

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Maggio 2024

NEWS

FISCO

FAQ NUOVA SABATINI: CHIARIMENTI SULLA CUMULABILITA'

Il 13 maggio 2024 il Ministero delle Imprese e del Made in Italy ha aggiornato le FAQ sulla Nuova Sabatini; si riportano i chiarimenti sulla cumulabilità con bonus 5.0 ed altre misure pubbliche.

Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, in data 13 maggio 2024, ha aggiornato sul proprio sito le FAQ sulla nuova disciplina dei **beni strumentali** c.d. **Nuova Sabatini**.

Si analizzano, nel dettaglio, due FAQ relative alla cumulabilità tra la Nuova Sabatini ed il **credito d'imposta transizione 5.0** od altre misure pubbliche.

Cumulabilità con altre misure pubbliche (FAQ 9.5)

La Nuova Sabatini è fruibile congiuntamente ad altre **misure pubbliche di carattere fiscale** che non costituiscono aiuto di Stato e si applicano alla generalità delle imprese. I limiti di **cumulo**, infatti, trovano applicazione solo nel caso di ulteriori contributi pubblici inquadrabili come **aiuti di Stato**.

Cumulabilità con il credito d'imposta 5.0 (FAQ 9.10)

Il credito d'imposta 5.0 non costituisce un aiuto di Stato; pertanto, non trovano applicazione i limiti in materia di **cumulo** previsti dalla disciplina Nuova Sabatini, fermo restando quanto previsto dalla normativa del predetto credito di imposta all'art. 38 c. 18 DL 19/2024 laddove è stabilito che lo stesso è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto.

L'agevolazione

Si ricorda che la **Nuova Sabatini** è l'agevolazione messa a disposizione dal Ministero delle Imprese e del Made in Italy con l'obiettivo di facilitare l'accesso al **credito** delle imprese ed accrescere la competitività del sistema produttivo del Paese

L'agevolazione sostiene gli investimenti per acquistare od acquisire in leasing **macchinari, attrezzature, impianti**, beni strumentali ad uso produttivo e hardware, nonché software e tecnologie digitali.

Possono beneficiare dell'agevolazione le **micro, piccole e medie imprese (PMI)** che alla data di presentazione della domanda:

- sono regolarmente costituite ed iscritte nel Registro delle imprese o nel Registro delle imprese di pesca;
- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatoria;
- non rientrano tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti considerati illegali od incompatibili dalla Commissione Europea;
- non si trovano in condizioni tali da risultare imprese in difficoltà;
- abbiano sede legale od una unità locale in Italia; per le imprese non residenti nel territorio italiano il possesso di una unità locale in Italia deve essere dimostrato in sede di presentazione della richiesta di erogazione del contributo.

Sono ammessi tutti i **settori produttivi**, inclusi agricoltura e pesca, ad eccezione del settore inerente alle attività finanziarie ed assicurative.

L'agevolazione consiste nella concessione da parte di **banche** ed intermediari finanziari di finanziamenti alle micro, piccole e medie imprese per sostenere gli investimenti previsti dalla misura, nonché di un contributo da parte del Ministero rapportato agli interessi sui predetti finanziamenti.

SUPERBONUS: QUANDO RILEVA LA DATA DEL DOCUMENTO INVIATO TRAMITE SDI

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 13 maggio 2024 n. 103, ha fornito chiarimenti in tema di Superbonus, relativamente allo sconto integrale in fattura ed alla data di emissione del documento in ipotesi di scarto e nuovo invio al Sistema di Interscambio.

Superbonus: sconto integrale in fattura

Una fattura inviata allo SdI, ma dallo stesso scartata, non viene a giuridica esistenza e non può considerarsi emessa. Va, tuttavia, aggiunto che lo scarto non pregiudica di per sé la tempestiva emissione del documento laddove il problema che vi ha dato corso venga corretto nei cinque giorni successivi alla ricezione del messaggio che dà conto dello scarto stesso. In questo senso si era già espressa la circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, dove si è precisato che in «caso di **mancato superamento dei controlli** viene recapitata entro 5 giorni, una "ricevuta di scarto" del file al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al SdI. In tali ipotesi la fattura elettronica (o le fatture del lotto) di cui al **file scartato dal SdI** si considera non emessa.

In tutti i casi, a fronte della mancata emissione della fattura, è necessario documentare correttamente l'operazione sottesa. In questo senso, valgono i principi generali in materia, legati non solo alla tenuta di una ordinata contabilità, ma anche ai requisiti legislativamente previsti per l'emissione e la registrazione dei documenti in esame.

Si ritengono, dunque, fermi i chiarimenti già resi con la risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013 sull'identificazione univoca del documento, nonché quelli della risposta al quesito precedente che la **fattura elettronica**, relativa al file scartato dal SdI, vada preferibilmente emessa

(ossia nuovamente inviata tramite SdI entro cinque giorni dalla notifica di scarto) con la data ed il numero del documento originario.

Deve, pertanto, ribadirsi il principio in base al quale una fattura inviata allo SdI nei termini di cui all'articolo 21 e ss. del d.P.R. n. 633 del 1972 - dallo stesso SdI scartata e nuovamente inviata nei cinque giorni successivi con medesimo numero e data si ha per tempestivamente emessa.

In tutti i casi, a fronte della mancata emissione della fattura, è necessario documentare correttamente l'operazione sottesa. In questo senso, valgono i principi generali in materia, legati non solo alla tenuta di una ordinata contabilità, ma anche ai requisiti legislativamente previsti per l'emissione e la **registrazione dei documenti** in esame.

Si ritiene, dunque, fermi i chiarimenti già resi con la risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013 sull'identificazione univoca del documento, nonché quelli della risposta al quesito precedente che la fattura elettronica, relativa al **file scartato dal SdI**, vada preferibilmente emessa (ossia nuovamente inviata tramite SdI entro cinque giorni dalla notifica di scarto) con la data ed il numero del documento originario.

Deve, quindi, ribadirsi il principio in base al quale una fattura inviata allo SdI nei termini di cui all'articolo 21 e ss. del d.P.R. n. 633 del 1972 - dallo stesso SdI scartata e nuovamente inviata nei cinque giorni successivi con medesimo numero e data si ha per tempestivamente emessa.

Peraltro, come recentemente ricordato durante i periodici incontri con la stampa specializzata, «stanti i tempi legislativamente previsti per la documentazione delle operazioni a mezzo fattura, non diversamente da quanto avvenuto al 1° gennaio momento di entrata in vigore dell'obbligo generalizzato di **fatturazione elettronica tramite SdI** va ribadito quanto chiarito con la circolare n. 14/E del 2019, ossia che in considerazione del fatto che per una fattura elettronica veicolata attraverso lo SdI, quest'ultimo ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente ed all'Amministrazione finanziaria) la data (e l'orario) di avvenuta "trasmissione", è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione.

Ciò significa che, anche se l'operatore decidesse di "emettere" la fattura elettronica via SdI non entro le ore 24 del giorno dell'operazione (caso tipico della fattura immediata) bensì in uno dei successivi 10 giorni [ora 12, ndr.] previsti dal novellato articolo 21, comma 4, primo periodo, del **decreto IVA**, la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione ed i 10 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al **Sistema di Interscambio**.

Osservazioni

Dovendo coniugare i principi espressi nei diversi ambiti, va quindi ulteriormente precisato che laddove l'emissione della fattura per i servizi resi non sia contestuale al pagamento degli stessi (anche tramite riconoscimento dello sconto) e, pertanto, il documento indichi due diverse date [una di effettuazione dell'operazione (ossia di pagamento, anche tramite l'equivalente sconto) ed una successiva di trasmissione allo SdI], laddove la seconda sia rispettosa dei termini di legge (ivi compresi i sopra richiamati cinque giorni dall'eventuale scarto), la fattura risulterà correttamente emessa e lo sconto applicato.

In altre parole, ai fini dell'individuazione del momento di sostenimento della spesa, in ipotesi di opzione per lo **"sconto integrale"** in fattura applicabile secondo le percentuali vigenti in tale

momento, è possibile dare rilevanza alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione (ossia al pagamento, anche tramite l'equivalente sconto), sempreché la relativa fattura sia stata trasmessa allo SdI nei termini stabiliti dall'articolo 21, comma 4, del DPR n. 633 del 1972 (entro 12 giorni), e ricorrano gli ulteriori requisiti formali e sostanziali previsti dalla disciplina del "**Superbonus 110%**".

Alla luce di quanto sopra, nel caso in esame, laddove la fattura elettronica recante lo **sconto integrale** sia stata inizialmente inviata al SdI il 30 dicembre 2023 e, a seguito di avvenuto scarto, nuovamente inviata nei cinque giorni successivi allo stesso elementi su cui l'istante non ha fornito specifico ragguaglio, né documentazione a supporto e che rimangono quindi esclusi da qualsiasi esame o valutazione nella presente sede, la stessa potrà considerarsi emessa nel 2023, con tutte le conseguenze del caso.

MEZZI DI PAGAMENTO: TRASFERIMENTI DA E PER L'ESTERO

L'Agenzia delle Entrate, con Provv. 9 maggio 2024 n. 224381, ha stabilito le modalità ed i termini di comunicazione dei trasferimenti, da o verso l'estero, di mezzi di pagamento.

L'Agenzia delle Entrate ha disposto le modalità ed i termini di comunicazione dei **trasferimenti**, anche attraverso **movimentazione di conti**, da o verso l'estero di **mezzi di pagamento** di cui all'art. 1 c. 2 lett. s) D. Lgs. 231/2007 (**denaro contante**, **assegni** bancari e postali, **assegni circolari** ed altri assegni ad essi assimilabili od equiparabili, **vaglia postali**, ordini di accreditamento o di pagamento, **carte di credito** ed altre carte di pagamento, **polizze assicurative** trasferibili, polizze di pegno ed ogni altro strumento a disposizione che permetta di trasferire, movimentare od acquisire, anche per via telematica, fondi, valori o disponibilità finanziarie).

Soggetti obbligati

Ai sensi dell'art. 1 DL 167/90 i soggetti obbligati alla comunicazione sono gli **intermediari finanziari**, gli altri **operatori finanziari** e gli **operatori non finanziari**.

Oggetto della comunicazione

Sono comunicati i dati dei **trasferimenti da o verso l'estero** di importo pari o superiore a 5.000 euro, aventi ad oggetto i **mezzi di pagamento** di cui all'art. 1 c. 2 lett. s) D. Lgs. 231/2007 ed eseguiti, anche con movimentazione di conti ed anche in **valuta virtuale** ovvero in **cripto-attività**, per conto o a favore di persone fisiche, enti non commerciali e di società semplici ed associazioni equiparate.

Gli elementi informativi da comunicare sono i seguenti:

- la **data**, la **causale**, l'**importo** e la tipologia dell'operazione, ivi compresi i mezzi di pagamento utilizzati;
- l'eventuale rapporto continuativo movimentato e la relativa data di instaurazione, ovvero in caso di operazione fuori conto, l'eventuale presenza di **contante reale**;

- i dati identificativi, compreso l'eventuale Stato estero di **residenza anagrafica**, delle persone fisiche, enti non commerciali, società semplici e AD associazioni equiparate, che dispongono l'**ordine di pagamento**;

- i dati identificativi delle persone fisiche, enti non commerciali, società semplici ed associazioni equiparate destinatari dell'ordine di accreditamento, compreso l'eventuale stato estero di provenienza dei **fondi**, se presente;

- qualora presenti, i dati identificativi dell'intermediario finanziario e degli altri soggetti esercenti attività finanziaria esteri, compreso lo stato estero di provenienza dei fondi.

Modalità di trasmissione

I dati sono trasmessi utilizzando il Sistema di Interscambio Dati (SID), organizzati in file conformi alle specifiche tecniche.

Al fine della trasmissione dei dati deve essere utilizzato il software di controllo e di preparazione dei file da trasmettere, reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate.

Termini per la comunicazione

La comunicazione è effettuata annualmente ed è trasmessa entro il termine di presentazione della **dichiarazione dei sostituti d'imposta** e degli intermediari relativa al medesimo anno di riferimento della comunicazione stessa.

Ricevute ed esiti

La trasmissione si considera effettuata nel momento in cui è completata la **ricezione del file**, a seguito del risultato positivo dell'elaborazione, comunicata mediante un esito di elaborazione (**ricevuta**).

Efficacia del provvedimento

Il presente provvedimento sostituisce ed abroga il precedente atto dispositivo del 16 luglio 2015.

Sono oggetto di comunicazione le operazioni relative a cripto-attività poste in essere a partire dal 2023.

AIUTI DI STATO E DE MINIMIS NON REGISTRATI: ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

L'Agenzia delle Entrate, con Provv. 7 maggio 2024 n. 221010, mette a disposizione del contribuente le informazioni relative alla mancata registrazione degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de minimis nelle dichiarazioni relative al 2020.

L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente le informazioni sulla **mancata registrazione** degli **aiuti di Stato** e degli **aiuti in regime de minimis** nei **registri RNA** (Registro Nazionale degli aiuti di Stato), **SIAN** (Sistema informativo agricolo nazionale) e **SIPA** (Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura) per aver indicato, nel prospetto “Aiuti di Stato” delle **dichiarazioni Redditi, IRAP e 770** presentate per il periodo di imposta 2020, dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa.

Per consentire al contribuente di fornire elementi ed informazioni utili a regolarizzare l'**anomalia** rilevata sono fornite le seguenti informazioni:

- codice fiscale e denominazione/cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e anno d'imposta;
- data e protocollo telematico delle **dichiarazioni REDDITI**, IRAP e 770, relative al periodo d'imposta 2020;
- dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de minimis indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2020 per cui non è stato possibile procedere all'iscrizione in **RNA**, **SIAN** e **SIPA**.

Comunicazione delle informazioni ai contribuenti

L'Agenzia delle Entrate trasmette, mediante casella di **Posta Elettronica Certificata**, una comunicazione, contenente le citate informazioni, ai soggetti presenti nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti.

Nei casi di assenza di indirizzo PEC, o di mancato recapito, l'invio è effettuato per **posta ordinaria**.

La stessa comunicazione ed i relativi allegati sono consultabili dall'interessato nel Cassetto fiscale della propria area riservata.

Modalità di richiesta delle informazioni all'AE

Il contribuente, anche mediante gli **intermediari** incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione e/o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, via PEC o posta ordinaria.

Messa a disposizione delle informazioni a favore della GDF

I dati e gli elementi sopra citati sono resi disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici. La GDF, nell'assolvimento delle proprie funzioni istituzionali, tratterà i **dati personali** in modo autonomo ed in qualità di titolare del trattamento.

BONUS ZES RIMODULATO PER IMPRESE AGRICOLE E DI PESCA

Il Consiglio dei Ministri del 6 maggio 2024 ha illustrato il DL che prevede una rimodulazione del credito d'imposta ZES unica per imprese agricole, di pesca ed acquacoltura.

Nella riunione del Consiglio dei Ministri del 6 maggio 2024 è stato illustrato il decreto-legge che prevede una rimodulazione del credito d'imposta **ZES unica per imprese agricole, di pesca ed acquacoltura**.

Nel dettaglio, per l'anno 2024, alle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, che effettuano l'acquisizione di **beni strumentali** destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni **Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna e Molise**, ammissibili alla deroga prevista dall'art. 107 par. 3 lett. a) TFUE, e nelle zone assistite della regione **Abruzzo**, ammissibili alla deroga prevista dall'art. 107 par. 3 lett. c) TFUE, come individuate dalla Carta degli

aiuti a finalità regionale 2022 – 2027, è concesso un contributo, sotto forma di credito d'imposta, 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.

Sono agevolabili gli **investimenti**, effettuati fino al 15 novembre 2024, relativi all'acquisto, anche mediante contratti di **locazione finanziaria**, di 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 od all'ampliamento di **immobili** strumentali agli investimenti, che rispettino le condizioni previste dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali ed ittico. Il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato. Non sono agevolabili i progetti di investimento di importo inferiore a 50.000 euro.

Il credito d'imposta è riconosciuto nel **limite di spesa** complessivo di 250 milioni di euro per l'anno 2024. Gli importi di cui al presente articolo sono riconosciuti a valere sulle somme versate alla contabilità speciale n. 1778 intestata all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 16, comma 6. A valere sulle medesime somme, nel limite di 50 milioni di euro, si provvede alla copertura degli oneri derivanti dal credito di imposta di cui all'art. 1 c. 98-108 L. 208/2015 per investimenti effettuati da imprese del settore agricolo e della pesca fino al 31 dicembre 2023.

Con decreto del **Ministro dell'Agricoltura**, della **Sovranità Alimentare** e delle **Foreste**, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, saranno definiti le modalità di accesso al beneficio e i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta e dei relativi controlli, anche al fine di assicurare il rispetto del limite di spesa di cui al primo periodo.

PVC: MODELLO PER COMUNICARE L'ADESIONE

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito un Modello che i contribuenti possono utilizzare per comunicare l'adesione al processo verbale di constatazione (PVC).

A partire dai **verbali** emessi dall'Agenzia delle Entrate o dalla **Guardia di Finanza** a decorrere dallo scorso 30 aprile, il contribuente che riceve un processo verbale di constatazione (PVC) può scegliere di definire il suo contenuto integrale con **sanzioni** particolarmente ridotte, secondo il nuovo istituto previsto dall'art. 5-quater D. Lgs 218/97, recentemente introdotto in attuazione della riforma dell'accertamento (D. Lgs 13/2024). L'Agenzia delle Entrate, nell'apposita **sezione** del suo sito istituzionale, ha messo a disposizione un **modello** fac-simile che i contribuenti possono utilizzare per comunicare l'**adesione**.

Adesione

Per aderire occorre presentare, entro il trentesimo giorno successivo a quello della **consegna** del processo verbale di constatazione, una **comunicazione** all'Ufficio (o agli uffici) dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente per il periodo d'imposta oggetto di definizione (indicato/i nel verbale) ed all'Organo verificatore (l'Ufficio dell'ente che ha redatto il verbale).

Il contribuente può comunicare l'adesione al **processo verbale di constatazione** presentando via **Pec**, oppure in Ufficio, o ancora per **raccomandata A/R** (allegando copia del documento di riconoscimento) la comunicazione senza condizioni oppure condizionandola alla rimozione degli errori manifesti. Gli indirizzi Pec degli Uffici e dei nuclei operativi possono essere reperiti sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza.

L'adesione al contenuto del verbale deve essere integrale, cioè, riguardare tutte le violazioni sostanziali e quelle dei relativi obblighi contabili, funzionali all'evasione del tributo a cui si riferiscono le violazioni sostanziali, presenti nel processo verbale. Nel caso in cui il pvc si riferisca a più annualità d'imposta od a più imposte, con relativa competenza di diversi Uffici delle Entrate, il contribuente dovrà inviare il modulo di comunicazione a tutti gli Uffici interessati.

Cosa succede dopo la comunicazione dell'adesione

Nel caso in cui il contribuente abbia optato per la comunicazione di adesione senza condizioni, l'Agenzia gli notifica, entro i 60 giorni successivi, l'atto di definizione dell'**accertamento parziale**.

Se, invece, la comunicazione è condizionata alla rimozione di errori manifesti, i 60 giorni per la notifica dell'atto di definizione decorrono dalla data in cui l'Organo verificatore informa l'Agenzia di aver effettuato l'aggiornamento del verbale. In caso di mancato recepimento della correzione dei rilievi il contribuente potrà, in ogni caso, ricorrere all'adesione senza condizione, a patto che non siano ancora trascorsi i 30 giorni dalla consegna del verbale e che presenti una nuova istanza.

Il contribuente, dopo ulteriori 20 giorni dalla ricezione dell'atto di definizione, dovrà versare quanto dovuto, in unica soluzione o in caso di rateazione, in 8 rate trimestrali (o 16 rate trimestrali per gli importi oltre 50mila euro), utilizzando i dati presenti nel fac-simile del Mod. F24 o F23 allegato all'atto.

INTEGRATORI ALIMENTARI: TRATTAMENTO IVA

L'applicazione dell'aliquota IVA del 10% sugli integratori alimentari è subordinata alla loro classificazione in una specifica voce della nomenclatura combinata.

Con la risposta alla consulenza giuridica n. 2 del 3 maggio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'**aliquota IVA** ridotta del 10% sugli **integratori alimentari** non si applica in via generalizzata, in quanto è subordinata alla loro classificazione in una specifica voce della **nomenclatura combinata**.

Per integratori alimentari si intendono i prodotti alimentari destinati ad integrare la dieta normale e che costituiscono una fonte concentrata di sostanze nutritive o di altre sostanze aventi un effetto nutritivo o fisiologico, sia monocomposti che pluricomposti, in forme di dosaggio, vale a dire in forme di commercializzazione quali capsule, **pastiglie**, **compresse**, pillole e simili, **polveri in bustina**, liquidi contenuti in fiale, flaconi a contagocce ed altre forme simili, di liquidi e polveri destinati ad essere assunti in piccoli quantitativi unitari (art. 2 Dir. UE 2002/46).

Si ricorda che nell'elenco dei beni e dei servizi soggetti ad aliquota IVA del 10% sono comprese le **preparazioni alimentari** non nominate né comprese altrove (v.d. ex 21.07), esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura ad eccezione degli **integratori alimentari** di cui al D. Lgs. 169/2004, ai quali risulti applicabile, indipendentemente dalla forma in cui sono presentati e commercializzati, l'articolo 16, secondo comma, del presente decreto, in quanto preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove, classificabili nella **voce doganale 2106 della nomenclatura combinata** di cui all'allegato I del Reg. CE 2658/87 (tabella A parte III n. 80 allegata al DPR 633/72).

In linea con quanto chiarito dalla Ris. AE 29 luglio 2021 n. 50/E, la norma ora contempla espressamente tra i prodotti soggetti all'aliquota IVA del 10% gli integratori sotto forma di sciroppi, espressamente esclusi in precedenza, a condizione che siano classificabili nella voce doganale 2106.

Ben potrebbe accadere, pertanto, che degli integratori alimentari, pur in possesso di tutti i requisiti di cui al D. Lgs. 169/2004, siano classificati diversamente dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, come nel caso di alcuni "prodotti alimentari allo stato liquido atti a essere consumati direttamente come bevande", classificati tra le **bevande** del Capitolo 22 e non tra le preparazioni alimentari di cui al capitolo 21. A questi, di conseguenza, non potrà essere applicata l'aliquota IVA del 10% prevista dal citato numero 80).

Nel caso di specie, siccome i prodotti sono commercializzati con la denominazione di integratore alimentare» o con i sinonimi di complemento alimentare o supplemento alimentare, l'analisi di questi ultimi da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli risulterebbe superflua, esistendo un impianto normativo specifico, di fonte comunitaria, che ne disciplina la natura e l'immissione in commercio. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, la classificazione da parte di ADM rimane necessaria.

LOCAZIONI BREVI: APPLICAZIONE DELL'ALIQUTA IN CASO DI CEDOLARE SECCA

La cedolare secca con aliquota al 26% si applica dal secondo immobile dato in locazione, mentre per la prima od unica abitazione affittata l'aliquota è al 21%. L'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni sulle novità introdotte sulle locazioni brevi (Circ. 10 maggio 2024 n. 10/E).

La nuova cedolare secca bipartita: affitti brevi al 26% ed affitti lunghi al 21%
La legge di bilancio 2024 ha introdotto modifiche alla disciplina fiscale delle **locazioni brevi**, principalmente aumentando l'aliquota dell'**imposta sostitutiva** dovuta sui redditi derivanti da **contratti di locazione** di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni. La Circ. 10 maggio 2024 n. 10/E fornisce alcune precisazioni riguardo a tali novità, prima fra tutte la corretta definizione di "**locazioni brevi**", comprendente contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di breve durata (ossia sotto i 30 giorni suddetti), stipulati da persone fisiche al di fuori dell'attività d'impresa, anche tramite **intermediazione immobiliare** o portali telematici. I contratti devono includere informazioni sui contraenti, l'immobile, la durata ed il corrispettivo. La principale novità del 2024 riguarda l'aumento dell'**aliquota** dell'imposta sostitutiva per i redditi derivanti dalle locazioni brevi, portandola al **26%**. Tuttavia, è prevista un'opzione per un'aliquota ridotta del **21%** per i redditi relativi ad una sola unità immobiliare per ciascun periodo d'imposta. Il ragionamento alla base di tale aumento di tassazione lineare coerente con le finalità speculative di queste forme di ricettività (non imprenditoriale) da parte di **operatori senza partita iva**, che di fatto sfruttano l'immobile come se fosse un patrimonio da destinare a reddito. In questo contesto, i **redditi derivanti da affitti brevi** su una pluralità di immobili vengono tutti allineati alla tassazione delle rendite finanziarie, sia per quanto riguarda l'aliquota (ora del 26%), sia - soprattutto - per quanto riguarda il sistema di ritenute alla fonte che garantisce l'effettiva tassazione di questi proventi.

Dopo la recente modifica dell'articolo 4, commi 2 e 3, DL 50/2017, n. 50, la “nuova” **cedolare secca** differenzia, quindi, gli affitti al di sotto dei 30 giorni (affitti brevi) rispetto alle locazioni di durata superiore (**affitti lunghi** o affitti tradizionali). In entrambi i casi, si tratta di **tassazione facoltativa** (da applicarsi su accordo tra le parti), contenente una agevolazione fiscale. La tassazione al 21% delle rendite degli affitti tradizionali è certamente finalizzata ad incentivare gli affitti **uso residenziale**, anche nell'ottica dell'emergenza casa, riducendo il carico fiscale in capo al proprietario. Infatti, l'aliquota al 21%, al posto della ordinaria assoggettabilità ai fini Irpef dei canoni, consente sicuramente un consistente risparmio fiscale rispetto alle **aliquote progressive** dell'imposta personale, tutte più elevate del 21%. Quindi, è indiscutibile che, per i possessori di redditi elevati o locatori di più immobili, la cedolare

secca, eliminando la progressività Irpef, rappresenta un beneficio fiscale. Tale vantaggio fiscale è ancora più consistente nei casi di **locazione concordata**, ove, con l'assistenza delle associazioni degli inquilini e dei proprietari di casa, si possono stabilire canoni di locazione agevolati (rispetto la media del mercato) così da ottenere la cedolare secca ridotta al **10%**. Al contrario, come precisato con la Circolare n. 24/E del 2017, gli affitti brevi sono destinati a soddisfare esigenze abitative transitorie essenzialmente per **finalità turistiche**. Sono considerate brevi le locazioni derivanti da contratti con specifiche caratteristiche circa i contraenti (non imprenditoriali), l'oggetto (locazione immobiliare e non servizi ricettivi) e della durata inferiore ai 30 giorni. Tuttavia, la riduzione dell'aliquota al 21% risultava sproporzionata nel caso di affitti brevi su una **pluralità di immobili**, dove veniva meno la finalità di contrasto all'emergenza abitativa (incompatibile con la breve durata), prevalendo evidentemente l'aspetto speculativo della rendita immobiliare. Pertanto, in questi casi si è aumentata la tassazione fino al 26%, equiparando tali rendite a quelle per gli investimenti di natura finanziaria. Naturalmente, in caso di **affitto tradizionale** di una pluralità di immobili (oltre i 30 giorni), venendo meno disciplina degli affitti brevi, rimane confermata la tassazione al 21% per ogni singola unità abitativa, sempre nell'ottica di incentivazione delle locazioni a canone ridotto. Diversamente, per gli affitti brevi di più unità immobiliari, l'art. 1, comma 595, della l. n. 178 del 2020 prevede che *il «regime fiscale delle locazioni brevi [...] con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza, l'attività di locazione di cui al presente comma, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale»*, facendo venir meno l'applicazione del regime fiscale della cedolare secca.

La ritenuta operata dai soggetti intermediari solo a titolo di acconto

La modifica del comma 5 dell'articolo 4 del decreto-legge 50/2017 impone agli **intermediari delle locazioni brevi** di operare una ritenuta del 21% sui canoni relativi a contratti conclusi tramite il solo ausilio (con particolare riferimento all'ipotesi più frequente delle piattaforme on-line). Questa scelta, oltre semplificare gli **adempimenti fiscali** in capo ai locatori spostandoli in capo agli intermediari (come la comunicazione all'Amministrazione dei dati di chi soggiorna), serve - molto più concretamente - a contrastare il diffuso fenomeno dell'evasione delle locazioni brevi, raramente autodichiarate dagli interessati. Infatti, quando l'intermediario interviene nella fase del pagamento del corrispettivo, deve effettuare una ritenuta, che sarà dal 01/01/2024 sempre a titolo di **acconto al 21%** a prescindere dal regime dell'affittuario (sostitutiva al 21%, sostitutiva al 26% o tassazione ordinaria). Viene così meno il regime differente, secondo cui la ritenuta era di acconto o d'imposta in base all'esercitazione dell'opzione da parte del proprietario di casa.

L'intermediazione negli affitti brevi operata da società non residenti

Quasi tutti gli affitti brevi sono gestiti da **operatori online non residenti in Italia**, dai quali - secondo la Circolare - comunque la somma della cedolare secca deve essere trattenuta in veste di sostituto d'imposta, ma solo se hanno una stabile organizzazione in Italia. A tale proposito, giova ricordare la sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea del 22 dicembre 2022, causa C-83/21, **Airbnb** che ha stabilito che la normativa di uno Stato membro non può imporre ai **prestatori di servizi di intermediazione immobiliare**, riguardo a locazioni di durata non superiore a 30 giorni, di designare un rappresentante fiscale nel caso in cui i prestatori abbiano incassato i canoni od i corrispettivi corrispondenti e risiedano o siano stabiliti in altro Stato membro.

Di conseguenza, il comma 5-bis dell'art. 4 DL 50/2017 è stato modificato per adeguare l'ordinamento tributario nazionale a questa sentenza. Nel nuovo testo, si conferma che i soggetti non residenti che abbiano una **stabile organizzazione** in Italia devono adempiere agli obblighi fiscali previsti dall'articolo 4 attraverso tale stabile organizzazione. Tuttavia, se i soggetti residenti in uno Stato membro dell'Unione Europea non hanno una stabile organizzazione in Italia, possono

adempiere direttamente agli obblighi fiscali della cedolare secca, oppure possono (ma non devono) nominare un rappresentante fiscale in Italia.

I soggetti residenti al di fuori dell'Unione Europea, con una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione, devono adempiere agli obblighi fiscali tramite questa stabile organizzazione comunitaria. Se non hanno una stabile organizzazione nell'Unione Europea e non nominano un rappresentante fiscale in Italia, i soggetti residenti nel territorio dello Stato appartenenti allo stesso gruppo di tali soggetti sono solidalmente responsabili per il mancato versamento della cedolare secca. In conclusione, dopo la complessa **vicenda Airbnb** (penale, tributaria e comunitaria), la Circolare precisa che la ritenuta è dovuta dalle **piattaforme on-line**, non solo quando queste hanno una stabile organizzazione italiana o comunitaria (in genere, irlandese), ma anche quando ne sono prive sul territorio unionale.

ROTTAMAZIONE-QUATER: VERSAMENTO DELLA QUARTA RATA ENTRO IL 31 MAGGIO 2024

Per mantenere i benefici della definizione agevolata introdotta dalla Legge di Bilancio 2023, è necessario effettuare il versamento della quarta rata entro il 31 maggio 2024 con tolleranza entro il 5 giugno 2024. Come provvedere al versamento.

L'art. 1, commi da 231 a 252, della L. 197/2022, ha introdotto la definizione agevolata ("Rottamazione-quater") dei carichi affidati all'Agente della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022**.

La misura prevede la possibilità per il contribuente di estinguere i debiti relativi ai carichi rientranti nell'ambito applicativo, versando unicamente le somme dovute a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso spese per le procedure esecutive e per i diritti di notifica. Non sono invece da corrispondere le somme dovute a titolo di **interessi iscritti a ruolo**, sanzioni, interessi di mora ed aggio.

Per quanto riguarda i debiti relativi ai carichi riguardanti le sanzioni per **violazioni del Codice della strada**, nonché le altre **sanzioni amministrative** (diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi ed ai premi dovuti agli **enti previdenziali**), l'accesso alla misura agevolativa prevede, invece, che non sono da corrispondere le somme dovute a titolo di interessi, compresi quelli di cui all'art. 27, sesto comma, della L. n. 689/1981 (cosiddette "maggiorazioni"), quelli di mora di cui all'art. 30, c 1, del DPR n. 602/1973 e di rateizzazione, nonché le somme dovute a titolo di aggio. La definizione agevolata ("Rottamazione-quater") riguarda tutti i carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2000 e il 30 giugno 2022 inclusi quelli:

- contenuti in cartelle non ancora notificate;
- interessati da provvedimenti di rateizzazione o di sospensione;
- già oggetto di una precedente misura agevolativa (cosiddetta "Rottamazione e/o Saldo e Stralcio") anche se decaduta per il mancato, tardivo, insufficiente versamento di una delle rate del precedente piano di pagamento.

Con riguardo ai carichi affidati dalle **casse/enti previdenziali** di diritto privato rientrano nella definizione agevolata solo se l'ente, entro il **31 gennaio 2023**, ha provveduto a:

- adottare uno specifico provvedimento;

- trasmetterlo, sempre entro la stessa data, ad **Agenzia delle Entrate-Riscossione**;
- pubblicarlo sul proprio sito internet.

Come precisato sul sito di ADER, le casse/enti previdenziali di diritto privato che hanno deliberato entro il 31 gennaio 2023 che i propri carichi rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata sono:

- CNPA FORENSE - Cassa Nazionale di previdenza ed assistenza forense
- ENPAB - Ente nazionale di previdenza ed assistenza a favore dei biologi
- CNPR - Cassa Ragionieri
- ENPAV - Ente nazionale di previdenza ed assistenza dei veterinari
- INPGI "GIOVANNI AMENDOLA" - Istituto nazionale di previdenza ed assistenza dei giornalisti italiani

Il comma 246 del citato art. 1, dispone che sono esclusi dalla **definizione agevolata** i carichi affidati agli agenti della riscossione relativi:

1. alle **risorse proprie** tradizionali UE di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 200/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio del 14 dicembre 2020) all'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
2. alle somme dovute a titolo di recupero di **aiuti di Stato** (di cui all'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015);
3. ai crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
4. alle multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e **sentenze penali di condanna**;
5. alle somme affidate dagli enti della fiscalità locale e/o territoriale per la riscossione a mezzo **avvisi di pagamento (GIA)**.

Non rientrano, altresì, nella rottamazione in analisi, i carichi affidati dalle **casse/enti previdenziali** di diritto privato che non hanno provveduto, entro il 31 gennaio 2023, ad adottare uno specifico provvedimento volto a ricomprendere gli stessi carichi nell'ambito applicativo della misura agevolativa.

Le proroghe

Il DL 51/2023, convertito con modificazioni dalla L. n. 87/2023, ha modificato i termini previsti per il pagamento delle somme dovute a titolo di rottamazione come segue:

- in un'**unica soluzione**, entro il 31 ottobre 2023;
- oppure, in un numero massimo di **18 rate** (5 anni) consecutive, di cui le prime due, con scadenza il 31 ottobre ed il 30 novembre 2023. Le restanti rate, ripartite nei successivi 4 anni, andranno saldate il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio ed il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024. La prima e la seconda rata saranno pari al 10% delle somme complessivamente dovute a titolo di definizione agevolata, le restanti rate, invece, saranno di pari importo.

Il pagamento rateizzato prevede l'applicazione degli interessi al tasso del 2% annuo, a decorrere dal 1° novembre 2023.

Per i soggetti con la residenza, la sede legale o la sede operativa nei territori indicati dall'allegato n. 1 del DL n. 61/2023, "Decreto Alluvione", convertito con modificazioni nella L. n. 100/2023, i

termini e le scadenze della **definizione agevolata** (“Rottamazione-quater”) sono prorogati di 3 mesi.

Successivamente, la L. n. 18/2024 ha previsto il differimento al 15 marzo 2024 del termine di pagamento delle prime tre rate della definizione agevolata, con la conseguenza che sono state prorogate al 15 marzo anche le prime due rate previste dal “Decreto Alluvione”. Giova evidenziare che, l'art. 4, comma 1-*bis* della L. n. 18/2024, ha prorogato al **31 dicembre 2024** il termine di sospensione di tutte le attività e i procedimenti di irrogazione delle sanzioni previste per i soggetti inadempienti all'obbligo di vaccinazione Covid (art. 4-*sexies*, commi 3, 4 e 6, del DL n. 44/2021, convertito con modificazioni dalla L. n. 76/2021). Conseguentemente, sono sospesi fino a tale data anche i **termini di pagamento** della sanzione amministrativa pecuniaria di 100 euro.

Decadenza

In caso di omesso, insufficiente o tardivo versamento (superiore ai cinque giorni di tolleranza) di una sola rata ovvero del **versamento unico**, relativi alle somme “rottamate”, la definizione non produce effetti, e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. I versamenti effettuati sono considerati semplici acconti delle somme complessivamente dovute a seguito dell'iscrizione a ruolo e non determinano l'estinzione del debito residuo. Al verificarsi delle predette condizioni, l'Agente della riscossione prosegue l'attività di recupero coattivo del debito residuo.

Rata di maggio

Per mantenere i benefici della definizione agevolata (“Rottamazione-quater”) introdotta dalla L. n. 197/2022, è necessario effettuare il versamento della **quarta rata** entro il **31 maggio 2024**. La norma prevede comunque una tolleranza di **cinque giorni**, per cui il pagamento è considerato tempestivo se effettuato entro il **5 giugno 2024**. Infatti, si applica l'art. 3, c 14-bis, DL n. 119/2018, per cui nei casi di tardivo versamento delle relative rate non superiore a cinque giorni, l'effetto di inefficacia della definizione non si produce e non sono dovuti interessi.

In merito al **calcolo dei 5 giorni di tolleranza**, si evidenzia che non si conteggiano il giorno della scadenza e non si conteggia il sabato e la domenica se il 5° giorno cade in uno dei due.

Infine, va ricordato che una copia della Comunicazione delle somme dovute, con il riepilogo del piano ed i **moduli per il pagamento**, è sempre disponibile nell'area riservata. Inoltre, si può richiedere, senza necessità di credenziali, compilando il form dedicato in **area pubblica** ed allegando la documentazione di riconoscimento.

MODELLO 730: PRESENTAZIONE DAL 20 MAGGIO 2024

Dal 20 maggio 2024, i contribuenti possono inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione dei redditi semplificata precompilata che, da quest'anno, vede una modalità di compilazione più semplice, riservata, però, per ora, a lavoratori dipendenti e pensionati.

La presentazione del modello 730

A partire dal 20 maggio 2024 i contribuenti potranno inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate la dichiarazione dei redditi semplificata precompilata (c.d. modello 730 **precompilato**), sia che la dichiarazione risulti accettata come proposta dalla stessa Agenzia, sia che siano state effettuate delle modifiche.

Entra, dunque, nel vivo la **campagna dichiarativa 2024**, riferita al periodo d'imposta 2023, scattata, per la precisione, dal **30 aprile 2024**, data a partire dalla quale l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione le dichiarazioni precompilate. A confermare tale data è arrivato anche il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 aprile 2024, attraverso il quale vengono fornite non solo le istruzioni su come accedere alla **dichiarazione precompilata**, ma anche sulle modalità di raccolta ed eventuale invio delle deleghe necessarie affinché sostituti d'imposta, CAF e professionisti abilitati possano gestire le dichiarazioni per conto del contribuente delegante. Tra le novità di quest'anno vi è quella che riguarda la nuova modalità di presentazione del modello 730 precompilato, prevista dal decreto legislativo delegato n. 1 dell'8 gennaio 2024. Si tratta di una modalità di gestione della dichiarazione **alternativa** a quella “ordinaria”, che parte dal concetto di non costringere il contribuente a “studiare” le istruzioni al modello al fine di individuare gli esatti quadri e righe in cui inserire i vari dati che riguardano la situazione reddituale 2023. Vengono messi a disposizione del contribuente, come al solito, tutti i dati che l'Agenzia delle Entrate ha raccolto presso l'**Anagrafe tributaria**, presso altre amministrazioni, presso soggetti terzi in genere nonché nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta (come, ad esempio, i dati delle detrazioni per interventi edili agevolati), dati che possono essere accettati così come proposti ovvero modificati qualora venissero riscontrate delle imprecisioni. Una volta che il contribuente ha accettato e/o modificato i dati proposti, essi vengono collocati direttamente dall'applicativo nel punto giusto (i.e. quadro e rigo) della dichiarazione dei redditi senza che il contribuente si debba cimentare nel capire ove vadano indicati, come già si era detto. Anche se questa nuova e sperimentale modalità di gestione del modello 730 riguarda, per il momento, **lavoratori dipendenti e pensionati**, non mancano le novità anche sul fronte dei soggetti che possono utilizzare la dichiarazione semplificata, modello 730. È, ora infatti possibile presentare tale modello anche per comunicare i dati relativi alla rivalutazione del valore dei terreni, per dichiarare determinati redditi di capitale di fonte estera assoggettati ad imposta sostitutiva, nonché per assolvere gli adempimenti relativi al monitoraggio fiscale degli investimenti e delle attività detenute all'estero e per l'eventuale conseguente pagamento dell'IVIE e dell'IVAFE.

A partire, dunque, dal 30 aprile 2024 il contribuente può accedere:

- alla dichiarazione dei redditi precompilata relativa al 2023 nonché
- all'elenco delle informazioni, disponibili presso l'Agenzia delle Entrate, che riguardano la dichiarazione precompilata, con distinta indicazione dei dati che sono inseriti o meno all'interno della stessa. Tra i dati che da quest'anno vengono riportati vi sono anche quelli relativi ai compensi per prestazioni di lavoro autonomo, alle indennità ed alle provvigioni, che sono da indicare, però, all'interno del modello Redditi persone fisiche.

Tra le operazioni che possono essere effettuate con riferimento alla dichiarazione precompilata, oltre a quelle di visualizzazione e stampa della dichiarazione stessa e di sua accettazione o modifica, vi è quella che permette il versamento delle somme che eventualmente risultano dovute, tramite il **modello F24** già compilato dal sistema, con possibilità di addebito sul proprio conto corrente bancario o postale.

Nel caso in cui la dichiarazione chiudesse, invece, con un credito a favore del contribuente, sempre attraverso l'applicazione è possibile indicare le coordinate bancarie o postali per l'accredito della somma richiesta a rimborso.

L'Agenzia delle Entrate rende disponibili i risultati contabili del **modello 730** ai sostituti d'imposta, qualora questi abbiano comunicato alla stessa Agenzia la sede telematica ove ricevere il flusso contenente tali dati, ovvero nell'area riservata del contribuente e attraverso un messaggio di posta elettronica, nel caso in cui il risultato contabile non possa essere fornito al **sostituto d'imposta**.

Persona di fiducia

A poter accedere alla dichiarazione precompilata non è, però, solo il contribuente, ma anche l'eventuale **persona di fiducia** da questi individuata ed abilitata in base a quanto previsto con provvedimento del 22 settembre 2023, ovvero il soggetto appositamente delegato od autorizzato che può essere il sostituto d'imposta, un CAF od un professionista abilitato. Tenuto conto che l'accesso ai **documenti della precompilata** può avvenire fino al **10 novembre 2024**, CAF e professionisti possono accedere ai documenti del contribuente effettuando un'apposita richiesta all'Agenzia delle Entrate che può avvenire tramite file, da predisporre attraverso apposito software reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate, ovvero tramite web, effettuando apposita richiesta di “download” dei documenti relativi alla dichiarazione precompilata dei singoli contribuenti, tramite le funzionalità che vengono rese disponibili all'interno dell'area riservata della stessa Agenzia e fornendo i dati del contribuente per il quale si richiede la dichiarazione precompilata.

Sia nel caso di utilizzo del file che nel caso di sfruttamento del “sistema” web, i delegati devono fornire all'Agenzia delle Entrate una serie di dati affinché la stessa Agenzia possa avere sicurezza delle delega ricevuta. Tra i dati da fornire, in entrambi i casi indicati, oltre al numero e data della delega, vi sono quelli relativi al reddito complessivo del contribuente che risulta dal **prospetto di liquidazione del modello 730** o dal **quadro RN** del modello Redditi Persone fisiche, relativo all'anno precedente rispetto a quello per il quale viene richiesta la dichiarazione precompilata, nonché l'importo del rigo denominato “differenza”, risultante sempre dalla predetta dichiarazione. Per quanto riguarda la delega, è bene ricordare che essa, unitamente ad un **documento di identità** del delegante, deve essere acquisita sia dal sostituto d'imposta che dal CAF che dal professionista, e devono essere da questi conservate, dopo essere state numerate ed annotate, quotidianamente, in un apposito registro cronologico, con indicazione:

- del numero progressivo e data della delega,
- del codice fiscale e dei dati anagrafici del contribuente delegante,
- degli estremi del documento d'identità, o dell'identità digitale, sempre del delegante.

Facendo presente che l'Agenzia delle Entrate si riserva la facoltà di effettuare controlli sulle **deleghe acquisite**, anche presso le sedi di sostituti d'imposta, CAF e professionisti abilitati, si evidenzia che il provvedimento del 29 aprile 2024 n. 210954 stabilisce che la data di registrazione della delega deve essere uguale o successiva alla data di conferimento che viene indicata nella delega stessa e, comunque, antecedente rispetto al momento della richiesta della dichiarazione precompilata.

DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2024: PUBBLICATE LE GUIDE SULLE AGEVOLAZIONI FISCALI

Il 30 maggio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato 13 guide sulle agevolazioni fiscali. Ogni materia è affrontata anche sotto il profilo degli obblighi di produzione documentale.

Dalle **spese sanitarie** agli interessi sul **mutuo prima casa**, passando per contributi previdenziali, premi assicurativi e **bonus edilizi**. Sono alcune delle guide alle agevolazioni della **dichiarazione 2024** pubblicate il 30 maggio 2024 dall'**Agenzia delle Entrate**. In questo modo i cittadini possono

avere a disposizione, con informazioni complete ed aggiornate, tutto ciò che occorre per beneficiare dei vari **sconti fiscali** di cui è possibile usufruire.

Per agevolare la consultazione, ad ogni tema della raccolta “Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2024” è dedicata una guida: spese sanitarie, interessi sui mutui, spese di istruzione, erogazioni liberali, premi di assicurazione, ecc.

Chiudono la raccolta le guide tematiche sui diversi **bonus casa**: ristrutturazioni, riqualificazione energetica, bonus mobili e superbonus.

Le guide, al passo con le novità normative ed i documenti di prassi dell’Agenzia, forniscono chiarimenti anche alla luce delle risposte fornite ai quesiti di cittadini ed addetti ai lavori.

Previsto anche un focus sui documenti che i contribuenti devono presentare a **Caf** e professionisti abilitati e sulle regole che questi ultimi devono osservare nella **conservazione della documentazione**.

Le tematiche più importanti oggetto delle guide sono:

- **visto di conformità**, redditi e ritenute certificati dai sostituti d’imposta, oneri e spese per i quali spetta una detrazione dall’imposta lorda contenuti nel Quadro E (“Oneri e spese”) del **modello di dichiarazione dei redditi 730/2024**;
- oneri e spese per i quali spetta una **deduzione dal reddito complessivo**;
- **crediti d’imposta**;
- detrazioni pluriennali relative a immobili (recupero del patrimonio edilizio, Sisma bonus, bonus verde, bonus facciate, Ecobonus e **Superbonus**);
- altre **detrazioni**;
- **versamenti in acconto** e riporto dell’eccedenza dalla precedente dichiarazione.

CARTELLE DI PAGAMENTO: ONLINE LA GUIDA SULLA RATEIZZAZIONE

Il 23 maggio 2024, l’Agenzia delle Entrate-Riscossione ha pubblicato una nuova guida sulla rateizzazione delle cartelle di pagamento. Vediamo cosa prevede.

L’**Agenzia delle Entrate-Riscossione** per semplificare e facilitare gli adempimenti dei contribuenti è impegnata in un percorso che prevede il potenziamento dei servizi e la semplificazione delle modalità di fruizione.

Una delle prime linee di intervento della guida è quella relativa al **pagamento dei debiti**.

Infatti, per consentire ai contribuenti che vogliono mettersi in regola con il versamento delle somme richieste da AdeR in avvisi e cartelle di pagamento, ma non riescono a pagare in un’unica soluzione, è prevista la rateizzazione delle somme da versare in più rate.

In particolare, l’articolo 19 del DPR n. 602/1973 e l’articolo 26 del D. Lgs. n. 46/1999 attribuiscono all’Agente della riscossione il potere di dilazionare il **pagamento delle somme iscritte a ruolo**.

I contribuenti possono chiedere ad Agenzia delle Entrate-Riscossione di rateizzare le somme da versare in base all’ammontare del debito e alle condizioni economiche dichiarate o, come vedremo, documentate.

Le rateizzazioni possono essere concesse per una durata massima di sei anni in caso di **rateizzazione ordinaria**, e 10 anni, in caso di rateizzazione straordinaria, prorogabili, e compatibilmente con il limite minimo di 50 euro a rata.

La guida fornisce informazioni su quali somme sono rateizzabili, come presentare la domanda, **modalità di pagamento delle rate** ed effetti della rateizzazione o dell'eventuale decadenza.

Inoltre, la **guida** chiarisce:

- quando è possibile rateizzare;
- la rateizzazione ordinaria a **72 rate**;
- la rateizzazione straordinaria a **120 rate**;
- la proroga del piano di rateizzazione;
- la riammissione;
- come chiedere la rateizzazione;
- cosa succedere dopo aver chiesto la rateizzazione;
- pagamento, sospensione e decadenza.

Si tratta della prima guida nata dalla sinergia tra l'**Agenzia delle Entrate** e **Agenzia delle Entrate-Riscossione**, che ha lo scopo di aiutare i contribuenti negli adempimenti fiscali.

ACQUISTO DI VEICOLI A BASSE EMISSIONI INQUINANTI: RIMODULAZIONE DEGLI INCENTIVI

Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 25 maggio 2024 n. 121 il DPCM 20 maggio 2024 in tema di rimodulazione degli incentivi per l'acquisto di veicoli a basse emissioni inquinanti. Dal 3 giugno 2024 è possibile effettuare la prenotazione dei contributi.

Incentivi per l'acquisto di veicoli

Il **DPCM 20 maggio 2024**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 25 maggio 2024, prevede la concessione, entro il **31 dicembre 2024**, dei seguenti contributi:

- alle persone fisiche e giuridiche, ad esclusione di quelle che esercitano attività rientranti nel codice **ATECO 45.11.0**, che acquistano, anche in **locazione finanziaria**, e immatricolano in Italia veicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica omologati in una classe non inferiore a Euro 6, con emissioni comprese nella fascia 0-20 g/km di CO₂, con prezzo risultante dal listino prezzi ufficiale della casa automobilistica produttrice pari od inferiore a **35.000 euro IVA esclusa**, un contributo di euro 6.000 e di ulteriori euro 5.000 se è contestualmente rottamato un veicolo omologato in una classe da Euro 0 a Euro 2, o di ulteriori euro 4.000 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 3 o di ulteriori euro 3.000 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 4;
- alle persone fisiche e giuridiche, ad esclusione di quelle che esercitano attività rientranti nel codice **ATECO 45.11.0**, che acquistano, anche in locazione finanziaria, ed immatricolano in Italia veicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica omologati in una classe non inferiore ad Euro 6, con emissioni comprese nella **fascia 21-60 g/km di CO₂**, con prezzo risultante dal listino prezzi ufficiale della casa **automobilistica produttrice pari od inferiore a 45.000 euro IVA esclusa**, un contributo di euro 4.000 e di ulteriori euro 4.000 se è contestualmente rottamato un **veicolo omologato** in una classe da Euro 0 ad

- Euro 2, o di ulteriori euro 2.000 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 3 o di ulteriori euro 1.500 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 4;
- alle persone fisiche che acquistano, anche in locazione finanziaria, ed immatricolano in Italia **veicoli di categoria M1** nuovi di fabbrica omologati in una classe non inferiore ad Euro 6, con emissioni comprese nella fascia 61-135 g/km di CO₂, con prezzo risultante dal **listino prezzi ufficiale** della casa automobilistica produttrice pari od inferiore a 35.000 euro IVA esclusa, un contributo di euro 3.000 se è contestualmente rottamato un veicolo omologato in una classe da Euro 0 ad Euro 2, o di euro 2.000 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 3 o di euro 1.500 se è rottamato un veicolo omologato nella classe Euro 4;
 - alle persone fisiche e giuridiche, ad esclusione di quelle che esercitano attività rientranti nel codice ATECO **45.40.1**, che acquistano, anche in locazione finanziaria, ed immatricolano in Italia veicoli elettrici nuovi di fabbrica delle categorie L1e, L2e, L3e, L4e, L5e, L6e e L7e è riconosciuto un contributo pari al 30% del prezzo di acquisto, fino ad un massimo di euro 3.000. Il contributo di cui al primo periodo è pari al 40 per cento del prezzo di acquisto, fino a un **massimo di 4.000 euro**, nel caso sia consegnato per la rottamazione un veicolo di categoria euro 0, 1, 2 o 3 di cui si è proprietari o intestatari da almeno dodici mesi ovvero di cui sia intestatario o proprietario, da almeno dodici mesi, un familiare convivente;
 - alle piccole e medie imprese esercenti attività di trasporto di cose in conto proprio o in conto terzi che acquistano, anche in **locazione finanziaria**, ed immatricolano in Italia veicoli commerciali di categoria N1 e N2 nuovi di fabbrica, è riconosciuto un **contributo differenziato** in base alla massa totale a terra ed all'alimentazione del veicolo, secondo la seguente tabella, fermo restando che, per i veicoli commerciali di categoria N1 e N2 ad alimentazioni alternative (CNG-GPL mono e bifuel, Ibrido) e ad alimentazione tradizionale, il riconoscimento del contributo è subordinato alla contestuale rottamazione di un veicolo della medesima categoria omologato in una classe fino a Euro 4. Una **quota pari al 25%** delle risorse relative a tali categorie di veicoli è riservata ai contributi per l'acquisto di veicoli ad alimentazione esclusivamente elettrica (BEV) e ad idrogeno (FCEV);
 - alle persone fisiche che acquistano, anche in locazione finanziaria, veicoli usati di categoria M1, di prima immatricolazione in Italia, per i quali non sono già stati riconosciuti gli incentivi di cui all'art. 1, comma 1041, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 e di cui all'art. 1, comma 654, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 e di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 6 aprile 2022 e successive modificazioni ed integrazioni, omologati in una classe non inferiore a Euro 6, con **emissioni fino a 160 g/km di CO₂**, con prezzo risultante dalle quotazioni medie di mercato e non superiore a 25.000 euro, un **contributo di euro 2.000** se è contestualmente rottamato un veicolo della medesima categoria omologato in una classe fino a **Euro 4**, di cui l'acquirente o un suo familiare convivente siano proprietari o intestatari da almeno dodici mesi;
 - alle persone fisiche che stipulano un contratto di noleggio a lungo termine per la locazione di durata non inferiore a tre anni di uno dei veicoli di cui alle precedenti lettere a), b) e c), è riconosciuto un contributo, nei limiti degli stanziamenti previsti. Con **decreto del Ministero delle Imprese e del made in Italy**, da adottare entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuati l'entità del contributo, i criteri e le modalità operative per usufruirne, nonché l'ente incaricato della gestione del programma;
 - per i veicoli di categoria L1e, L2e, L3e, L4e, L5e, L6e, L7e, nuovi di fabbrica, non oggetto di incentivazione ai sensi della lettera d), omologati in una classe non inferiore ad Euro 5, a condizione che sia praticato dal venditore uno sconto pari ad almeno il 5% del **prezzo di acquisto**, un contributo del 40 per cento del medesimo prezzo d'acquisto, fino ad un massimo di euro 2.500 se è contestualmente rottamato un veicolo di categoria euro 0, 1, 2 o 3 ovvero un veicolo che sia stato oggetto di ritargatura obbligatoria ai sensi del **decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti** 2 febbraio 2011,

Riconoscimento dei contributi

I contributi:

- in favore delle **persone fisiche**, sono riconosciuti per l'acquisto, anche in **locazione finanziaria**, di un veicolo, il quale deve essere intestato al soggetto beneficiario del contributo e la proprietà deve essere mantenuta per **almeno dodici mesi**;
- in favore delle persone **giuridiche**, sono riconosciuti per l'acquisto, anche in locazione finanziaria, di un veicolo, il quale deve essere intestato al soggetto beneficiario del contributo e la proprietà deve essere mantenuta per almeno ventiquattro mesi.

BONUS RISTRUTTURAZIONE: IL PERMESSO DI COSTRUIRE E' TITOLO IDONEO

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 23 maggio 2024 n. 112, ha chiarito che il permesso di costruire costituisce titolo necessario e sufficiente per accedere alla detrazione per bonus edilizi.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il **permesso di costruire** costituisce titolo necessario e sufficiente per accedere alla detrazione di cui all'art. 16bis DPR 917/86. In forza di un **contratto di compravendita** regolarmente registrato con cui ci si obbliga a **demolire** un fabbricato con il consenso espresso dei venditori, è dunque possibile fruire della detrazione, essendo assicurata la **disponibilità giuridica e materiale del fabbricato collabente** oggetto degli interventi agevolabili.

Nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese, l'istante, dopo aver compilato la sezione relativa alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche, bonus facciate e Superbonus (Sezione III A del quadro E del mod. 730 o del quadro RP del Modello Redditi PF), dovrà indicare i **dati catastali** identificativi dell'immobile (in corso di **demolizione**) nella sezione successiva nonché gli estremi di registrazione dell'atto di acquisto dello *ius aedificandi* tratto dal predetto cespite immobiliare (Sezione III B del quadro E del mod. 730 o del quadro RP del Modello Redditi PF).

Da ultimo, con la Circ. AE 26 giugno 2023 n. 17/E, è stato ribadito che la detrazione spetta ai contribuenti che possiedano o detengano, sulla base di un **titolo idoneo**, l'immobile oggetto degli interventi e ne sostengano le relative spese. In particolare, il detentore dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili può fruire della detrazione con riferimento alle spese sostenute per gli interventi edilizi a condizione che sia in possesso del **consenso** all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e che la detenzione dell'immobile risulti da un atto regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori e sussista al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, anche se antecedente il predetto avvio. La data di **inizio dei lavori** deve essere comprovata dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** effettuata nei modi e nei termini previsti DPR 445/2000.

Si ricorda che l'art. 16bis c. 1 lett. B DPR 917/86 prevede una **detrazione** dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) delle spese sostenute per la realizzazione degli **interventi edilizi** di cui alle lett. b), c) e d) dell'art. 3 c. 1 DPR 380/2001 effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali. La detrazione spetta nella misura del 50% delle spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024 fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per

unità immobiliare. Sono ammessi alla detrazione gli interventi di **manutenzione straordinaria**, di **restauro e risanamento conservativo**, nonché di **ristrutturazione edilizia**, con esclusione degli **interventi di nuova costruzione**. Tra gli interventi di ristrutturazione edilizia, di cui al citato art. 3 c. 1 lett. d), sono, altresì, compresi gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di **volumetria** anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro **ricostruzione**, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza.

ACQUISTO DI PRODOTTI IN PLASTICA RICICLATA: CRITERI ED APPLICAZIONE DEL BONUS

Publicato in Gazzetta Ufficiale del 21 maggio 2024 n. 117, il Decreto 2 aprile 2024 in tema di criteri e modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta sull'acquisto di prodotti in plastica riciclata.

L'agevolazione in tema di **acquisto di prodotti in plastica riciclata** è rivolta a tutte le imprese che, alla data di presentazione dell'istanza:

- sono costituite, regolarmente iscritte e «attive» presso il **Registro delle Imprese**;
- svolgono un'**attività economica** in Italia, disponendo di una sede principale o secondaria sul territorio nazionale;
- si trovano nel pieno e libero esercizio dei propri diritti e non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- hanno acquistato prodotti, realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica ovvero hanno acquistato imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002, imballaggi in carta e cartone, imballaggi in legno non impregnati o derivati dalla raccolta differenziata della carta, dell'alluminio e del vetro.

Sono, in ogni caso, escluse dalle agevolazioni le imprese:

- destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, lettera d), del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231;
- che si trovino in altre condizioni previste dalla legge come causa di incapacità a beneficiare di agevolazioni finanziarie pubbliche o a ciò ostative.

Come accedere al bonus

Per accedere all'agevolazione, i soggetti in possesso dei requisiti previsti presentano al Ministero un'apposita istanza, esclusivamente per via telematica, entro sessanta giorni dall'attivazione della procedura informatica resa accessibile dal sito istituzionale del Ministero (www.mase.gov.it), comunicata attraverso la sezione *news* del medesimo sito istituzionale.

Nell'istanza, i soggetti beneficiari dichiarano il possesso dei requisiti previsti dal Decreto, inclusi quelli di carattere tecnico dei beni rendicontati e riportano l'ammontare complessivo delle spese.

IMPRESE AGRICOLE, DELLA PESCA E STRATEGICHE: NUOVI SGRAVI ED AGEVOLAZIONI

Pubblicato nella GU del 15 maggio il DL 63/2024, contenente alcune disposizioni per le imprese agricole, della pesca, dell'acquacoltura e quelle di interesse strategico nazionale: vediamo quali sono le nuove misure adottate per queste categorie di imprese.

Sono in vigore dal 16 maggio 2024 le nuove disposizioni in favore delle imprese **agricole**, della **pesca** e dell'**acquacoltura**, nonché per le **imprese di interesse strategico nazionale** contenute nel DL 63/2023, pubblicato nella GU 15 maggio 2024 n. 112.

Vediamo a chi si applicano le nuove disposizioni e che cosa prevedono.

Interventi per le imprese agricole e dell'acquacoltura

Sono previsti diversi interventi con lo scopo di:

- **fronteggiare la crisi economica** delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura, tramite l'applicazione di **aliquote contributive agevolate** per il 2024 per le imprese agricole ubicate nelle zone colpite dall'**alluvione** del maggio 2023;
- il rafforzamento del **contrasto alle pratiche sleali**;
- limitare l'**utilizzo del suolo agricolo**;
- rafforzare i **controlli nel settore agroalimentare**;
- potenziare le **infrastrutture idriche**.

Nuove disposizioni per le imprese di interesse strategico nazionale

Per le imprese di interesse strategico nazionale è previsto che, se dalla valutazione del rapporto di sicurezza emergono carenze dalle quali non deriva un rischio grave ed imminente, il **CTR** dispone in via cautelativa **misure di salvaguardia** ed assegna termine non superiore a quarantotto mesi per la definitiva trasmissione del rapporto di sicurezza. Decorso tale termine, qualora le misure adottate dal gestore per la prevenzione e la limitazione delle conseguenze degli incidenti rilevanti sono nettamente insufficienti, è disposta la limitazione od il divieto di esercizio. La limitazione di esercizio è disposta con riferimento all'impianto, al deposito, all'attrezzatura od alla infrastruttura cui è specificamente riferibile la carenza rilevata.

DL 63/2023

DL AGEVOLAZIONI FISCALI: PUBBLICATA IN GU LA CONVERSIONE IN LEGGE

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale del 28 maggio 2024 n. 123, la conversione in Legge del DL 39/2024 (DL Agevolazioni fiscali) che prevede diverse novità in tema di Superbonus, bonus edilizi, crediti d'imposta per le imprese, contraddittorio e ravvedimento speciale.

La L. 23 maggio 2024 n. 67 di conversione del **DL Agevolazioni fiscali (DL 39/2024)** è stata pubblicata nella **Gazzetta Ufficiale** del 28 maggio 2024 n. 123.

Le principali novità riguardano:

1) **Superbonus**, bonus **barriere architettoniche** e **Sismabonus** e **Sismabonus** acquisti: le detrazioni per le spese sostenute nel 2024 sono ripartite in **10 quote annuali** (art. 4-bis);

2) **banche** ed **assicurazioni**: la compensazione di crediti Superbonus con debiti previdenziali dal **2025** non è più possibile (art. 4-bis);

3) **bonus ristrutturazioni**:

- dal 2025 sarà pari al 36%;
- dal 2028 al 2033 sarà pari al 30% (art. 9-bis).

Remissione in bonis

Al fine di acquisire tempestivamente le informazioni necessarie per il monitoraggio dell'ammontare dei crediti derivanti dalle **opzioni per lo sconto in fattura** e per la **cessione del credito**, la sostituzione delle comunicazioni di esercizio delle opzioni previste dall'art. 121, comma 1, lettere a) e b) DL 34/2020, di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate emanato ai sensi del comma 7 del medesimo articolo 121, relative alle spese sostenute nell'anno 2023 ed alle cessioni delle rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni dal 2020 al 2022, inviate dal 1° al 4 aprile 2024, è consentita entro il **4 aprile 2024** (art. 2).

Cessione dei crediti e sconto in fattura per i bonus edilizi

Con riguardo agli interventi di efficientamento energetico ed edilizi agevolabili elencati all'art. 121, comma 2, del DL 34/2020, a partire dal 30 marzo 2024, si restringe l'elenco dei soggetti per cui è concessa la deroga al generale divieto di esercizio delle opzioni per la cessione del **credito d'imposta** od allo sconto in fattura, in alternativa alla **detrazione fiscale**. Viene, infatti, abrogato il primo periodo del comma 3-bis dell'art. 2 del DL 11/2023, che prevedeva l'esonero dal divieto in parola per i seguenti soggetti:

- istituti autonomi case popolari (**IACP**) comunque denominati, nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "*in house providing*" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica (lettera c) dell'articolo 119, comma 9, del decreto-legge n. 34 del 2020);
- cooperative di **abitazione a proprietà indivisa**, per interventi realizzati su **immobili** dalle stesse posseduti ed assegnati in godimento ai propri soci;
- ONLUS ed organizzazioni di volontariato.

Viene, inoltre, prevista (art. 1) una deroga al blocco dello sconto in fattura o della cessione del credito d'imposta anche per gli interventi realizzati nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici, in relazione ad immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi nelle regioni Abruzzo, Lazio, Marche ed Umbria interessati dagli **eventi sismici** verificatisi il 6 aprile 2009 e a far data dal 24 agosto 2016 per i quali le istanze o dichiarazioni siano già state presentate. La spesa erariale derivante da tale deroga non può eccedere, in ogni caso, € 400 milioni per l'anno 2024.

Nonostante le restrizioni introdotte dall'art. 1 comma 1 del DL Agevolazioni fiscali, si prevede, comunque, che le deroghe previste dall'art. 2, comma 3-bis, primo periodo, del DL 11/2023, in vigore anteriormente alle modifiche introdotte dallo stesso Decreto, continuino ad applicarsi alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali alla data del **30 marzo 2024** risultino presentate le comunicazioni o le istanze richieste dalla legge a seconda della tipologia degli

interventi e dei soggetti interessati (es. adozione delibera assembleare e **presentazione della CILA** per gli interventi agevolati ai sensi dell'art. 119 Dl 34/2020 ed effettuati da condomini).

Fondo per la concessione di contributi nei territori interessati dagli eventi sismici

Viene costituito un fondo (art. 2), con una dotazione di 35 milioni di euro per il 2025, per sostenere gli interventi di riqualificazione energetica e strutturale degli immobili danneggiati nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009, dove sia stato dichiarato lo **stato di emergenza**. Sono esclusi dall'ambito di applicazione gli eventi occorsi in Abruzzo, Lazio, Marche ed Umbria, verificatisi il 6 aprile 2009 e a far data dal 24 agosto 2016, già interessati da specifiche norme previste dall'articolo 1.

Compensazione dei crediti d'imposta da bonus edilizi

Viene prevista (art. 4) la sospensione dell'utilizzo di tali crediti in presenza di iscrizioni a ruolo per importi complessivamente **superiori a 10.000 euro**, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o sia intervenuta decadenza dalla rateazione. La sospensione opera fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.

Viene, inoltre, meglio definito il divieto imperativo introdotto dalla legge di bilancio 2024, in vigore dal 1° luglio 2024, secondo il quale è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione mediante **F24 in presenza di debiti iscritti** a ruolo per importi superiori a 100.000 euro con alcune specifiche eccezioni (contributi previdenziali e premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali).

Bonus 5.0, 4.0 e procedura di riversamento spontaneo per ricerca e sviluppo

Il DL Agevolazioni fiscali (art. 6) prevede la spettanza del **credito d'imposta 5.0** per gli investimenti effettuati a partire **dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2025**. In questo modo saranno agevolabili anche gli investimenti effettuati nel 2024 antecedenti all'entrata in vigore del provvedimento in questione.

Passa da quotidiano a **mensile** l'obbligo per il Gestore servizi energetici di trasmettere al **MIMIT** l'elenco delle imprese che hanno comunicato la fruizione del bonus e l'importo del **credito prenotato**. Il **Gestore servizi energetici** dovrà effettuare una comunicazione all'Agenzia delle Entrate qualora emerga la fruizione, anche parziale, del credito in assenza dei relativi presupposti.

Tra le comunicazioni periodiche da trasmettere, viene ricompresa quella volta a dimostrare l'effettuazione degli ordini accettati dal venditore, con pagamento di acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, da trasmettere, entro 30 giorni dalla prenotazione del credito d'imposta, pena la decadenza dal beneficio. In tema di **bonus 4.0**, relativamente agli investimenti in **beni strumentali nuovi** ed a quelli in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design ed ideazione estetica, le imprese devono comunicare telematicamente l'ammontare degli investimenti effettuati, la ripartizione del bonus negli anni e la relativa fruizione.

Relativamente al **bonus ricerca e sviluppo** è prorogato:

- dal 30 luglio 2024 al 31 ottobre 2024, il termine per l'adesione alla procedura di riversamento spontaneo del bonus ricerca e sviluppo;

- al 30 settembre 2024, il termine per revocare l'adesione alla procedura di riversamento in oggetto.

Ravvedimento speciale

Slitta al (art. 7):

- **31 maggio 2024**, il termine per il ravvedimento speciale delle violazioni riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022;
- **1° giugno 2024**, la decorrenza degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo.

Coloro che entro il 30 settembre 2023 non hanno perfezionato il ravvedimento speciale possono provvedere alla regolarizzazione versando le somme dovute in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2024 o in rate successive.

Principio del contraddittorio

È stata inserita nel DL Agevolazioni fiscali una **norma interpretativa** volta ad escludere il principio del contraddittorio per alcune tipologie di atti. L'art. 7-bis specifica che l'art. 6-bis c.1 Statuto dei diritti del contribuente, si interpreta nel senso che la sua disposizione si applica esclusivamente agli atti recanti una pretesa impositiva, autonomamente impugnabili dinanzi agli **Organi della giurisdizione tributaria**, ma non a quelli per i quali la normativa prevede specifiche forme di interlocuzione tra Amministrazione finanziaria e contribuente, né agli atti di recupero conseguenti al disconoscimento di **crediti di imposta inesistenti**.

Inoltre, tra gli atti per i quali non sussiste il diritto al contraddittorio, da individuare con decreto del MEF, rientrano anche quelli di **diniego di istanze di rimborso**, in funzione anche del relativo valore.

Novità in materia di ACE

In materia di ACE si prevede (art. 5):

- una sola **cessione dei crediti**;
- la **responsabilità solidale dei cessionari** in caso di utilizzo irregolare dei crediti.

Le altre novità

Le altre novità previste dal DL Agevolazioni fiscali sono:

- **Plastic tax**: differimento dal 1° luglio 2024 al 1° luglio 2026 (art. 9-bis);
- **Sugar tax**: differimento dal 1° luglio 2024 al 1° luglio 2025 (art. 9-bis);
- Registrazione degli **aiuti di Stato Covid-19**: differimento al 30 novembre 2024 per i termini del 2023 e del primo semestre 2024 (art. 7);
- **TARI**: differimento del termine di approvazione al 30 giugno 2024 (art. 7);
- Sanzioni per la violazione degli **obblighi comunicativi degli operatori finanziari** (art. 7).

IMU: VERSAMENTO ACCONTO ENTRO IL 17 GIUGNO 2024 CON LE ALIQUOTE DEL 2023

Considerato che il 16 giugno 2024 è domenica, quest'anno la rata di acconto IMU andrà versata entro il 17 giugno 2024. Si analizzano decorrenza del prospetto delle aliquote approvate dai Comuni e la probabile utilità. Si illustrano altresì regole e novità per il settore del no profit.

Per la generalità dei soggetti passivi, l'**acconto IMU** si determina applicando ai valori imponibili degli immobili le **aliquote deliberate dai Comuni** nel 2023 prendendo a riferimento il periodo in cui il possesso si è protratto nel primo semestre. Nel mese di dicembre, poi, si provvederà a calcolare quanto dovuto nell'intero anno in base alle aliquote deliberate per il 2024 conguagliando il risultato ottenuto con quanto già versato a giugno. È nella facoltà del contribuente, tuttavia, versare l'intera imposta **entro il 17 giugno 2024**.

Obblighi di pubblicazione degli atti deliberativi

In tema di IMU, il **versamento in unica soluzione**, in realtà, non è sempre possibile. Infatti, agli atti deliberativi conferisce efficacia la sola pubblicazione nell'apposita sezione del portale del **Dipartimento delle Finanze** che potrebbe essere successiva al 16 giugno. L'art. 1, c. 767, L. 160/2019, al riguardo, ha fissato al 14 ottobre di ogni anno il termine perentorio entro cui i **Comuni** devono trasmettere al portale le deliberazioni affinché il **dipartimento ministeriale** le pubblichi sul sito internet entro il successivo 28 ottobre. In assenza della pubblicazione, o in caso di inosservanza dei prescritti termini, si applicano le **aliquote** ed i **regolamenti** vigenti nell'anno precedente. Alla luce di detta circostanza, il contribuente che voglia ottemperare all'obbligo di pagamento in unica soluzione deve accertarsi dell'avvenuta pubblicazione degli atti entro la data del pagamento. Quello in corso dovrebbe essere l'ultimo anno nel quale vige la regola secondo cui, qualora le **amministrazioni comunali** non rispettino gli obblighi di pubblicazione degli **atti deliberativi**, trovano applicazione le aliquote deliberate per l'anno precedente o comunque nell'ultimo anno per il quale si è correttamente adempiuto all'obbligo di pubblicazione.

Prospetto delle aliquote: decorrenza e discutibile utilità

L'art. 1 c. 837 L. 197/2022, legge di Bilancio 2023, ha modificato la predetta norma della L. 160/2019 prevedendo che, a decorrere dal primo anno di applicazione obbligatoria del **prospetto delle aliquote**, in caso di inadempimento dei Comuni agli **obblighi di pubblicazione**, debbano trovare applicazione le più generose aliquote di base previste dalla legge per le diverse fattispecie impositive.

L'obbligo di dotare le delibere decisorie delle **aliquote IMU** del relativo prospetto è stato istituito dall'art. 1, c. 756, L. 160/2019 fissandone la decorrenza a partire dal 2021. La *ratio* della disposizione risiede nell'esigenza di rendere più agevole l'accesso al labirinto delle diverse **aliquote deliberate** da ciascun Comune, limitando in tal modo le fattispecie per le quali i sindaci hanno facoltà di decidere. L'individuazione della fattispecie predeterminate per le quali i **Comuni** possono decidere autonomamente, sempre nei limiti dell'intervallo minimo/massimo previsto dalla legge, veniva rinviata ad un **decreto del MEF**, da adottare **entro 180 giorni** dal 1° gennaio 2020. Tale decreto ha visto la luce soltanto il 7 luglio 2023 affinché le relative previsioni trovassero applicazione a partire da quest'anno. Senonché il DL 132/2023, con l'art. 6-ter, ha differito la decorrenza dell'obbligo al 2025 a causa delle difficoltà riscontrate dagli Uffici comunali nell'utilizzo dell'applicazione informatica che, allo scopo, il **MEF** ha reso disponibile.

Al di là della effettiva entrata in vigore del prospetto, una considerazione è doverosa. Lo strumento difficilmente potrà assolvere alla funzione assegnatagli dal legislatore. Ciò in quanto all'interno

delle fattispecie impositive individuate dal **decreto**, coincidenti peraltro con le fattispecie per le quali la L. 160/2019 stabilisce l'assoggettamento ad imposizione, i Comuni potranno stabilire ulteriori differenziazioni a loro piacimento nell'ambito della **potestà regolamentare** che l'art. 52 D. Lgs. 446/97 attribuisce loro. Ciò è espressamente previsto dall'art. 2 c. 2 DM 7 luglio 2023.

Regole per il mondo del no profit

Diverse le regole per i pagamenti dovuti dagli **enti no profit** che sono impartite dall'art. 1, c. 763, L. 160/2019. Per gli enti di cui all'art. 7 c. 1 lett. i) D. Lgs. 504/92, impegnati in attività socialmente meritevoli, in tre rate di cui le prime due, ciascuna di importo pari al **50%** di quanto dovuto per l'anno precedente, nei termini del 16 giugno e del 16 dicembre. L'ultima, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo tenendo conto delle **aliquote deliberate** e pubblicate sul portale ministeriale. Pertanto, il **17 giugno 2024** rappresenta la scadenza della prima rata 2024, ma anche del **conguaglio** relativo al 2023. Con riferimento al conguaglio si deve tenere presente che il dovuto può essere compensato con crediti eventuali maturati nei confronti dello stesso Comune e risultanti dalle **dichiarazioni** che, per gli enti no profit, vanno presentate ogni anno entro il 30 giugno e non soltanto per i periodi d'imposta in cui siano intervenute variazioni rilevanti.

Alcuni accorgimenti

Rispetto alle **regole ordinarie** già vigenti negli anni precedenti per la determinazione dell'imposta, non vi sono particolari novità se non quella prevista dall'art. 1, comma 71, della legge di Bilancio 2024.

La novità fondamentale in materia di **abitazione principale** legata alla modifica della relativa definizione operata dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 209/2022, secondo cui non rileva il luogo di residenza e dimora dei familiari del soggetto passivo d'imposta, ha già avuto riflessi sui calcoli 2023.

L'art. 1 c. 71 L. 213/2023, che si pone come norma di interpretazione autentica, prevede che vengano considerati posseduti dall'ente del non profit soggetto passivo, e pertanto esenti da imposizione, gli **immobili concessi in comodato** ad altro ente pubblico o privato funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il **comodatario** svolga nell'immobile esclusivamente le attività socialmente meritevoli e con modalità non commerciali di cui all'art. 7 c. 1 lett. i) D. Lgs. 504/92. In virtù della medesima norma, devono considerarsi strumentali all'esercizio di tali attività da parte dell'ente soggetto passivo d'imposta gli **immobili** in questione anche nei **periodi di inattività** purché non sia cessato definitivamente il rapporto di strumentalità all'esercizio delle predette attività. La determinazione della rata di acconto 2024 può essere eseguita non tenendo conto delle fattispecie impositive di cui alla novità della legge di Bilancio 2024. Ciò è conforme alle indicazioni fornite dal **Dipartimento delle Finanze** con la Circolare n. 1/Df del 18 marzo 2020 secondo cui, al ricorrere di situazioni impositive nell'anno precedente, ma non in quello corrente, al fine di evitare il verificarsi di una situazione «che comporterebbe con tutta evidenza un inutile aggravio di oneri connesso all'**attività di liquidazione del rimborso** spettante con certezza al contribuente, deve ritenersi più razionale la soluzione che tenga conto della condizione sussistente al momento del versamento, vale a dire l'assenza del presupposto impositivo».

Si deve poi prestare attenzione a tutte le fattispecie riguardanti esenzioni e riduzioni d'imposta tenendo conto dei casi in cui è previsto l'onere dichiarativo a pena di decadenza dall'agevolazione. Trattasi dell'**esenzione per i beni merce**, per un **unico immobile abitativo** degli appartenenti alle forze militari ed assimilate, per gli alloggi sociali e per gli immobili delle cooperative edilizie a proprietà indivise assegnati ai soci. Oltre naturalmente alle **esenzioni no profit**. Nel caso delle altre

agevolazioni, la dichiarazione assume valore formale, con la conseguenza che la violazione del relativo obbligo non compromette l'agevolazione.

DICHIARATIVI: DETRAZIONE DELL'IVA PER L'ACQUISTO DI ABITAZIONI

Per coloro che nel corso del 2023 hanno acquistato un'abitazione di classe energetica A o B, cedute dalle imprese costruttrici degli immobili stessi, hanno la possibilità di detrarre il 50% dell'IVA versata al fornitore nel 730 o nel Modello Redditi.

Con l'obiettivo di favorire la ripresa del mercato immobiliare, la Legge di Bilancio 2023 (art. 1, c. 76, L. 197/2022) ha reintrodotto la possibilità di detrarre l'IVA versata dalle persone fisiche per l'acquisto di abitazioni aventi classe energetica A o B, avvenute entro il **31 dicembre 2023**.

La misura agevolativa, è stata istituita in origine per gli acquisti effettuati nel 2016 dall'art. 1, c. 56, L. 208/2015 e, successivamente, prorogata dall'art. 9 DL 244/2016, per gli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2017.

Il legislatore, al suindicato c. 76, ha così riproposto l'agevolazione anche per i contribuenti che entro il 2023 hanno acquistato immobili residenziali di classe energetica A o B, cedute da Organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari (**OICR**) o dalle **imprese costruttrici** degli immobili stessi, i quali possono detrarre dall'IRPEF lorda il **50 per cento** dell'IVA versata.

Secondo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Circ. AE 27 aprile 2018 n. 7/E, per fruire della detrazione è necessario che l'immobile:

- sia nuovo;
- sia a destinazione residenziale e di classe energetica A o B, a prescindere da ulteriori requisiti. Il beneficio, pertanto, non è limitato all'acquisto dell'**abitazione principale**, né sono previste esclusioni per gli **immobili c.d. "di lusso"**.

Ai fini dell'acquisto diretto dall'impresa costruttrice, per tale s'intendono le unità abitative vendute dall'impresa costruttrice del medesimo senza che sia intervenuto un acquisto intermedio.

Tuttavia, la detrazione:

- spetta anche per l'acquisto di un appartamento che l'**impresa costruttrice cedente** aveva precedentemente concesso in locazione (Circ. AE 8 aprile 2016 n. 12/E);
- non compete nel caso in cui l'immobile venga acquisito per effetto di un contratto di appalto di costruzione dello stesso e non attraverso un atto di compravendita;
- non spetta per l'**acquisto di un immobile** allo stato grezzo, posto che al momento dell'acquisto il contribuente deve essere in possesso dell'attestato di classificazione energetica dell'abitazione.

L'agevolazione riguarda anche la pertinenza, purché l'acquisto di quest'ultima avvenga contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa e l'atto di acquisto dia evidenza del vincolo pertinenziale.

Relativamente ai requisiti del soggetto "fornitore" dell'immobile, la disposizione normativa fa riferimento alle imprese costruttrici. È opportuno precisare, a tal fine, che sono tali sia le imprese

che hanno realizzato l'immobile, sia quelle che si sono occupate del ripristino o di ristrutturazioni e che hanno eseguito, anche tramite **imprese appaltatrici**, gli interventi di cui all'art. 3, c. 1, lett. c), d), f), DPR 380/2001.

Nell'ipotesi in cui l'acquisto sia effettuato in comproprietà da più soggetti, la **detrazione dell'IVA** deve essere ripartita tra i comproprietari in ragione delle percentuali di proprietà.

Ne consegue che un **comproprietario** può beneficiare della detrazione dell'IVA allo stesso fatturata, riferita solo alla spesa sostenuta per l'acquisto della sua quota di proprietà.

La detrazione dell'IVA, inoltre, può essere riconosciuta in capo sia al nudo proprietario che all'usufruttuario dell'immobile, nei limiti dell'imposta da ciascuno pagata per l'acquisto del relativo diritto, a condizione che tali somme siano distintamente indicate nella fattura rilasciata dall'impresa costruttrice.

Condizioni per la detraibilità

La detrazione riconosciuta agli acquirenti è pari al 50% dell'IVA dovuta sul corrispettivo d'acquisto dell'unità immobiliare ed è ripartita in **dieci quote** costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

Ai fini della detrazione vale il principio di cassa; pertanto, è necessario che il pagamento dell'IVA avvenga nel 2023.

Detrazione dell'IVA	
Soggetti beneficiari	Persone fisiche
Tipologia di immobile	Immobile con destinazione residenziale. Sì, anche per le abitazioni non aventi la destinazione di abitazione principale; Sì, anche per le abitazioni c.d. “di lusso”.
Classe energetica dell'edificio	A o B
Modalità di acquisto	Da impresa costruttrice o da organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari (OICR)

L'agevolazione è **cumulabile** anche con la detrazione del 50% prevista per le ristrutturazioni. In particolare, il contribuente che acquista un'unità immobiliare all'interno di un edificio interamente ristrutturato dall'impresa di costruzione, può beneficiare sia della detrazione del 50% dell'IVA sull'acquisto, sia della **detrazione** (sempre del 50%) spettante sul 25% del prezzo di acquisto dell'immobile, ai sensi dell'art. 16-bis, comma 3, del TUIR. Tale ultima detrazione, tuttavia, non può essere applicata anche all'IVA per la quale il contribuente si sia avvalso della specifica detrazione.

Rilevante ai fini documentali, oltre la **fattura** dalla quale rilevare l'**importo dell'IVA**, è l'atto di acquisto dell'immobile avvenuto nel 2023 da cui si possa evincere:

- che l'immobile sia stato acquistato dalla ditta costruttrice o da OICR;
- la destinazione d'uso dell'immobile (abitativo) e la classe energetica (A o B);
- il vincolo pertinenziale in caso di acquisto della pertinenza.

Compilazione del Modello 730/2024

Per la detrazione dell'IVA versata per l'acquisto dell'abitazione di classe energetica A o B, è necessario compilare il **rigo E59** del **Modello 730/2024** esponendo:

Colonna 1	Il numero di rata che: • per gli acquisti effettuati nel 2016 è pari a 8; • per quelli effettuati nel 2017 è pari a 7; • per gli acquisti effettuati nel 2023 è pari a 1.
Colonna 2	L'importo dell'IVA pagata all'impresa da cui è stato acquistato l'immobile.

Compilazione del Modello Redditi

Potranno beneficiare della detrazione dell'IVA anche coloro che presentano il **Modello Redditi 2024**. In tal caso, occorre compilare nel quadro RP, il rigo **RP59**, indicando, analogamente ai soggetti che presentano il Modello 730, i seguenti valori:

Colonna 1	Il numero di rata che: • per gli acquisti effettuati nel 2016 è pari a 8; • per quelli effettuati nel 2017 è pari a 7; • per gli acquisti effettuati nel 2023 è pari a 1.
Colonna 2	L'importo dell'IVA pagata all'impresa da cui è stato acquistato l'immobile.
Colonna 3	L'importo di ciascuna rata, dividendo per dieci l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata nella colonna 2

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
e-mail: info@studiocassinis.com

