) dovuta in relazione alle imprese del gruppo a bassa fiscalità localizzate in Italia.

Il sistema di imposizione minima globale si applicherà dagli esercizi fiscali che inizieranno a partire dal **31 dicembre 2023**, salvo per la UTPR che si applicherà dagli esercizi che inizieranno a partire dal 31 dicembre **2024**. L'Italia, infatti, non soddisfa le condizioni previste dall'art. 50 della Direttiva che consentono il rinvio di sei esercizi per l'applicazione delle nuove norme agli Stati membri in cui siano localizzate non più di 12 controllanti capogruppo di gruppi rientranti nell'ambito di applicazione della disciplina.

Per l'interpretazione delle norme del decreto viene fatto espresso richiamo al **Commentario OCSE** ed alle Guide Amministrative sulle GloBe Rules, rinviando poi ad apposite direttive interpretative che dovranno essere fornite a cura del Dipartimento delle Finanze. Il riferimento alle fonti internazionali intende garantire un'applicazione coerente delle regole GloBe e, conseguentemente, fornire certezza ai gruppi di imprese interessati, facilitando il conseguimento di risultati coordinati e trasparenti nell'applicazione del nuovo sistema impositivo.

L'ambito applicativo della normativa è ovviamente in linea con quanto stabilito dalle GloBe Rules e dalla Direttiva: il sistema di imposizione minima, quindi, si applica alle imprese localizzate in Italia che facciano parte di un gruppo multinazionale o domestico con ricavi annui non inferiori a 750 milioni di Euro, risultanti dal **bilancio consolidato** della capogruppo in almeno due dei quattro esercizi precedenti all'anno di riferimento.

Il **criterio di localizzazione** delle imprese fa riferimento alla **residenza** ai fini delle imposte sui redditi.

Dall'imposizione integrativa sono esclusi:

- le entità statali;
- le organizzazioni internazionali e quelle senza scopo di lucro;
- i fondi pensione;
- i fondi di investimento o i veicoli di investimento che siano controllanti capogruppo.

È prevista un'**esclusione *de minimis*** per le imprese di gruppi multinazionali o nazionali situate nella stessa giurisdizione quando i loro ricavi e redditi aggregati non superano determinate soglie (rispettivamente, 10 milioni e 1 milione di Euro).

L'Italia ha scelto di aderire al sistema della QDMTT previsto in via opzionale dalla Direttiva, ossia di applicare un'imposta minima nazionale alle imprese domestiche che scontino una bassa imposizione. Nella bozza di decreto è previsto che la QDMTT si applichi indipendentemente dalla quota partecipativa detenuta in tali imprese, anche alle *joint ventures* ed alle imprese partecipate in misura minoritaria (MOCE), e che venga calcolata su una base imponibile ridotta per tener conto del reddito basato sulla sostanza (**SBIE**). La QDMTT si applicherà a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Ai fini del calcolo dell'imposta dovuta, è necessario fare riferimento innanzitutto alle imposte correnti ed alle imposte differite, opportunamente rettifiche (c.d. "**imposte rilevanti rettifiche**") che, rapportate al reddito netto rilevante di ciascuna giurisdizione, definiscono l'aliquota di imposizione effettiva. Se questa è inferiore all'aliquota minima del 15%, il gruppo deve calcolare l'imposta integrativa, per ciascun Paese, che deve essere ripartita sulle imprese che hanno concorso alla determinazione del reddito netto del Paese stesso. Eventuali importi negativi di imposte rilevanti rettifiche possono essere riportati in avanti.

Per il calcolo del reddito netto rilevante si fa riferimento all'utile o alla perdita contabile, risultante dal bilancio consolidato della **controllante capogruppo**, senza tenere conto delle rettifiche da consolidamento relative alle operazioni infragruppo.

Gli adempimenti amministrativi connessi al nuovo sistema prevedono la presentazione di un'apposita **dichiarazione fiscale annuale** ed il versamento, con una tempistica ancora da definire, delle imposte eventualmente dovute.

È previsto un principio di solidarietà tra le imprese del gruppo residenti in Italia per il pagamento dell'IIR e dell'UTPR, e potrà essere designata un'impresa residente responsabile per il pagamento delle imposte.

Per garantire un'efficace applicazione del nuovo sistema impositivo, sarà previsto un apposito **sistema sanzionatorio** per le violazioni riguardanti la dichiarazione ed il versamento delle imposte che richiamerà quello previsto in materia di imposte sul reddito, mentre le violazioni degli adempimenti informativi (**Global Information Return – GIR**) saranno punite con un sistema analogo a quello del Country-by-Country Reporting (CbCR), ma in misura più gravosa in caso di tardiva od omessa presentazione dei dati, in quanto questi, a differenza del CbCR costituiscono elementi essenziali per il calcolo dell'imposta integrativa dovuta. Le sanzioni saranno più lievi nella prima fase di applicazione delle nuove regole.

Ai fini dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso si applicheranno, in quanto compatibili, le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

## **PERSONE DI FIDUCIA: UNICA RICHIESTA DI DELEGA PER DUE ABILITAZIONI**

Con il provvedimento del 25 settembre 2023 n. 332731, l'Agenzia delle Entrate approva i modelli e le istruzioni per consentire alle persone di fiducia, ai genitori ed agli altri rappresentanti (ad esempio i tutori) di utilizzare i servizi web delle due Agenzie (Entrate e Riscossione) nell'interesse di un'altra persona.

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento del 25 settembre 2023 n. 332731, fa sapere che d'ora in poi basterà un'unica richiesta per delegare un familiare od una persona di fiducia ad accedere, nel proprio interesse, ai servizi online dell'Agenzia delle Entrate stessa e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Si tratta di una soluzione pensata per andare incontro ai contribuenti che hanno poca dimestichezza con i **servizi online** o non hanno la possibilità di usarli direttamente, già attivata lo scorso anno dall'Agenzia delle Entrate, che adesso viene estesa anche ai servizi dell'Agente della riscossione.

Per abilitare una terza persona sarà, quindi, sufficiente una sola richiesta, da presentare all'Agenzia delle Entrate, che potrà essere valida al massimo fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di attivazione.

### **Come presentare la richiesta**

La richiesta di abilitazione viaggia su tre diversi modelli. In particolare, si fa riferimento al modulo di **richiesta di abilitazione/disabilitazione** all'utilizzo dei servizi online per:

- tutori, curatori speciali ed amministratori di sostegno (istruzioni);
- genitori (istruzioni);
- persona di fiducia (istruzioni).

La richiesta va presentata all'Agenzia delle Entrate: recandosi di persona in un Ufficio, tramite PEC ad una Direzione Provinciale o con una videochiamata. La persona di fiducia può essere autorizzata anche all'interno della propria area riservata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, mentre per i rappresentanti è possibile utilizzare anche il servizio web **“Consegna documenti e istanze”**.

### **I servizi dell'Agenzia delle Entrate**

I rappresentanti e le persone di fiducia possono utilizzare i seguenti servizi online, sia di consultazione che dispositivi, disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate: **dichiarazione precompilata**; cassetto fiscale (ad eccezione della sezione in cui sono visibili le scelte “2, 5, 8 per mille”); **fatturazione elettronica** – le tue fatture; stampa modelli F24; pagamenti e ricevute pagoPA attivati dal portale dell'Agenzia; ricerca ricevute; ricerca identificativi dei file inviati; ricevute e altre comunicazioni dell'Agenzia; ricerca documenti; consultazioni visure, planimetrie ed ispezioni ipotecarie dei propri immobili; interrogazione del registro delle comunicazioni ipotecarie; altre comunicazioni; duplicato della **Tessera sanitaria** o del tesserino di **codice fiscale**; comunica e gestisci i tuoi contatti; controlla Pin; ricevute delle richieste di certificati digitali (ambiente di sicurezza); ripristina ambiente di sicurezza.

### **I servizi dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione**

Nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione è possibile: visualizzare la posizione debitoria relativa a cartelle ed **avvisi di pagamento** emessi dal 2000; consultare i pagamenti, gli sgravi e le sospensioni; consultare le procedure ed i **piani di rateizzazione** concessi; chiedere informazioni specifiche sulla posizione debitoria; presentare **istanza di rateizzazione** per importi fino alla soglia prevista dall'art. 19 c. 1 DPR 602/73, di sospensione legale della riscossione o di adesione alla definizione agevolata dei carichi iscritti a ruolo.

## **SPESE SANITARIE: PRONTO IL MODELLO PER OPPORSI ALL'UTILIZZO DEI DATI**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il modello aggiornato che i contribuenti dovranno utilizzare per l'opposizione all'utilizzo dei dati delle spese sanitarie sostenute nel 2023 nella dichiarazione dei redditi precompilata.

Attraverso il modello aggiornato, pubblicato dall'Agenzia delle Entrate, è possibile opporsi al trattamento delle informazioni contabili relative alle **spese sanitarie** sostenute nell'anno fiscale 2022 ai fini dell'elaborazione della **dichiarazione dei redditi precompilata**.

Si ricorda che è possibile:

- dal **1° ottobre 2023** al **31 gennaio 2024**, comunicare, tramite il modello in oggetto, direttamente all'Agenzia delle Entrate, la tipologia di spesa da escludere, il codice fiscale ed il numero della tessera sanitaria con relativa data di scadenza;
- dal **9 febbraio** all'**8 marzo 2024**, consultare l'elenco delle spese sanitarie, accedendo all'area autenticata del sito Sistema tessera sanitaria, tramite tessera sanitaria, Ts-Cns o Spid.

Nel caso in cui il contribuente si opponga, le informazioni, in base alle tipologie di spesa da indicare nel modello, non saranno elaborate ai fini della dichiarazione di redditi precompilata e non saranno conoscibili da parte di soggetti cui il contribuente è eventualmente a carico.

Resta fermo che i singoli documenti fiscali potranno comunque essere utilizzati per le agevolazioni previste per legge all'atto della dichiarazione dei redditi.

Nel caso in cui il contribuente non si opponga a tale trattamento, invece, le predette **informazioni contabili** confluiranno nella dichiarazione dei redditi precompilata dall'Agenzia delle Entrate, risultando così accessibili da parte dei soggetti cui il contribuente è eventualmente fiscalmente a carico.

I **dati personali** raccolti attraverso il modulo in oggetto saranno trattati esclusivamente dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dall'Agenzia delle Entrate ai soli fini dell'esclusione dalla dichiarazione precompilata delle spese per le quali è stata effettuata l'opposizione.

## **DEBITI FISCALI: MODIFICHE ALLA COMPENSAZIONE CON CREDITI PER PATROCINIO**

È stato pubblicato nella G.U. n. 225 del 26 settembre il decreto del MEF recante modifiche alla compensazione dei debiti fiscali con i crediti per spese, diritti ed onorari spettanti agli avvocati ammessi al patrocinio a spese dello Stato.

Con il decreto del MEF del 31 agosto 2023, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 225 del 26 settembre, è stato modificato il DM 15 luglio 2016 relativo alla **compensazione** dei debiti fiscali con i **crediti** per spese, diritti ed **onorari** spettanti agli **avvocati** ammessi al **patrocinio** a spese dello Stato.

Le modifiche si sono rese necessarie a seguito di quanto introdotto dalla **Legge di Bilancio 2023**, che è intervenuta sull'art. 1 c. 778 L. 208/2015 stabilendo che per gli anni dal 2016 al 2022, entro il limite di spesa massimo di 10 milioni di euro annui e, a decorrere dal 2023, entro il limite di spesa



massimo di 40 milioni di euro annui, i soggetti che vantano **crediti** per spese, diritti ed onorari di avvocato in qualsiasi data maturati e non ancora saldati e per i quali non è stata proposta **opposizione** sono ammessi alla **compensazione** con quanto da essi dovuto per ogni imposta e tassa, compresa l'IVA. Essi sono ammessi anche al pagamento dei **contributi previdenziali** mediante cessione, anche parziale, dei predetti crediti entro il limite massimo pari all'ammontare dei crediti stessi, aumentato dell'IVA e del contributo previdenziale per gli avvocati (**CPA**) (art. 1 c. 860 L. 197/2022).

La Legge di Bilancio 2023 ha, inoltre, stabilito che ai maggiori oneri di cui al citato c. 860, pari a 30 milioni di euro annui a decorrere dal 2023, si provvede mediante l'utilizzo delle risorse relative alle spese di giustizia (previste dal DPR 115/2002) (art. 1 c. 861 L. 197/2022).

Si riportano per punti le modifiche al DM 15 luglio 2016:

- all'art. 1 c. 1 le parole: «per i dipendenti» sono soppresse;
- all'art. 3 c. 6 al secondo periodo, dopo le parole: «ciascun anno» sono inserite le seguenti: «e, a partire dall'anno 2023, ferma restando la disponibilità delle relative risorse, anche dal 1° settembre al 31 ottobre di ciascun anno»;
- all'art. 4 c. 1, dopo le parole «comma 779 della legge» sono inserite le seguenti: «28 dicembre 2015, n. 208, e dall'art. 1, comma 861 della legge 29 dicembre 2022, n. 197»;
- all'art. 4 c. 4 le parole da «Entro cinque giorni» a «comma 6» sono sostituite dalle seguenti: «Entro venti giorni dalla scadenza di ciascuno dei termini di cui all'art. 3, comma 6,»;
- all'art. 5 c. 2 le parole: «per i dipendenti» sono soppresse;
- all'art. 7 c. 1, dopo le parole «comma 779 della legge» sono inserite le seguenti: «28 dicembre 2015, n. 208, e dell'art. 1, comma 861 della legge 29 dicembre 2022, n. 197».

## **E-FATTURE: QUANDO DETRARRE L'IVA IN CASO DI PRESA VISIONE TARDIVA**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 435 del 26 settembre 2023, ha chiarito che in caso di arbitrario ritardo della presa visione di fatture elettroniche nell'area riservata del sito web AE, le stesse si considerano comunque ricevute e l'IVA può essere detratta da quel momento.

Con la risposta n. 435 del 26 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nel caso di **messa a disposizione** delle fatture nell'**area riservata** del sito web AE, la data di ricezione delle stesse è rappresentata dalla presa visione da parte del cessionario/committente; se quest'ultimo arbitrariamente ritarda il momento della presa visione, la fattura si considera comunque ricevuta e l'IVA può essere detratta da quel momento.

Nel caso in cui il recapito al soggetto ricevente non fosse possibile, lo **SdI** rende infatti disponibile al cessionario/committente la **fattura elettronica** nella sua area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, comunicando tale informazione, unitamente alla data di messa a disposizione del file.

Nel caso di **messa a disposizione** nell'area riservata, la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla presa visione da parte del cessionario/committente (Prov. AE 30 aprile 2018 n. 89757). Per il cliente, ogniqualvolta lo SdI consegna la fattura, la stessa si considera ricevuta e la data a partire dalla quale può essere detratta l'IVA coincide con quella della consegna del documento. Nel caso in cui la fattura superasse i controlli, ma il SdI non riuscisse a consegnarla per problemi del canale telematico a cui tenta di recapitarla, la data dalla quale può essere detratta l'Iva coincide con quella di "presa visione" (da parte del cliente) della fattura nell'area riservata "Consultazione Dati rilevanti ai fini IVA" del portale "Fatture e Corrispettivi".

Si ricorda che il **diritto alla detrazione** dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati od importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo (art. 19 c. 1 DPR 633/72).

Secondo i giudici unionali, l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato all'esistenza di un duplice requisito, dovendosi in particolare considerare, oltre al presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione, anche il presupposto formale del possesso di una valida **fattura d'acquisto** (C. Giust. UE 29 aprile 2004 C-152/02). È solo da quest'ultimo momento che il soggetto passivo può operare, previa **registrazione** della fattura, la detrazione. La ricezione della fattura deve emergere da una corretta tenuta della contabilità.

### **REMUNERAZIONE AGGIUNTIVA FARMACIE: TRATTAMENTO IVA**

L'Agenzia delle Entrate, con la consulenza giuridica n. 2 del 15 settembre 2023, ha chiarito che la remunerazione aggiuntiva a favore delle farmacie prevista con la normativa del 2023 è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

Con la consulenza giuridica n. 2 del 15 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche la **remunerazione aggiuntiva** a favore delle **farmacie** prevista con la normativa del 2023 è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

La stessa esclusione era già stata confermata dall'Agenzia delle Entrate con riferimento alla remunerazione sperimentale prevista dal DL 41/2021 e meglio specificata dal DM 11 agosto 2021 (Risp. AE 27 aprile 2022 n. 219 e Risp. AE 28 aprile 2022 n. 227).

Si ricorda che, al fine di salvaguardare la rete di prossimità rappresentata dalle farmacie italiane, è riconosciuta dal 1° marzo 2023 una remunerazione aggiuntiva a favore delle farmacie per il **rimborso dei farmaci** erogati in regime di **servizio sanitario nazionale**, nel limite di € 150 milioni annui a decorrere dal 2023 (art. 1 c. 532 L. 197/2022).

Tale remunerazione è riconosciuta anche sulla base degli esiti della sperimentazione prevista dall'art. 20 c. 4-6 DL 41/2021 e, dunque, deve ritenersi in continuità con quest'ultima previsione. Analogamente a quella riconosciuta in via sperimentale, anche la remunerazione aggiuntiva del 2023 non concorre alla determinazione della spesa farmaceutica convenzionata, ai fini del raggiungimento del limite di cui all'art. 1 c. 475 L. 178/2020. L'erogazione delle somme in parola avviene, altresì, al verificarsi di presupposti predefiniti e non è commisurata al prezzo dei farmaci (essendo riconosciuta in relazione alle singole confezioni cedute, a prescindere dal prezzo), né modifica il prezzo al pubblico del farmaco. L'unico elemento di novità rispetto alla precedente normativa è rappresentato dal fatto che la remunerazione aggiuntiva del 2023 concorre al calcolo del **fatturato** annuo del servizio sanitario nazionale di cui all'art. 1 c. 40 bis L. 66/96. Per questi motivi, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, anche la remunerazione aggiuntiva del 2023, come quella precedentemente prevista in via sperimentale, è irrilevante ai fini IVA.

## **IRPEF: RIDUZIONE PER IL PERSONALE DELLE FORZE ARMATE E DI POLIZIA**

Publicato nella Gazzetta Ufficiale del 15 settembre 2023 n. 216, il DPCM 18 luglio 2023 concernente il beneficio per la riduzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali al personale delle Forze di polizia e delle Forze armate.

Il DPCM 18 luglio 2023, pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale** del 15 settembre 2023 n. 216, prevede la riduzione dell'**IRPEF** per il personale delle **Forze di polizia** e delle **Forze armate**.

### **Chi sono i destinatari della riduzione d'imposta**

La riduzione dell'**imposta sul reddito delle persone fisiche** e delle addizionali regionali e comunali si applica al personale militare delle Forze armate, compreso il Corpo delle capitanerie di porto, ed al personale delle Forze di polizia ad ordinamento civile e militare in costanza di servizio nel 2023, che ha percepito nell'anno 2022 un reddito da lavoro dipendente, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, complessivamente non superiore ad euro 30.208.

### **La misura della riduzione di imposta**

Nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2023 e il **31 dicembre 2023**, l'imposta lorda determinata sul trattamento economico accessorio, comprensivo delle indennità di natura fissa e continuativa corrisposte al personale del Comparto sicurezza e difesa è ridotta per ciascun beneficiario fino ad un importo massimo di 571 euro.

Il sostituto di imposta applica la riduzione d'imposta in un'unica soluzione, anche in sede di **conguaglio fiscale**, riferito all'imposta lorda calcolata sul trattamento economico accessorio, comprensivo delle indennità di natura fissa e continuativa, corrisposto nell'anno 2023 e fino a capienza della stessa. Qualora la **detrazione d'imposta** non trovi capienza sull'imposta lorda determinata ai sensi dell'art. 11 DPR 917/86, la parte eccedente può essere fruita in detrazione dell'imposta dovuta sulle medesime retribuzioni corrisposte nell'anno 2023 ed assoggettate all'aliquota a **tassazione separata**.

## **PUBBLICATO IN GAZZETTA UE IL REGOLAMENTO CBAM**

Il regolamento esecutivo stabilisce gli obblighi transitori di dichiarazione per gli importatori europei di merci soggette al CBAM ed il metodo di calcolo.

Nella Gazzetta UE del 15 settembre 2023 è stato pubblicato il **Regolamento CBAM**. Il documento stabilisce norme relative agli **obblighi di comunicazione** di cui all'articolo 35 del regolamento (UE) 2023/956 per le merci elencate all'allegato I di detto Regolamento, importate nel territorio doganale dell'Unione durante il periodo transitorio dal 1° ottobre 2023 al 31 dicembre 2025 («periodo transitorio»).

Si ricorda che il meccanismo europeo stabilisce gli obblighi **transitori di dichiarazione** per gli importatori europei di merci soggette al CBAM ed il metodo di calcolo provvisorio delle emissioni intrinseche derivanti dalle produzioni di tali merci.

Al fine di prepararsi ed a familiarizzare con la metodologia che entrerà definitivamente in vigore nel 2026, durante la **fase transitoria** del **CBAM** gli operatori economici dovranno dichiarare le

emissioni intrinseche delle loro importazioni sottoposte al Meccanismo senza dover pagare alcun adeguamento finanziario.

La Commissione europea, per aiutare gli importatori ed i produttori dei Paesi terzi, ha pubblicato anche una **guida** sull'**attuazione pratica** delle nuove regole. Inoltre, sono in corso di sviluppo specifici strumenti informatici. Per aiutare le imprese fino all'entrata in vigore del meccanismo, sono inoltre previsti specifici cicli di informazione, webinar e tutorial.

## **LE ESENZIONI FISCALI ALLE MULTINAZIONALI COSTITUISCONO AIUTI ILLEGALI**

Con comunicato stampa del 20 settembre 2023, la Corte di Giustizia informa che il Tribunale ha confermato la decisione della Commissione europea che, nel 2016, ha ritenuto che il regime di esenzioni fiscali a società appartenenti a gruppi multinazionali violasse le norme dell'Unione in materia di aiuti di Stato.

Il Belgio, dal 2005, applica un regime fiscale che esonera determinati utili in eccesso delle entità belghe integrate in **gruppi multinazionali** di società. Le entità possono beneficiare di una decisione anticipata dell'amministrazione fiscale belga (**tax ruling**), in particolare qualora centralizzino attività in Belgio, vi creino posti di lavoro o vi effettuino investimenti. In tale contesto, sono esonerati dall'**imposta sulle società** gli utili in eccesso, ossia quelli che superano gli utili che entità autonome comparabili avrebbero realizzato in circostanze simili. Nel 2016 la Commissione europea ha:

- constatato che tale sistema di esenzione costituiva un regime di aiuti di Stato illegale ed incompatibile con il mercato interno;
- disposto il recupero degli aiuti così concessi presso 55 società beneficiarie.

Su domanda del Belgio e di varie società beneficiarie, il 14 febbraio 2019 il Tribunale dell'Unione europea ha annullato la decisione della Commissione.

Nel 2021, la Corte di Giustizia, adita in sede di impugnazione, ha:

- annullato la sentenza del Tribunale, ritenendo che la Commissione avesse a ragione constatato l'esistenza di un regime di aiuti;
- rinviato la causa dinanzi al Tribunale affinché quest'ultimo statuisse sulla qualificazione di detto regime come **aiuto di Stato** ai sensi dell'articolo 107 TFUE.

È in tale contesto che il Tribunale, il **20 settembre 2023**, causa T-131/16 RENV, si è pronunciato dichiarando che la Commissione ha ritenuto, nel 2016, che il regime fiscale belga relativo agli utili in eccesso violasse le norme dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato.

Infine, secondo il Tribunale:

- la Commissione ben ha dimostrato che il regime in questione ha conferito **vantaggi fiscali** ai suoi beneficiari. Inoltre, il Tribunale ritiene che la Commissione abbia correttamente concluso che detto regime era selettivo in quanto ha introdotto differenziazioni tra operatori che si trovavano in una situazione di fatto e di diritto comparabile. Infatti, le entità appartenenti a un **gruppo multinazionale** che hanno beneficiato dell'esenzione degli utili in eccesso hanno ricevuto un trattamento differenziato

rispetto ad altre entità assoggettate all'imposta sulle società in Belgio che non ne hanno beneficiato;

- anche la constatazione della Commissione secondo la quale il regime in questione era selettivo in quanto non era accessibile a società che avevano deciso di non effettuare **investimenti in Belgio**, di non centralizzarvi attività e di non crearvi posti di lavoro. Inoltre, il regime in questione era selettivo anche perché non era accessibile alle imprese appartenenti ad un gruppo di piccole dimensioni.

## **BONUS EDILIZI: CONTRIBUTO PER REDDITI NON SUPERIORI A 15.000 EURO**

L'Agenzia delle Entrate ha varato le modalità per richiedere il contributo sugli interventi edilizi detraibili. La spesa sostenuta è oggetto di detrazione dall'IRPEF nella misura del 90% dell'importo e, di conseguenza, il contributo opera nella misura del 10% non oggetto di detrazione.

### **Soggetti beneficiari del contributo**

Con il provvedimento del 22 settembre 2023 n. 332648, l'**Agenzia delle Entrate** ha varato le modalità per richiedere il **contributo sugli interventi edilizi detraibili al 90%**, in relazione alle spese sostenute dal 1° gennaio al 31 ottobre 2023 su immobili adibiti a **prima casa e parti comuni condominiali**.

Nel dettaglio, con il provvedimento in oggetto è stata data attuazione alla previsione legislativa contenuta dall'art. 9 c. 3 DL 176/2022 conv. in L. 6/2023.

In data 31 luglio 2023, il Ministero dell'Economia approvava un **decreto**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 25 agosto 2023, nell'ambito del quale sono stati individuati i soggetti beneficiari del contributo, le spese ammesse al contributo, nonché le modalità di erogazione dello stesso.

L'Agenzia ha definito il modello di istanza, il novero dei soggetti beneficiari e la **misura del contributo** che può essere erogato.

In particolare, in caso di **spese agevolabili** sostenute direttamente dal richiedente, i soggetti beneficiari devono essere in possesso dei seguenti requisiti:

- avere un reddito di riferimento per l'anno di imposta 2022 **non superiore ad euro 15.000**, determinato secondo quanto disposto dall'art. 119 c. 8-bis 1 DL 34/2020;
- aver sostenuto, nel periodo dal 1° gennaio 2023 al 31 ottobre 2023, spese detraibili con percentuale del 90% a fronte degli interventi edilizi di cui al **Decreto Rilancio** ed effettuati sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo e/o sulle parti comuni condominiali della medesima unità immobiliare;
- essere titolare alla **data di inizio dei lavori**, almeno in quota, di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo ed avere adibito, alla data di avvio dei lavori o, al più tardi, al termine di essi, la medesima unità immobiliare ad abitazione principale.

In caso di sostenimento delle spese da parte del **de cuius**, per le quali si chiedi l'erogazione del contributo, l'istanza deve contenere le seguenti dichiarazioni:

- che il **de cuius**, alla data del sostenimento della spesa agevolabile, sia in possesso dei requisiti sopra riportati;
- che l'erede richiedente conservi la detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto dell'intervento.

### **L'ammontare del contributo**

L'ammontare del contributo erogabile è determinato in relazione alle **spese agevolabili** sostenute e rimaste a carico del richiedente o del soggetto deceduto, purché l'erede richiedente conservi la detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto dell'intervento.

Come è noto, la spesa sostenuta è oggetto di **detrazione dall'IRPEF** nella misura del 90% dell'importo e, di conseguenza, il contributo "opera" nella misura del 10% non oggetto di detrazione.

L'importo massimo della spesa agevolabile oggetto del contributo è pari ad euro 96.000, da rapportare alla spesa agevolabile sostenuta dal richiedente o dal *de cuius* nel caso in cui il costo dell'intervento sia stato sostenuto da più possessori.

### **Il contenuto dell'istanza, tempi e modalità di presentazione**

L'istanza è predisposta e trasmessa in **modalità elettronica** esclusivamente mediante procedura web resa disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La **trasmissione dell'istanza** può essere effettuata:

- direttamente dal richiedente o tramite un intermediario abilitato con delega alla consultazione del cassetto fiscale del richiedente;
- a partire dal giorno **2 ottobre 2023** e non oltre il giorno **31 ottobre 2023**.

Nel periodo di cui al punto precedente è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'**istanza precedentemente trasmessa**. L'ultima istanza trasmessa sostituisce integralmente tutte quelle precedentemente inviate. È possibile, inoltre, presentare una rinuncia all'istanza precedentemente trasmessa, da intendersi come rinuncia totale al contributo.

L'Agenzia delle Entrate effettua ulteriori controlli sulle informazioni contenute nelle istanze per le quali è stata messa a disposizione la ricevuta di presa in carico, riscontrandole con le informazioni presenti in **Anagrafe Tributaria**. Tali controlli possono comportare lo scarto dell'istanza.

L'istanza è suddivisa in 3 quadri A, B, C con i seguenti contenuti:

- un **quadro A**, per l'indicazione dei dati catastali identificativi dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale per la quale si richiede il contributo;
- un **quadro B**, composto da due sezioni: la Sezione I contiene l'indicazione dei codici fiscali dei componenti del nucleo familiare del richiedente e/o del *de cuius* nell'anno 2022, la Sezione II riporta la quantificazione delle spese sostenute, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2023 ed il 31 ottobre 2023;
- un **quadro C**, che riepiloga i dati indicati dal richiedente, necessari alla determinazione del contributo.

### **La misura dell'erogazione del contributo**

Le risorse finanziarie messe a disposizione dell'esecutivo ammontano a **20 milioni di euro**.

Al termine del periodo di presentazione l'Agenzia delle Entrate procede a ripartire le **risorse finanziarie**, sulla base degli importi dei contributi richiesti indicati nelle istanze presentate.

Se il **rapporto percentuale** tra le predette risorse finanziarie e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti è superiore al 100%, sarà erogato il 100% dell'importo richiesto nell'istanza; se il predetto rapporto percentuale è compreso tra il 10% ed il 100%, il contributo da erogare sarà determinato applicando all'importo richiesto la percentuale risultante.

Infine, se il rapporto percentuale tra l'ammontare delle risorse stanziato e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti è inferiore al 10%, il contributo sarà determinato applicando all'importo richiesto la **percentuale del 10%**. In tale ultimo caso il contributo sarà erogato, fino ad esaurimento delle risorse stanziato, sulla base dell'ordine cronologico delle date, indicate nelle istanze, nelle quali è stato effettuato il primo bonifico per il pagamento delle spese oggetto del contributo a partire dal **1° gennaio 2023**. In presenza di istanze contenenti la medesima data di effettuazione del primo bonifico e di insufficienza delle risorse finanziarie necessarie per l'erogazione di tutti i contributi richiesti con le stesse, si procederà al pagamento sulla base dell'ordine cronologico di presentazione delle suddette istanze, fino ad esaurimento delle risorse finanziarie. Il mancato pagamento delle istanze per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili comporterà lo scarto delle stesse.

### **I controlli successivi dell'Agenzia delle Entrate**

Successivamente all'erogazione dei contributi, l'Agenzia delle Entrate procede al controllo dei dati dichiarati anche con l'ausilio dei dati presenti nell'**Anagrafe Tributaria**.

Nel caso in cui dai già menzionati controlli emerga che i contributi sono in tutto od in parte non spettanti (ovvero inesistenti), l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero della parte del **contributo non spettante** con la conseguente irrogazione delle sanzioni.

Resta ferma, ricorrendone i presupposti, l'applicabilità delle disposizioni di cui all'art. 316-ter c.p. "**Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato**".

## **CREDITO D'IMPOSTA PER LA ZES UNICA PER IL MEZZOGIORNO**

Publicato nella Gazzetta Ufficiale n. 219 del 19 settembre 2023, il D.L. 124/2023 che istituisce una nuova Zona Economica Speciale per il Mezzogiorno. All'interno dell'area ZES, le aziende già operative e quelle che s'insedieranno, potranno beneficiare di un credito d'imposta per l'acquisizione dei beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive.

Il D.L. 124/2023 (c.d. **Decreto Sud**), recante disposizioni urgenti in materia di politiche di coesione, per il **rilancio dell'economia** nelle **aree del Mezzogiorno** del Paese, nonché in materia d'immigrazione, approvato lo scorso 7 settembre dal Consiglio dei Ministri, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 219 del 19 settembre ed è **in vigore dal 20 settembre 2023**.

### **“ZES unica” dal 2024**

In ottica di un rilancio dell'economia delle Regioni del Sud Italia, al Capo III del suddetto decreto-legge, sono introdotte disposizioni che istituiscono, a decorrere **dal 1° gennaio 2024**, la nuova Zona Economica Speciale per il Mezzogiorno, denominata **“ZES unica”**, comprendente i territori delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna, la quale sostituirà le attuali otto Zone economiche speciali istituite nei territori del Mezzogiorno.

Per completezza, occorre precisare che, per **Zona economica speciale (ZES)** si intende una zona delimitata del territorio dello Stato nella quale l'esercizio di attività economiche ed imprenditoriali da parte delle aziende già operative e di quelle che si insedieranno, può beneficiare di speciali condizioni in relazione agli **investimenti** ed alle attività di sviluppo d'impresa.

In sostanza, con il nuovo decreto-legge s'introduce un **nuovo sistema di governance** della “ZES unica” e, a tale proposito, l'art. 10 ne disciplina l'organizzazione, prevedendo che, presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, venga istituita la **Cabina di regia ZES**, con compiti d'indirizzo, coordinamento, vigilanza e monitoraggio, presieduta dal Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione ed il PNRR.

Sempre presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, è prevista l'istituzione, alle dirette dipendenze del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione ed il PNRR, della **«Struttura di missione ZES»**, che è **rinnovabile fino al 31 dicembre 2034**. Il **Piano strategico** della “ZES unica” avrà durata triennale e definisce, anche in coerenza con il PNRR, la politica di sviluppo della stessa.

### **Credito d'imposta “ZES unica”**

All'interno dell'area ZES, le aziende già operative e quelle che si insedieranno, potranno beneficiare di diverse tipologie di vantaggi (speciali condizioni), tra i quali un **credito d'imposta** per l'acquisizione dei beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive.

A tale proposito, l'art. 16 del D.L. in esame, prevede che, per l'anno 2024, alle imprese che effettuano l'**acquisizione dei beni strumentali** (nuovi macchinari, impianti ed attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio), nonché all'acquisto di terreni ed all'acquisizione, alla realizzazione, ovvero all'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti, destinati a strutture produttive ubicate nelle **zone assistite delle regioni del Mezzogiorno** elencate in precedenza, sia concesso un contributo, sotto forma di credito d'imposta.

È, altresì, previsto che, alle imprese attive nel settore della produzione primaria, della trasformazione e commercializzazione di **prodotti agricoli**, nonché nel **settore della pesca e dell'acquacoltura**, che effettuino l'acquisizione di beni strumentali, gli aiuti siano concessi nei limiti ed alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali ed ittico.

Per le suddette finalità, quindi, sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale, relativi all'acquisto, anche mediante **contratti di locazione finanziaria**, dei beni sopra descritti. Il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato.

Il credito in questione, invece, non si applicherà ai soggetti che operano nei **settori dell'industria siderurgica**, carbonifera e della lignite, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione,

dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga, nonché ai settori creditizio, finanziario ed assicurativo.

L'agevolazione non si applicherà, inoltre, alle imprese che si trovino in stato di liquidazione o di scioglimento ed alle imprese in difficoltà, come definite dall'art. 2, punto 18 del Reg. (UE) 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

Fermo restando il limite complessivo di spesa definito, per l'anno 2024, con decreto del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione e il PNRR (da adottarsi entro il 30 dicembre 2023), il credito d'imposta in commento è commisurato alla **quota del costo complessivo dei beni acquistati** o, in caso di investimenti immobiliari, realizzati dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024, nel limite massimo, per ciascun progetto d'investimento, di **100 milioni di euro**.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; tale costo non comprende le spese di manutenzione.

**Non sono agevolabili** i progetti di investimento di importo **inferiore a 200.000 euro**.

Le disposizioni del decreto-legge specificano, altresì, che se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione od ultimazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni non entrati in funzione.

Se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti.

Per i **beni acquisiti in locazione finanziaria**, le disposizioni in commento si applicano anche se non viene esercitato il riscatto.

Riguardo all'utilizzo del credito d'imposta, le disposizioni contenute nel citato art. 16 specificano che esso è cumulabile con **aiuti de minimis** e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio, a condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo d'aiuto più elevati, consentiti dalle pertinenti discipline europee di riferimento.

Ai fini del riconoscimento dell'agevolazione, le imprese beneficiarie dovranno **mantenere la loro attività** nelle aree d'impianto, ubicate nelle zone assistite nelle quali è stato realizzato l'investimento oggetto di agevolazione, per **almeno cinque anni** dopo il completamento dell'investimento medesimo. Il bonus potrà essere utilizzato **esclusivamente in compensazione** e dovrà essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

## **TASSA PIATTA ANCHE PER LE ATTIVITA' AGRICOLE CONNESSE IN REGIME DI IMPRESA**

Nel corso di un evento organizzato dalla stampa specializzata il 20 settembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che anche per gli imprenditori agricoli che esercitano attività connesse a quelle agricole si applica la flat tax.

Dopo i chiarimenti in materia di **flat tax incrementale** forniti con la circolare del 28 giugno 2023 n. 18/E, l'Agenzia delle Entrate è nuovamente intervenuta nel corso di un evento organizzato dalla stampa specializzata, precisando alcuni aspetti riguardanti i soggetti che possono applicare il beneficio.

In prima battuta, va ricordato che l'art. 1 c. 55-57 L. 197/2022, introduce la **flat tax incrementale**, prevedendo, per il solo anno d'imposta 2023, un'**imposta sostitutiva dell'IRPEF** e delle addizionali locali sul reddito per le persone fisiche titolari di reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo che non aderiscono al **regime forfetario**.



In particolare, viene previsto che, per il solo anno 2023, i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfetario possono applicare, in luogo delle aliquote IRPEF ordinarie vigenti, di cui all'art. 11 DPR 917/86, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul **reddito delle persone fisiche** e relative addizionali.

Tale imposta viene calcolata con un'aliquota del 15% su una base imponibile comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il **reddito d'impresa** e di lavoro autonomo determinato nel 2023 ed il reddito d'impresa e di **lavoro autonomo**, d'importo più elevato, dichiarato negli anni 2020, 2021 e 2022, decurtata di un importo pari al 5% di quest'ultimo importo. Il comma 56 precisa che, quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la **determinazione di deduzioni**, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche della quota di reddito assoggettata all'imposta sostitutiva.

Infine, il successivo comma 57, dispone che nella determinazione degli acconti dovuti ai fini dell'imposta sul **reddito delle persone fisiche** e relative addizionali per il periodo d'imposta 2024 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni attinenti alla tassa piatta incrementale.

### **Soggetti ammessi**

Come anticipato, le disposizioni sulla tassa piatta incrementale si applicano alle persone fisiche titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

Il documento di prassi richiamato, chiarisce che rientrano nel beneficio fiscale in esame, anche gli **imprenditori agricoli individuali** che accedono al regime di cui agli art. 56 c. 5 TUIR (reddito di allevamento di animali per la parte che eccede i limiti di cui all'art. 32 c. 2 lett. b) TUIR) e 56-bis TUIR (il reddito derivante dalla produzione di vegetali oltre il limite di cui all'art. 32 c. 2 lett. b) TUIR, alle condizioni ivi previste (c. 1); il reddito derivante dallo svolgimento delle **attività agricole** "connesse" dirette alla produzione di beni (c. 2) o alla fornitura di servizi (c. 3), nonché alla commercializzazione di prodotti della floricoltura (c. 3-bis), determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA i coefficienti di redditività normativamente previsti).

I redditi derivanti da dette attività, si annoverano tra i redditi d'impresa, indicati nel quadro RD del modello "**REDDITI PF**" e, pertanto, rientranti nella tassa piatta incrementale.

Rientrano altresì nel regime agevolato anche le imprese familiari e le imprese coniugali non gestite in forma societaria.

Infine, quanto al reddito di lavoro autonomo, rientrano nel regime agevolativo le persone fisiche che conseguono un reddito rientrante nell'art. 53 c. 1 TUIR.

### **La novità**

Nelle risposte fornite dall'Agenzia delle Entrate nell'incontro con la stampa specializzata, una, in particolare, riguarda l'ampliamento della platea di soggetti che possono fruire della **flat tax incrementale**.

È stato chiesto se possano rientrare nel regime agevolato anche gli imprenditori agricoli individuali che svolgono attività produttive di reddito di impresa determinato forfetariamente (produzione di energia elettrica, agriturismo, oleoturismo, enoturismo) che compilano il **quadro RD** del modello REDDITI PF.

L'Amministrazione Finanziaria ha risposto positivamente, precisando che i redditi di cui ai citati artt. 56 c. 5 e 56-bis TUIR, ancorché determinati forfetariamente, costituiscono redditi d'impresa e confluiscono nel quadro RD. Pertanto, in linea con i suddetti chiarimenti, possono fruire della **flat tax** incrementale anche gli **imprenditori agricoli titolari di reddito d'impresa**, determinato forfetariamente ed indicato nel quadro RD, che sia conseguito nello svolgimento delle altre attività agricole connesse, quali la produzione di energia elettrica, l'agriturismo, l'oleoturismo, l'enoturismo.

### **Alcuni casi**

Dopo il chiarimento, di seguito si elencano alcune attività che potrebbero rientrare nell'agevolazione in argomento:

- l'attività di **produzione di energia elettrica** svolta con una attrezzatura non impiegata normalmente nell'attività agricola (nel caso di specie utilizzo dei liquami ottenuti dall'allevamento del bestiame per produrre di energia elettrica), è una attività commerciale e, i relativi redditi, non essendo riconducibili alle categorie di redditi agrari di cui all'art. 32 TUIR o dei **redditi forfettizzati** disciplinati dall'art. 56-bis TUIR, sono tassabili analiticamente come redditi d'impresa ai sensi dell'art. 56 TUIR (Circ. AE n. 17/2005);
- il compenso percepito da un'azienda agricola in dipendenza di un apposito contratto per l'**attività di distribuzione** e di interrimento sul proprio terreno di fanghi, è inquadrabile, qualora ne ricorrano le condizioni di legge, nell'ambito delle attività agricole connesse (di cui all'art. 2135 c. 3 II parte codice civile) e si qualifica fiscalmente come reddito d'impresa. Lo stesso concorre alla formazione della base imponibile: forfetariamente (25% delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA), se l'**imprenditore agricolo** provvede direttamente allo spandimento dei fanghi, utilizzando prevalentemente attrezzature o risorse normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata; analiticamente, qualora non sussista tale prevalenza (Ris. AE 26 luglio 2010 n. 74/E);
- la produzione di **energia fotovoltaica**, da parte di imprenditori agricoli, è considerata attività agricola connessa ai sensi dell'art. 2135 codice civile, in quanto attività svolta utilizzando una risorsa dell'azienda: il fondo. Il reddito derivante dalla produzione e cessione di energia fotovoltaica è soggetto a tassazione catastale se la produzione annua di energia non supera il limite di 260.000 kWh. Oltre questo limite, il relativo reddito deve essere assoggettato a tassazione forfetaria solo se risultano soddisfatti i requisiti indicati nella circ. n. 32/E/2009. In caso contrario, il **reddito relativo all'energia prodotta** in misura superiore al detto limite sarà determinato seguendo le regole ordinarie in materia di reddito d'impresa (Ris. AE 27 ottobre 2016 n. 98/E);
- in relazione all'attività di **lavorazione dei funghi** esercitata da un imprenditore agricolo, il reddito è da considerare d'impresa, in quanto trattasi di prodotti non elencati nelle tabelle biennali emesse con decreto MEF (Risp. AE 5 luglio 2007 n. 158);
- la fornitura di **servizi faunistico-venatori** da parte dell'imprenditore agricolo, rientra fra le attività agricole connesse, nello specifico fra le attività di fornitura di servizi, che possono beneficiare del regime forfetario agevolato di determinazione del **reddito d'impresa** di cui all'art. 56-bis c. 3 TUIR, se sono rispettati i parametri di normalità e prevalenza (Ris. AE 27 settembre 2018 n. 73/E);
- per poter rientrare fra le attività connesse, l'attività di turismo rurale (**ippoturismo**), svolta da un imprenditore agricolo, non può assumere la connotazione di attività principale, per dimensione, **organizzazione di capitali** e risorse umane. In tale senso le attrezzature agricole non devono essere impiegate nell'attività connessa in misura prevalente rispetto all'utilizzo operato nell'attività agricola di coltivazione del fondo, del bosco o di allevamento (Risp. AE 27 dicembre 2018 n. 138).

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

**Studio Cassinis**

**STUDIO CASSINIS**  
Dottori Commercialisti & Avvocati

**Via Fieno, 3**  
**20123 Milano**  
**Tel. +39 02 31 32 36**

**Via Barberini, 47**  
**00187 Roma**  
**Tel. + 39 02 31 32 36**

**Web: [www.studiocassinis.com](http://www.studiocassinis.com)**  
**e-mail: [info@studiocassinis.com](mailto:info@studiocassinis.com)**

