

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Luglio 2024

NEWS

FISCO

TABELLE CON CODICI-ATTO PER PUBBLICI REGISTRI IMMOBILIARI

L'Agenzia delle Entrate, con Provv. 11 luglio 2024 n. 292682, ha adottato le tabelle recanti i codici ed i rispettivi atti di cui si chiede la trascrizione, l'iscrizione o l'annotazione nei pubblici registri immobiliari.

L'Agenzia delle Entrate ha adottate le tabelle recanti i **codici** ed i rispettivi **atti** di cui si chiede la **trascrizione**, l'**iscrizione** o l'**annotazione** nei pubblici registri immobiliari, denominate rispettivamente:

- “Tabella degli atti soggetti a trascrizione” (allegato 1);
- “Tabella degli atti in base ai quali sono richieste le iscrizioni” (allegato 2);
- “Tabella dei tipi di annotazione” (allegato 3).

Le codifiche, riportate nell'elenco di cui all'allegato 4, di nuova introduzione rispetto a quelle già in uso, potranno essere adottate per la redazione delle note di trascrizione e di iscrizione e delle domande di annotazione a decorrere dal 30 settembre 2024.

Nel più ampio contesto della meccanizzazione dei servizi di **pubblicità immobiliare** avviata dalla L. 52/85, con Circolare del Ministero delle Finanze 2 maggio 1995 n. 128/T sono state previste tre tabelle degli atti soggetti a pubblicità immobiliare - nella forma, rispettivamente, della **trascrizione**, dell'**iscrizione** e dell'**annotazione** - a ciascuno dei quali è stato attribuito il relativo **codice identificativo** da indicare nella corrispondente formalità.

A seguito dell'evoluzione normativa sopravvenuta rispetto all'ultimo aggiornamento delle suddette tabelle, effettuato con la Circ. AE 17 giugno 2015 n. 24/E, si è reso necessario procedere all'individuazione di ulteriori codici atto in relazione a nuove fattispecie soggette a **pubblicità** (tra le quali quelle introdotte dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui D.Lgs. 14/2019 e dalla cosiddetta “**riforma Cartabia**” del processo civile di cui al D.Lgs. 149/ 2022).

Si precisa che le tabelle allegate al provvedimento in commento codificano fattispecie sopravvenute in forza dell'emanazione di nuovi atti normativi e, al fine di una più chiara evidenza pubblicitaria dei registri immobiliari, provvedono anche ad una più dettagliata definizione di alcune formalità già codificate, come nel caso delle annotazioni correlate ai procedimenti di **volontaria giurisdizione** per le quali, con i nuovi codici atto, viene specificato se si tratta di provvedimenti giurisdizionali di accoglimento o di rigetto.

SUPERBONUS: ERRATA FATTURAZIONE DELLO SCONTO

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 9 luglio 2024 n. 146, ha fornito chiarimenti sul Superbonus, in merito alla errata fatturazione dello sconto.

La signora ALFA ha posto un quesito riguardante la fruizione del **Superbonus 110%**, prevista dall'art. 119 DL 34/2020. La ditta BETA, che aveva già eseguito circa il 70% dei lavori, ha emesso tre fatture il 29 dicembre 2023, senza indicare alcun **conguaglio in denaro**, poiché lo **sconto in fattura** previsto dall'art. 121 DL 34/2020, doveva essere applicato. Tuttavia, durante le **procedure di asseverazione** dopo il 31.12.2023, si è riscontrato che lo sconto era stato erroneamente applicato nel corpo della fattura, neutralizzando gli importi dei singoli interventi.

La signora ALFA ha ipotizzato di correggere l'errore emettendo **note di variazione** per integrare le fatture con la corretta indicazione dello sconto, in base all'art. 26 DPR 633/72. Successivamente, ha comunicato che la ditta aveva emesso le relative **note di debito**, l'asseverazione intermedia e le comunicazioni dell'opzione di cessione del credito o sconto in fattura, nel tentativo di sanare l'errore.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate

La ditta fornitrice ha emesso, il 29 dicembre 2023, tre fatture errate, avendo praticato lo **sconto sul solo imponibile**, omettendo quindi di addebitare l'**IVA in rivalsa**. Al riguardo, con la Circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, è stato specificato che, ai fini dell'applicazione dello sconto in fattura, per **corrispettivo** dovuto deve intendersi il valore totale della fattura, al lordo dell'IVA, e l'importo dello sconto non riduce la base imponibile e deve essere espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi eseguiti.

Le successive **note di debito** prodotte per rettificare le fatture errate, seppur datate 29 dicembre 2023, sono state concretamente trasmesse allo SdI e, quindi, emesse il 27 marzo 2024, ben oltre il termine di **12 giorni** che consentono di dare legittima rilevanza alla data corrispondente all'**effettuazione dell'operazione** (ossia al pagamento, anche tramite l'equivalente sconto).

Inoltre, le nuove fatture replicano le precedenti **fatture errate** salvo che per l'addebito dell'IVA in rivalsa, poi assorbito anch'esso dallo sconto sicché le prime non sembrano essere state "stornate" con una **nota di credito** ma solo duplicate, in violazione delle norme.

L'Agenzia delle Entrate ha concluso che, poiché le **fatture corrette** sono state inviate al SdI il 27 marzo 2024, lo **sconto in fattura** sarà applicabile nella misura prevista per il 2024 (70%), e non nella misura del 110% come richiesto dalla signora ALFA. Il **ravvedimento operoso** non consente di retrodatare l'efficacia delle fatture per fruire dell'agevolazione al 110%. Di conseguenza, l'asseverazione intermedia e la **comunicazione della cessione del credito** devono essere modificate in base alla misura agevolativa effettivamente spettante.

IVA: RICHIESTA DI RIMBORSO DA SOGGETTO NON RESIDENTE

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 11 luglio 2024 n. 147, ha fornito chiarimenti in tema di rimborso IVA sugli acquisti da parte di un soggetto non residente.

La società di diritto tedesco, identificata come [ALFA], ha presentato un'istanza di interpello riguardante il **rimborso dell'IVA sugli acquisti** effettuati in Italia negli anni 2017, 2018, e 2019.

L'azienda, pur non avendo una partita IVA italiana, è in possesso di un codice fiscale attribuito nel 2018 e ha ricevuto fatture con IVA nazionale al 22% per merci rivendute a soggetti nazionali, senza esportazione dal territorio italiano. Non avendo presentato alcuna dichiarazione fiscale, chiede la procedura corretta per ottenere il **rimborso dell'eccedenza IVA**.

L'interpretazione prospettata dal contribuente prevede l'**apertura retroattiva della partita IVA** e la presentazione di dichiarazioni IVA retroattive per recuperare il **credito IVA**. Tuttavia, secondo la normativa, i rimborsi devono essere richiesti entro il 30 settembre dell'anno successivo al periodo di riferimento, e la società ha mancato questi termini.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, a seguito delle disposizioni dell'articolo 38-bis2 DPR 633/72, i soggetti non residenti possono richiedere il rimborso IVA attraverso il "**portale elettronico**" presentando un'istanza nel proprio Stato membro di stabilimento, entro i termini indicati.

In sostanza, la possibilità di recuperare l'**eccedenza IVA**, generata per effetto delle **operazioni passive** svolte in Italia da soggetti stabiliti in altri Stati membri, decade una volta decorsi i seguenti termini prescritti per azionare la procedura di rimborso mediante "portale elettronico", disciplinata dal suddetto articolo 38-bis2:

- per i **rimborsi trimestrali**: il 30 settembre dell'anno solare successivo al periodo di riferimento;
- per i **rimborsi annuali**: il 30 settembre del medesimo anno.

La società, non avendo adempiuto a queste procedure, ha perduto la possibilità di ottenere il rimborso. Inoltre, la procedura del "**rimborso anomalo**" prevista dall'articolo 30-ter del decreto IVA, che consente di recuperare l'IVA indebitamente versata entro due anni dal pagamento, non è applicabile in questo caso. L'attribuzione retroattiva della partita IVA italiana è consentita solo se effettuata in un "termine ragionevole" dalla data della prima operazione di acquisto.

Conclusivamente, la società [ALFA] ha mancato i termini per **richiedere il rimborso IVA** e non può più recuperare l'eccedenza di imposta generata dalle **operazioni passive svolte in Italia**. La procedura del "rimborso anomalo" non è un'opzione percorribile, e l'attribuzione retroattiva della partita IVA italiana non è possibile a distanza di sette anni dalla prima operazione di acquisto.

CONTRATTO A FAVORE DI TERZO IN CASO DI AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nell'ambito di un contratto a favore di terzo, se il terzo intende fruire delle agevolazioni prima casa deve rendere anche la dichiarazione di voler profittare della stipulazione in proprio favore.

Con la risposta n. 145 del 4 luglio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nell'ambito di un **contratto a favore di terzo**, se il terzo intende fruire delle **agevolazioni prima casa** deve rendere, contestualmente alle dichiarazioni di cui alla Nota II-bis, anche la **dichiarazione** di voler profittare della stipulazione in proprio favore, in modo da rendere definitivo il proprio acquisto.

Si ricorda che l'**agevolazione prima casa** è disciplinata dalla Nota II-bis posta in calce all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al DPR 131/86. Tale articolo prevede l'applicazione dell'aliquota

del 2% per gli **atti traslativi** a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione di categoria catastale diversa da A/1, A/8, A/9 ed agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, al ricorrere delle seguenti condizioni:

a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del **Comune** in cui l'acquirente ha o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria **residenza**;

b) che nell'**atto di acquisto** l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso ed abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui è situato l'immobile da acquistare;

c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo.

Nelle ipotesi di **acquisto da parte di minori**, la Circ. AE 12 agosto 2005 n. 38/E chiarisce che l'agevolazione prima casa spetta anche se il bene viene acquistato da un minore non emancipato, in presenza di tutti i requisiti previsti.

Pertanto, nel caso in cui il terzo sia un minore, le dichiarazioni ai fini dell'agevolazione prima casa possono essere rese dal **genitore** esercente la **potestà** sullo stesso, per conto del minore, in qualità di **legale rappresentante** del figlio (nelle forme previste dall'art. 320 c.c.).

Si ricorda che per il contratto a favore di terzi è valida la **stipulazione** a favore di un terzo, qualora lo stipulante vi abbia interesse. Salvo patto contrario, il terzo acquista il diritto contro il promittente per effetto della stipulazione. Questa però può essere revocata o modificata dallo stipulante, finché il terzo non abbia dichiarato, anche in confronto del promittente, di volerne profittare.

In caso di **revoca** della stipulazione o di rifiuto del terzo di profittarne, la prestazione rimane a beneficio dello stipulante, salvo che diversamente risulti dalla volontà delle parti o dalla natura del contratto (art. 1411 c.c.).

Nel caso di specie, la Stipulante, in proprio ed in qualità di genitore e legale rappresentante del figlio minore, con atto notarile acquistava dal coniuge promittente ed ai sensi dell'art. 1411 c.c. deviava gli effetti traslativi a favore del figlio per la quota indivisa pari ad 1/2 della piena proprietà di un appartamento. Nel medesimo atto, il figlio richiedeva l'agevolazione prima casa; successivamente la stipulante intendeva revocare la stipula a favore del terzo. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, se il figlio non ha reso la dichiarazione di volere profittare di cui all'art. 1411 c. 2 c.c. in capo allo stesso non sussistevano i requisiti per usufruire dell'agevolazione prima casa al momento della stipula dell'atto.

TARI: PROROGA DEI PROVVEDIMENTI AL 20 LUGLIO 2024

Il Decreto Coesione ha previsto la proroga dal 30 aprile 2024 al 20 luglio 2024 per i provvedimenti relativi alla TARI.

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 157 del 6 luglio 2024 la legge di conversione del c.d. **Decreto Coesione** (DL 60/2024). Il decreto in questione prevede disposizioni in materia di:

- utilizzo delle risorse delle politiche di **coesione europea**;

- semplificazione amministrativa e contabile e rafforzamento della capacità amministrativa;
- sviluppo e coesione territoriale;
- investimenti;
- cultura;
- sicurezza;
- PNRR.

Tra le disposizioni per lo sviluppo e la coesione territoriale, l'art. 15 ter prevede per l'anno 2024 una **proroga** per i provvedimenti relativi alla **TARI**. Nel dettaglio, il termine del 30 aprile 2024 previsto dall'art. 3 c. 5-quinquies DL 228/2021 è differito al 20 luglio 2024. Restano fermi i termini di pagamento delle **rate** già stabiliti con **regolamento comunale**. Sono in ogni caso valide ed efficaci le **deliberazioni** eventualmente intervenute tra il 1° maggio 2024 ed il 7 luglio 2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in commento).

Si ricorda che il citato art. 3 c. 5 quinquies DL 228/2021 prevede che a decorrere dal 2022, i Comuni possono approvare i **piani finanziari** del servizio di **gestione dei rifiuti urbani**, le tariffe ed i regolamenti della **TARI** e della tariffa corrispettiva entro il termine del 30 aprile di ciascun anno. Laddove il termine per la deliberazione del **bilancio di previsione** sia prorogato ad una data successiva al 30 aprile dell'anno di riferimento, il termine per l'approvazione degli atti coincide con quello per la deliberazione del bilancio di previsione. In caso di approvazione o modifica dei provvedimenti relativi alla TARI o alla tariffa corrispettiva in data successiva all'approvazione del proprio bilancio di previsione, il Comune provvede ad effettuare le modifiche in occasione della prima variazione utile.

RIMBORSO ATTIVITA' SPORTIVE PER FIGLI DEI DIPENDENTI

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 3 luglio 2024 n. 144, ha chiarito che le spese per l'attività sportiva praticata dai familiari dei dipendenti non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente solo se svolte nell'ambito di iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica.

Le spese per l'**attività sportiva** praticata dai **familiari** dei **dipendenti** possono rientrare nell'esclusione prevista dell'art. 51 c. 2 lett. fbis) DPR 917/86 solo se svolte nell'ambito di iniziative incluse nei **piani di offerta formativa scolastica**.

Si ricorda che costituiscono **reddito di lavoro dipendente** tutte le somme ed i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di **erogazioni liberali**, in relazione al rapporto di lavoro (c.d. principio di onnicomprensività).

Non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal **datore di lavoro** alla generalità dei **dipendenti** o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei **familiari**, dei servizi di **educazione** ed **istruzione** anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di **ludoteche** e di **centri estivi** ed invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari (art. 51 c. 2 lett. fbis DPR 917/86).

Data l'ampia formulazione della citata lett. fbis), sono riconducibili alla norma il servizio di **trasporto scolastico**, il rimborso di somme destinate alle **gite didattiche**, alle **visite d'istruzione** ed alle altre iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica nonché l'offerta anche sotto forma di rimborso spese di servizi di **babysitting** (Circ. Min. 22 dicembre 2000 n. 238).

Per quanto concerne le modalità di erogazioni delle prestazioni, l'attuale formulazione della lett. fbis) conferma la possibilità che il datore di lavoro eroghi i servizi di educazione ed istruzione direttamente o tramite terzi, nonché attraverso la corresponsione ai dipendenti di **somme di denaro** da destinare alle finalità indicate anche a titolo di rimborso di spese già sostenute, sempreché acquisisca e conservi la **documentazione** comprovante l'utilizzo delle somme da parte del dipendente coerentemente con le finalità per le quali sono state corrisposte.

Nel caso di specie, la società istante intende rimborsare le spese per **attività sportive** svolte dai figli dei dipendenti all'interno di **circoli sportivi e palestre** o anche all'interno di istituti scolastici, ma il soggetto erogatore del servizio sarebbe sempre l'associazione sportiva che eroga corsi annuali (es. corso di tennis bisettimanale). In tale ipotesi, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, l'attività sportiva non risulta essere svolta nell'ambito di iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica e, pertanto, sulla base di quanto sopra esposto, le somme rimborsate dal datore di lavoro devono essere assoggettate a tassazione ai sensi dell'art. 51 c. 1 DPR 917/86.

ROTTAMAZIONE: COME OTTENERE I MODULI DI PAGAMENTO

Per la Rottamazione quater, è possibile ottenere i moduli di pagamento online, via e-mail o allo sportello territoriale dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione mette a disposizione un servizio particolarmente utile per coloro che sono in regola con i pagamenti della **definizione agevolata** (c.d. **rottamazione-quater**) ma che non dispongono più dei **moduli di pagamento** allegati alla **comunicazione** delle somme dovute inviata da AdeR in riscontro alla domanda di adesione. Sul sito www.agenziaentrateiscossione.gov.it è possibile, infatti, scaricare la copia della comunicazione ed i relativi **moduli di pagamento**.

Moduli di pagamento online

Dall'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, a cui si accede tramite le credenziali **Spid, Cie o Cns**, i contribuenti possono visionare, scaricare e stampare la comunicazione delle somme dovute, già inviata da AdeR, che contiene il prospetto degli importi calcolato secondo la definizione agevolata, il **piano rateale** delle scadenze ed i **moduli di pagamento**.

È sufficiente entrare nella sezione “Definizione Agevolata” ed alla voce “Comunicazione delle somme dovute” recuperare direttamente la copia.

Attualmente sono disponibili i moduli di pagamento delle prime 10 rate, ma nella stessa sezione, per quanti hanno chiesto di poter corrispondere le somme dovute in un numero maggiore di rate, al massimo di 18, saranno recuperabili anche i successivi in prossimità della scadenza della decima rata.

Moduli di pagamento via e-mail

Senza dover accedere all'area riservata, i contribuenti possono utilizzare un form che permette di ricevere via e-mail la copia della “Comunicazione delle somme dovute” ed i relativi moduli di pagamento.

Se la richiesta viene presentata in proprio, ovvero per se stessi, il contribuente deve compilare ed allegare direttamente nel form (in un unico **file pdf**) la “Dichiarazione sostitutiva richieste in proprio”, scaricabile dalla stessa pagina, ed un documento di identità.

Se la richiesta invece è presentata per conto di altri soggetti, la procedura prevede la compilazione della “**Dichiarazione sostitutiva** richieste per altri soggetti” a cui devono essere allegati i documenti specificati per ogni casistica, come riportato nella tabella presente nel form. Anche in questo caso è necessario caricare direttamente nella stessa pagina del sito la documentazione in un unico file pdf ed inviare la richiesta.

Moduli di pagamento allo sportello

Per ricevere assistenza ed avere copia dei bollettini i contribuenti possono anche rivolgersi al personale presente negli **sportelli territoriali** di Agenzia delle Entrate-Riscossione prenotando un **appuntamento**.

PREVENTIVO COMMERCIALISTA: OK L'ACCETTAZIONE PER FATTI CONCLUDENTI

Il CNDCEC, con il pronto ordini 1° luglio 2024 n. 51, ha fornito chiarimenti in tema di accettazione del preventivo del commercialista e opinamenti di parcella.

Il CNDCEC ha chiarito che è possibile ritenere che l'**accettazione della proposta contrattuale** possa manifestarsi anche per comportamenti concludenti da parte del cliente, tra cui può annoverarsi anche l'**affidamento dell'incarico** successivamente alla ricezione di un **preventivo**.

Si ricorda che il rapporto tra il **professionista** ed il **cliente** rientra nel **contratto di prestazione d'opera intellettuale** (art. 2230 c.c.) e, in base alla detta normativa, ai fini della conclusione del contratto non è richiesta una particolare forma *ad substantiam*, salvo che la parte assistita sia una P.A. Da ciò deriva che, ove sia dedotta da un professionista l'esecuzione di un rapporto di prestazione d'opera professionale come titolo del diritto al proprio compenso, occorre dare prova dell'avvenuto **conferimento** del relativo **incarico** in qualsiasi forma idonea a manifestare inequivocabilmente la volontà di avvalersi della sua attività e della sua opera da parte del cliente convenuto per il pagamento di detto compenso. È poi principio generale dell'ordinamento quello secondo cui i contratti si concludono con lo **scambio dei consensi**, costituito dalla proposta contrattuale (in genere, rappresentata dal conferimento dell'incarico), nonché dell'**accettazione** (espressa anche *per facta concludentia*) dal professionista, che esegue la prestazione richiesta.

Con un secondo quesito è stato richiesto quale condotta debba tenere l'Ordine nell'ipotesi in cui riceva una **richiesta di opinamento di parcella** di compensi professionali in cui solo per alcune attività i compensi indicati dall'iscritto risultano conformi ai parametri di cui al DM 140/2012, mentre per altre no, essendo indicati **compensi** più elevati.

È necessario premettere che la formulazione di pareri in materia di **liquidazione di onorari** relativi a prestazioni professionali degli iscritti è una funzione attribuita al Consiglio dell'Ordine dall'art. 12 c. 1 lett. i) D. Lgs. 139/2005, che persegue una finalità di pubblico interesse, esercitata nell'interesse della categoria professionale ed a tutela della collettività che vi si rivolge. Essa consiste in una valutazione tecnica sulla individuazione delle attività espletate dall'iscritto e sulla **congruità del compenso** richiesto per l'attività professionale rispetto al DM 140/2012.

Di conseguenza l'Ordine, rilevata l'incongruità rispetto ai parametri del DM 140/2012 delle singole voci di attività, dovrà ricondurre il relativo compenso agli importi indicati dal detto decreto e, di conseguenza, emettere un **parere di congruità** per un importo più basso rispetto a quello indicato dall'iscritto. Ciò, salvo che i compensi indicati in importo maggiore rispetto al D.M. n. 140/2012 siano stati espressamente accettati per iscritto dalla parte assistita, essendo noto che la pattuizione del compenso è libera.

DECRETO AGRICOLTURA: TUTTE LE NOVITA' DELLA LEGGE DI CONVERSIONE

Pubblicata in GU 13 luglio 2024 n. 163 la L. 12 luglio 2024 n. 101 di conversione del Decreto Agricoltura, un provvedimento che introduce importanti novità per il settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura. Il Decreto mira a sostenere e rilanciare un comparto strategico per l'economia nazionale, introducendo misure specifiche per lavoratori ed aziende.

Sostegno mirato ai settori critici

Il **Decreto Agricoltura**, la cui Legge di conversione 12 luglio 2024 n. 101 è stata pubblicata in GU 13 luglio 2024 n. 163, prevede una serie di finanziamenti mirati per affrontare le difficoltà e rilanciare la competitività di settori particolarmente colpiti dalle avversità economiche e climatiche. Tra le misure principali troviamo una serie di contributi suddivisi in tre settori specifici:

- **olivicolo-oleario**: è stata autorizzata una spesa di 5 milioni di euro per il 2024, destinata a coprire i costi degli interessi sui prestiti bancari a medio e lungo termine contratti dalle organizzazioni di produttori riconosciute e dai relativi consorzi;
- **agrumicolo**: analogamente, anche il settore agrumicolo beneficerà di un contributo di 5 milioni di euro per coprire gli interessi sui prestiti bancari, sostenendo le organizzazioni di produttori nella gestione delle difficoltà finanziarie;
- **lattiero-caseario del comparto del latte ovino e caprino**: anche questo settore riceverà un finanziamento di 5 milioni di euro per il 2024 per sostenere i costi degli interessi sui prestiti bancari.

Questo intervento mira a supportare la **ristrutturazione ed il rilancio della produttività e competitività** in questi settori critici.

In riferimento invece al fondo di solidarietà nazionale, il nuovo decreto ha incrementato di ulteriori 15 milioni di euro per l'anno 2024, il fondo destinato esclusivamente agli interventi di sostegno per le imprese agricole danneggiate da fenomeni siccitosi in Sicilia. Questa misura mira a facilitare la ripresa delle attività produttive ed a compensare le perdite subite.

In tema di interventi per la tutela della **biodiversità zootecnica**, sono concessi contributi agli allevatori, nel limite di 4 milioni di euro per il 2025, agli imprenditori agricoli che allevano specie e razze autoctone a rischio di estinzione o a limitata diffusione. Questa misura ha l'obiettivo di tutelare la biodiversità zootecnica e promuovere interventi per la conservazione delle razze locali.

Viene autorizzata una spesa di 30 milioni di euro per il 2024 per sostenere le imprese agricole danneggiate dalla Xylella fastidiosa. Le risorse sono destinate a misure di investimento per i reimpianti e le riconversioni tramite cultivar di olivo resistenti, nonché per la riconversione verso altre colture. La misura intende contrastare la diffusione della Xylella e favorire il recupero delle produzioni olivicole.

Settore	Importo (milioni di euro)	Anno	Finalità
Olivicolo-oleario	5	2024	Copertura totale o parziale dei costi degli interessi sui prestiti bancari
Agrumicolo	5	2024	Copertura totale o parziale dei costi degli interessi sui prestiti bancari
Lattiero-caseario	5	2024	Copertura totale o parziale dei costi degli interessi sui prestiti bancari
Solidarietà Nazionale	15	2024	Sostegno alle imprese agricole danneggiate da siccità in Sicilia
Tutela della Biodiversità Zootechnica	4	2025	Contributi per allevatori di specie autoctone a rischio di estinzione
Imprese agricole danneggiate dalla Xylella	30	2024	Misure di investimento per reimpianti e riconversioni tramite cultivar di olivo resistenti

Ammortizzatori sociali e nuove assunzioni

Il decreto introduce anche importanti misure per il sostegno dell'**occupazione nel settore agricolo**, riconoscendo l'importanza di garantire stabilità lavorativa e contrastare gli effetti delle avversità climatiche. In tema di **ammortizzatori sociali** viene disposto che gli operai agricoli a tempo indeterminato potranno beneficiare del trattamento di integrazione salariale previsto in caso di intemperie stagionali anche in caso di riduzione dell'attività lavorativa pari alla metà dell'orario giornaliero contrattualmente previsto.

Questo beneficio è riconosciuto entro il limite di spesa di 2 milioni di euro per il 2024 ed i periodi di trattamento non saranno conteggiati ai fini della durata massima di 90 giornate annue. Inoltre, per fronteggiare eccezionali situazioni climatiche, comprese le **ondate di calore**, le imprese agricole potranno richiedere integrazioni salariali senza l'obbligo di contributo addizionale, fino ad un limite di spesa di 11 milioni di euro per il 2024. In tema invece di assunzioni straordinarie, ai fini INPS, viene autorizzata l'assunzione fino a 403 ispettori di vigilanza per l'anno 2024, al fine di potenziare i controlli e garantire il rispetto delle normative sul lavoro. Ai fini INAIL viene autorizzata l'assunzione fino a 111 ispettori di vigilanza per l'anno 2024, rafforzando ulteriormente la capacità di monitoraggio ed intervento sulle condizioni di lavoro.

Misura	Beneficiari	Limite di spesa (milioni di euro)	Anno
Ammortizzatori sociali	Operai agricoli a tempo ind.	2	2024
Misure emergenziali per eventi climatici	Imprese agricole	11	2024
Assunzioni INPS	Ispettori di vigilanza	-	2024
Assunzioni INAIL	Ispettori di vigilanza	-	2024

Trasparenza del mercato e maggiori sanzioni fiscali

Per quanto riguarda l'**ambito fiscale**, il decreto introduce misure volte a migliorare la **trasparenza del mercato** ed inasprire le sanzioni per le violazioni, specialmente per le medie e grandi imprese. Le nuove misure per la trasparenza dei mercati, dispongono che le aziende agricole, le cooperative, i consorzi, le imprese commerciali, di importazione e di prima trasformazione che acquisiscono e vendono cereali, sia nazionali che esteri, sono tenuti a comunicare le operazioni tramite un registro telematico. L'obiettivo è garantire un accurato monitoraggio delle produzioni cerealicole nazionali. Le sanzioni per mancata comunicazione possono variare da 500 euro a 4.000 euro. In tema invece di sanzioni per grandi imprese, le sanzioni per violazioni nel settore alimentare saranno aumentate di due volte per le medie imprese e di tre volte per le grandi imprese. La misura mira ad incentivare il rispetto delle normative da parte delle aziende più grandi, che spesso hanno un impatto significativo sul mercato.

Misura	Destinatari	Sanzioni
Registro telematico cereali	Aziende agricole e commerciali	Fino a 4.000 euro
Aumento sanzioni per grandi imprese	Medie e grandi imprese	Due volte (medie), tre volte (grandi)

Istituito, infine, il registro telematico per le operazioni sui cereali. Le aziende che acquistano e vendono cereali dovranno registrare le loro operazioni attraverso un registro telematico istituito nell'ambito del **Sistema Informativo Agricolo Nazionale (SIAN)**. Questa misura mira a migliorare la trasparenza del mercato cerealicolo ed a garantire un monitoraggio accurato delle produzioni nazionali. Il Decreto Agricoltura rappresenta un intervento significativo e complesso, volto a sostenere e rilanciare un settore cruciale per l'economia italiana. Le misure introdotte non solo forniscono supporto finanziario diretto, ma rafforzano anche le strutture di controllo e trasparenza, contribuendo a creare un ambiente più stabile e sostenibile per gli operatori del settore. Con l'entrata in vigore di queste disposizioni, si spera di vedere un miglioramento tangibile nelle condizioni operative e nella competitività delle imprese agricole italiane.

COSTO DEL LAVORO: MODALITA' DI CALCOLO DELLA MAGGIORAZIONE

L'art. 4 D. Lgs. 216/2023 ha introdotto una maggiorazione del costo del lavoro dei nuovi assunti ai fini della determinazione del reddito. L'agevolazione trova la propria *ratio* nell'ambito dell'iniziale disegno di revisione dell'IRES previsto dalla delega per la Riforma fiscale.

Il decreto 25 giugno 2024, emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, ha specificato le modalità per applicare, nel 2024, la **maxi deduzione del costo del lavoro**.

Soggetti interessati

La **maggiorazione** spetta alle seguenti categorie di datori di lavoro:

- imprese individuali;
- società di persone ed equiparate;
- esercenti arti e professioni, anche in forma associata.

Viceversa, a decorrere dall'inizio della procedura, sono escluse le **imprese in liquidazione ordinaria** e le imprese assoggettate a **liquidazione giudiziale** ovvero agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi di impresa.

Nello specifico, per poter accedere all'agevolazione:

- l'impresa deve essere stata costituita nel 2023 ed operativa da almeno **365 giorni** (di conseguenza, sono escluse dall'agevolazione tutte le attività avviate nel corso del 2023 e quelle costituite nel 2024. Pertanto, chi ha effettuato nuove assunzioni nel corso del 2023, generando un incremento del valore medio degli occupati nel 2024, non potrà accedere all'incentivo in assenza di almeno una nuova assunzione a tempo indeterminato);
- l'impresa deve risultare in un periodo normale di attività (pertanto, non sono ammesse le situazioni di liquidazione o di ricorso agli istituti **del codice della crisi d'impresa** di natura liquidatoria);
- il **numero dei dipendenti a tempo indeterminato** al termine dell'anno 2024 deve superare il numero medio delle persone impiegate col medesimo contratto nell'anno 2023;
- al termine dell'anno 2024 il **numero complessivo dei dipendenti** (a tempo sia indeterminato che determinato) deve essere superiore a quello medio dell'anno 2023.

Incremento occupazionale

La maggiorazione del costo del lavoro è riconosciuta per le assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, con contratto in essere al **31 dicembre 2024**, se il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato a questa data è superiore al **numero di lavoratori dipendenti** a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.

Relativamente alle modalità di calcolo, in assenza di chiarimenti specifici, si è dell'avviso che dovrebbero rilevare come **decremento del personale**: le dimissioni volontarie, il pensionamento, la riduzione volontaria dell'orario di lavoro o il licenziamento per giusta causa del dipendente.

Ai fini del calcolo non assumono rilevanza:

- i **lavoratori dipendenti**, ad eccezione di quelli assunti a tempo indeterminato nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, i cui contratti sono **ceduti** sia a seguito di trasferimento d'azienda o ramo d'azienda se il contratto sia in essere al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; in caso contrario, detti lavoratori dipendenti riducono l'incremento occupazionale.

- il **personale assunto a tempo indeterminato** destinato ad una **stabile organizzazione** localizzata all'estero di un soggetto residente, anche in regime di esenzione degli utili e delle perdite (ex art. 168-ter TUIR);
- i dipendenti assunti con contratto di lavoro a **tempo indeterminato** precedentemente in forza ad altra società del gruppo ed il cui rapporto di lavoro con quest'ultima sia interrotto a decorrere dal 30 dicembre 2023.

Viceversa, devono essere computati:

- 1) i **lavoratori dipendenti a tempo indeterminato** nell'ipotesi di conversione di un contratto a tempo determinato in contratto a tempo indeterminato effettuata nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023;
- 2) i soci lavoratori di **società cooperative** (in quanto assimilati ai lavoratori dipendenti);
- 3) i lavoratori dipendenti assunti con contratto di lavoro a **tempo parziale** (che rilevano in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto nazionale).

Occorre, altresì, considerare che:

- 1) in caso di **somministrazione**: l'impresa utilizzatrice tiene conto dei lavoratori con contratto di somministrazione in proporzione alla durata del rapporto di lavoro;
- 2) in caso di **distacco**:
 - l'**impresa distaccataria** non tiene conto dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato in distacco;
 - l'**impresa distaccante** non tiene conto dei lavoratori dipendenti a **tempo indeterminato**, assunti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e distaccati all'estero, dalla data in cui è intervenuto il distacco fino al momento in cui sono cessati gli effetti dello stesso.

Casi particolari

Alle società che fanno parte di un **gruppo** (ovvero le società residenti controllanti, controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c. o che fanno capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, inclusi i soggetti diversi dalle **società di capitali**, nonché le stabili organizzazioni estere situate in Italia) la maggiorazione del costo del lavoro spetta, previo rispetto delle condizioni richieste, anche con riferimento all'incremento occupazionale di gruppo ed all'**incremento occupazionale complessivo di gruppo**. A tal fine i dati riferiti alle società a controllo congiunto ed alle società collegate sono considerati, in proporzione, rispettivamente, alla **quota di controllo** ed a quella di partecipazione in esse detenuta. Inoltre, non si tiene conto delle società collegate che sono controllate da società che non fanno parte del medesimo gruppo interno.

Per:

- i soggetti che svolgono, anche parzialmente, attività per le quali il relativo reddito (Irpef od Ires) **non** è determinato in **modo analitico**, la maggiorazione non spetta per le assunzioni dei lavoratori a tempo indeterminato esclusivamente impiegati per l'esercizio di queste attività;

- gli **enti non commerciali residenti** la maggiorazione del costo per il nuovo personale assunto con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegato sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale spetta in **misura proporzionale** ai ricavi e proventi derivanti dall'attività commerciale rispetto all'ammontare complessivo dei ricavi e proventi;
- i soggetti che svolgono anche attività per le quali (ai fini Irpef ed Ires) il relativo reddito non è determinato in modo **analitico**, la maggiorazione del costo per il personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato ed impiegato sia nell'attività il cui reddito è determinato in modo non analitico che nell'attività il cui **reddito è determinato nei modi ordinari** spetta in misura proporzionale ai ricavi e proventi derivanti dall'attività il cui reddito è determinato nei modi ordinari e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

La quantificazione del bonus

Il maggior costo può essere determinato applicando il **20%** al minore dei due seguenti elementi:

- **costo del lavoro 2024** delle persone neo assunte;
- **incremento del costo complessivo del personale** iscritto a conto economico per le imprese, ovvero pagato per i professionisti, nell'esercizio **2024** rispetto al **2023**.

In mancanza di un effettivo aumento del costo del lavoro, non si ha diritto alla maxi deduzione.

Ai fini della determinazione della maggiorazione, il costo da assumere è pari al minor importo tra quello effettivamente riferibile al personale di **nuova assunzione** con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, risultante dal conto economico, e l'incremento del costo complessivo del personale, classificabile per categorie dei lavoratori dipendenti rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023 (in caso di **conversione di contratto** a tempo determinato in contratto a tempo indeterminato, il costo da assumere ai fini del beneficio è quello sostenuto in relazione al contratto a tempo indeterminato a decorrere dalla data della conversione).

Ai fini della **determinazione del reddito**, il costo del personale da assumere ai fini del beneficio è maggiorato di un importo pari al **20%** ed è incrementato di un ulteriore **10%** in relazione alle nuove assunzioni a tempo indeterminato di dipendenti che sono ricompresi in una delle seguenti categorie (si veda l'elenco riportato nell'allegato 1 del D. Lgs. 216/2023):

- **lavoratori molto svantaggiati** (ex art.2, c. 99, Regolamento UE n. 651/2014);
- **persone con disabilità**;
- **donne** di qualsiasi età con almeno **2 figli di età minore di 18 anni** o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali dell'Unione Europea annualmente individuate con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze;
- **donne vittime di violenza**, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza da cui sia derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica;
- **giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile** (ex art. 27, c. 1, DL 48/2023 convertito nella Legge 85/2023);
- **lavoratori** con sede di lavoro situata in Regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75% della media EU27 o comunque compreso tra il 75% ed il 90%, ed un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale;

- soggetti già beneficiari del **reddito di cittadinanza** che siano decaduti dal beneficio e che non integrino i requisiti per l'accesso all'assegno di inclusione.

Esempi di calcolo

Maxi deduzione

Costo del lavoro per nuovi assunti: 90.000 euro annui

Costo del lavoro incrementato nel 2024 rispetto al 2023: 65.000 euro

Costo su cui effettuare il calcolo (minore tra 1 e 2): 65.000 euro

Maxi deduzione = 20% su 65.000 euro = 13.000 euro

Costo del lavoro deducibile = 78.000 euro

Maxi deduzione con ulteriore deduzione

Nel caso in cui il beneficio su cui applicare la maggiorazione sia costituito dall'**incremento complessivo del personale dipendente** in luogo del costo effettivo del neoassunto, in presenza di nuove assunzioni cui sono assegnate percentuali diverse di maggiorazione (ordinaria del 20% o 30%) è necessario suddividere il costo individuato dalla norma tra le due categorie di neoassunti in misura proporzionale.

Consideriamo il seguente caso in cui, per ipotesi, la metà del costo del lavoro relativo alle nuove assunzioni si riferisce ad un **lavoratore svantaggiato**:

Costo del lavoro per nuovi assunti: 50.000 euro annui

Costo del lavoro incrementato nel 2024 rispetto al 2023: 75.000 euro

Costo su cui effettuare il calcolo (minore tra 1 e 2): 50.000 euro

Maxi deduzione = 20% su 25.000 euro = 5.000 euro

Maxi deduzione + ulteriore deduzione = 30% su 25.000 euro = 7.500 euro

Costo del lavoro deducibile = 62.500 euro

COMPENSAZIONI: INIBIZIONE CON CARICHI SUPERIORI A 100.000 EURO

L'Agenzia delle Entrate fornisce le istruzioni operative agli Uffici in merito all'obbligo generalizzato di effettuare la compensazione dei crediti per mezzo dei servizi telematici e l'esclusione, a decorrere dal 1° luglio 2024, dalla facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti in presenza di iscrizioni a ruolo superiori a 100.000 euro (Circ. 28 giugno 2024 n. 16/E).

L'Agenzia delle Entrate chiarisce le modifiche alle **procedure di compensazione orizzontale** dei crediti introdotte dalla Legge di Bilancio 2024 e dall'art. 4, c. 2 e 3, DL n. 39/2024 (c.d. "Decreto Agevolazioni").

Viene previsto l'**obbligo generalizzato** di effettuare la **compensazione** dei crediti (Agenzia delle Entrate, INPS, INAIL) per mezzo dei **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate e, a decorrere **dal 1° luglio 2024**, l'**impossibilità** a compensare orizzontalmente i crediti in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché di carichi affidati all'Agente della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate di importo complessivamente **superiore a 100.000 euro**.

Utilizzo di crediti in compensazione solo con servizi telematici

La Legge di Bilancio 2024 ha stabilito che tutti i versamenti unitari da effettuare mediante l'utilizzo di crediti in compensazione (anche parziale) di qualsiasi natura e importo, a decorrere dal 1° luglio 2024, devono essere eseguiti *“esclusivamente mediante i **servizi telematici** messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate”*.

L'Agenzia precisa che tale obbligo si estenda anche alla **compensazione “verticale”**, che interviene nell'ambito dello stesso tributo (ad esempio “acconti IRES con saldi IRES a credito”), nel caso in cui questa venga esposta nel Modello F24.

Rientra, inoltre, nell'obbligo generalizzato di utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate la delega con compensazione e saldo maggiore di zero eseguita il 1° luglio 2024 (essendo il 30 giugno 2024 domenica).

Inibizione alle compensazioni con carichi di importo superiore a 100.000 euro

Per i contribuenti con iscrizioni a ruolo per imposte erariali o atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate per importi complessivamente superiori a 100.000 euro è esclusa, dal 1° luglio 2024, la facoltà di avvalersi della compensazione. Fa **eccezione** la compensazione dei **crediti** maturati nei confronti di **INPS** ed **INAIL**: nella sostanza, i contribuenti che maturano i crediti nei confronti di INPS ed INAIL, invece, potranno **utilizzare** in **compensazione** gli stessi, **anche** in presenza di somme affidate all'Agente della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro. Il **limite di 100.000 euro** deve intendersi **assoluto** e, quindi, anche nel caso in cui il contribuente abbia crediti d'importo superiore a quello dei carichi affidati, non potrà effettuare alcuna compensazione se non provvede prima al pagamento del debito scaduto: trattasi, quindi, di un **obbligo di preventiva estinzione** del debito, almeno nella **misura necessaria** a ridurre il medesimo nel limite della soglia di 100.000 euro.

In ordine alla scadenza da considerare, si precisa che, con riguardo alle somme iscritte a ruolo, occorre fare riferimento al termine di pagamento della cartella notificata al contribuente e, in relazione agli accertamenti esecutivi emessi, ordinariamente al decorso del trentesimo giorno dal termine ultimo per il pagamento degli stessi accertamenti. In caso di proposizione del ricorso al raggiungimento della soglia anche il carico affidato per il mancato pagamento degli importi dovuti a titolo provvisorio.

I carichi affidati all'Agente della Riscossione per i quali è stata concessa la rateazione non contribuiscono al raggiungimento della soglia di 100.000 euro qualora le **rate** scadute siano state **regolarmente pagate**, ovvero quando il mancato o tardivo pagamento delle rate scadute non ha comportato la decadenza dal beneficio del relativo piano di rateazione: in caso di **decadenza per inadempienza** il debito residuo complessivo non pagato contribuisce al raggiungimento della soglia dei 100.000 euro.

In caso di adesione alla Rottamazione *quater*, per la quale sia in essere il pagamento rateale, l'importo oggetto di definizione non contribuisce al raggiungimento della soglia qualora siano state versate tutte le rate nei termini previsti dal piano di rateazione. La decadenza dalla definizione agevolata dovuta all'omesso, insufficiente o tardivo versamento superiore a 5 giorni di una delle rate comporta, invece, che l'ammontare di tutto il carico residuo affidato all'Agente della riscossione rilevi a tal fine.

Il divieto alla compensazione viene meno a partire dalla data in cui l'importo complessivo dei carichi affidati all'Agente della riscossione e relativi accessori è ridotto ad un ammontare inferiore o pari a 100.000 euro, per effetto:

- della **sospensione giudiziale** od **amministrativa** dei carichi affidati;
- della concessione, da parte dell'Agente della Riscossione, di un **piano di rateazione** finalizzato all'estinzione dei debiti, per il quale non sia intervenuta la decadenza dal beneficio della rateazione;
- del **pagamento** delle somme dovute.

Per gli atti di recupero di crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto od in parte, in compensazione è previsto che tali debiti dovranno essere estinti o ridotti esclusivamente per mezzo del relativo pagamento senza compensazione ai fini della rimozione dell'inibizione in esame. Nelle ipotesi in cui ove l'ammontare dei carichi affidati all'Agente della riscossione sia superiore a 1.500 euro, ma non superiore a 100.000 euro, trova applicazione l'art. 31, c. 1, DL n. 78/2010; per importi superiori a 100.000 euro trova applicazione il c. 49-*quinquies* dell'art. 37 DL 223/2006. L'**inibizione** alle **compensazioni** introdotta dalla novella normativa si **differenzia** dal **divieto** di **compensazione** di cui al citato art. 31, c. 1, DL n. 78/2010, perché **vieta** l'utilizzo in compensazione non solo dei **crediti** relativi alle **imposte erariali**, ma **anche** di quelli aventi **natura agevolativa**.

Conseguentemente, se l'iscrizione a ruolo per debiti relativi ad imposte erariali ed accessori di ammontare complessivo superiore a 1.500 euro impedisce la compensazione dei soli crediti erariali, l'affidamento di carichi all'Agente della riscossione per importi superiori a 100.000 euro, inibisce la compensazione "orizzontale" di crediti di **qualsiasi natura** (erariali e di natura agevolativa).

Circ. AE 28 giugno 2024 n. 16/E

DEPOSITARI DI SCRITTURE CONTABILI: COME COMUNICARE LA CESSAZIONE DELL'INCARICO

Con Com. Stampa l'Agenzia delle Entrate informa che dal 29 luglio 2024 è possibile trasmettere, attraverso una procedura web attivata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, il modello per comunicare la cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri e documenti contabili.

È attivo il servizio web che i **depositari delle scritture contabili** di aziende e professionisti, come per esempio i commercialisti, possono utilizzare per comunicare la fine dell'incarico. Dal **29 luglio 2024** è infatti possibile trasmettere, attraverso una procedura web attivata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, il modello, approvato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate con **Prov. 17 aprile 2024 n. 198619**, per comunicare la cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri e documenti contabili.

La nuova procedura

Il nuovo comma 3-bis dell'art. 35 DPR 633/72, introdotto dal D. Lgs. 1/2024 (**Decreto Adempimenti**), prevede che in caso di variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri e le **scritture contabili** in seguito alla **cessazione dell'incarico di depositario**, possa essere lo stesso professionista a comunicare all'Agenzia la conclusione dell'incarico; in questo modo, è data al depositario cessato la possibilità di informare direttamente l'Agenzia della variazione, nell'ipotesi in cui il contribuente cui si riferiscono i documenti contabili non abbia proceduto ad inviare la stessa comunicazione entro i trenta giorni previsti dalla legge (art. 35 c. 3 DPR 633/72).

La trasmissione del modello

Prima di avviare la procedura, il **professionista** è tenuto ad avvisare il depositante dell'intenzione di trasmettere la **comunicazione di cessazione** all'Agenzia; pertanto, l'inoltro del modello sarà consentito soltanto a partire dal 31° giorno successivo all'interruzione dell'incarico ed esclusivamente attraverso la procedura web presente nel Cassetto fiscale, sezione Consultazioni - Anagrafica.

Dopo aver ricevuto la comunicazione e verificato la correttezza delle informazioni, l'Agenzia rilascerà un'**attestazione di trasmissione** e, dopo l'accoglimento, una ricevuta di acquisizione che riepiloga i dati comunicati; la comunicazione e la ricevuta potranno poi essere consultate sia dal depositario che dal depositante accedendo alle rispettive sezioni del **Cassetto fiscale** presente in area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. A partire dalla data di trasmissione della comunicazione, il luogo di **conservazione dei libri**, dei registri, delle scritture e dei documenti contabili coinciderà con il domicilio fiscale del depositante.

ACQUISTO DELLA CASA: AGGIORNATA LA GUIDA CON LE NOVITA' DEL BONUS UNDER 36

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato la guida per l'acquisto della casa con le ultime novità in tema di bonus prima casa under 36.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito il nuovo **aggiornamento** della **guida** per l'**acquisto della casa**, con le ultime novità relative al bonus prima casa **under 36** alla luce delle novità contenute nel DL 215/2023 conv. in L. 18/2024 e negli ultimi chiarimenti della Circ. AE 18 giugno 2024 n. 14/E.

Si ricorda che le agevolazioni sulle imposte indirette introdotte dal DL 73/2021 (c.d. **Decreto Sostegni bis**) per favorire l'acquisto dell'abitazione prima casa da parte dei **giovani** di età inferiore ai **36 anni**, si applicano agli atti stipulati nel periodo compreso tra il 26 maggio 2021 ed il 31 dicembre 2023.

La legge di conversione del DL 215/2023 (L. 18/2024), in vigore dal 29 febbraio 2024, ha stabilito che le agevolazioni si possono richiedere anche quando, entro il 31 dicembre 2023, sia stato sottoscritto e registrato il **contratto preliminare** di acquisto della casa di abitazione, purché l'atto definitivo sia stipulato non oltre il 31 dicembre 2024.

L'AE informa, con uno specifico paragrafo, che i contribuenti che hanno stipulato un atto definitivo tra il 1° gennaio 2024 ed il 29 febbraio 2024 possono fruire di un **credito d'imposta** pari alle imposte corrisposte in eccesso rispetto a quelle dovute qualora fossero state applicate le

agevolazioni prima casa **under 36**, utilizzabile esclusivamente tra il 1° gennaio 2025 ed il 31 dicembre 2025, a condizione che il contratto preliminare d'acquisto risulti registrato entro il 31 dicembre 2023 e che l'atto definitivo venga stipulato non oltre il 31 dicembre 2024. Pertanto, se il contratto preliminare è stato stipulato nel 2023 ma registrato nel 2024, il beneficio non può essere richiesto. Le agevolazioni non spettano, inoltre, nel caso in cui il contribuente acquisisca l'immobile a seguito di **provvedimento giudiziale**, se il verbale di aggiudicazione è stato redatto nel 2023 ed il successivo decreto di trasferimento immobiliare viene emanato nel 2024.

Il **credito** è riconosciuto agli aventi diritto relativamente all'**IVA** ed alle **imposte di registro** (ipotecaria e catastale), al lordo delle eventuali imposte di registro proporzionali versate relativamente ad **acconti e caparra confirmatoria** in sede di registrazione del contratto preliminare. L'accesso al credito spetta anche per l'imposta sui **finanziamenti** a medio-lungo termine erogati da istituti di credito od intermediari finanziari in relazione all'immobile oggetto del beneficio fiscale. L'**imposta di registro fissa** corrisposta per la stipula del contratto preliminare e l'ulteriore imposta fissa versata in caso di acconto soggetto ad IVA non concorrono alla formazione del credito.

Eventuali imposte di registro versate con riferimento ad acconti e caparra confirmatoria relativi al contratto preliminare registrato entro il 31 dicembre 2023, in relazione ad atti stipulati invece nel periodo compreso tra il 1° marzo 2024 ed il 31 dicembre 2024, possono essere recuperate esclusivamente tramite apposita **istanza**, che il contribuente deve presentare entro 3 anni dal giorno del pagamento o da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione, nel caso quest'ultimo risulti precedente.

Per quanto riguarda le modalità per ottenere il credito d'imposta, il contribuente interessato deve fornire al **notaio** un atto integrativo, attraverso il quale manifesta la volontà di avvalersi dei benefici fiscali prima casa under 36 e dichiara di essere in possesso dei relativi requisiti di legge. L'atto in questione, esente dall'imposta di registro, deve essere redatto con la medesima procedura dell'atto di trasferimento e può essere stipulato anche in data successiva al 31 dicembre 2024, purché entro il termine di utilizzo del credito d'imposta. Tra i requisiti richiesti al contribuente è necessaria anche un'attestazione **Isee** in corso di validità nel 2024 (o comunque già richiesta), mediante la presentazione di apposita **DSU**.

In caso di mancato utilizzo del credito entro il 31 dicembre 2025, non è ammessa la possibilità di chiedere il **rimborso** delle somme versate in eccesso.

IVA: CESSIONI DI IMMOBILI IN PRESENZA DI UN COMUNE

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. del 29 luglio 2024 n. 162, si è pronunciata in merito all'applicabilità dell'IVA alla cessione di un bene ristrutturato ad un Comune. Con Risp. n. 163, invece, l'Agenzia ha fornito chiarimenti in tema di cessioni di immobili da parte di un Comune ad un Concessionario nell'ambito di un'operazione di permuta.

Cessione di un bene ristrutturato ad un Comune

Con la risposta del 29 luglio 2024 n. 162, l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito in merito alla **cessione di un bene ristrutturato**, destinato a diventare la nuova sede municipale di un Comune, in seguito all'estinzione del diritto di superficie operata dal Comune stesso.

Il Comune ha optato per la **locazione finanziaria** in costruendo per finanziare l'intervento di ristrutturazione delle ex scuole elementari. Il contratto prevede che il Comune possa riscattare la proprietà delle opere al termine del contratto (20 anni). Prima dell'inizio della locazione finanziaria, il **Comune** ha comunicato la volontà di recedere dal contratto, chiedendo quale **aliquota IVA** debba essere applicata al corrispettivo di recesso e se possa essere applicata l'aliquota ridotta del 10% per opere di urbanizzazione secondaria.

L'Agenzia delle Entrate, nella sua risposta, chiarisce che le **sedì comunali** non rientrano tra le opere di urbanizzazione primaria e secondaria; pertanto, l'aliquota IVA ordinaria deve essere applicata al corrispettivo del contratto di appalto. Inoltre, l'Agenzia sottolinea che il **corrispettivo di recesso**, che include gli esborsi sostenuti dal finanziatore e gli oneri di prelocazione, costituisce una prestazione di servizi generica soggetta all'IVA. Infine, l'Agenzia conclude che non può essere applicata l'**aliquota IVA del 10%** richiesta, poiché la cessione non riguarda il trasferimento del diritto reale di proprietà e l'opera non è riconducibile a quelle di urbanizzazione secondaria.

Secondo l'Agenzia delle Entrate l'aliquota IVA ordinaria deve essere applicata al corrispettivo di recesso dal contratto di locazione finanziaria in costruendo, poiché l'opera non è considerata un'**opera di urbanizzazione secondaria** e la cessione non avviene a titolo derivativo.

Cessioni di immobili da parte di un Comune ad un Concessionario nell'ambito di una operazione di permuta

Con la risposta del 29 luglio 2024 n. 163, l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito in merito al trattamento fiscale applicabile alle cessioni di immobili da parte di un Comune ad un Concessionario nell'ambito di una operazione di permuta per la realizzazione di un **edificio scolastico**.

Nel dettaglio, il Comune, che ha stipulato una convenzione con una società per la realizzazione di un edificio scolastico che prevede la **cessione di terreni edificabili** e residenziali come contributo in natura per i lavori eseguiti. Il Comune chiede chiarimenti sul trattamento fiscale di queste cessioni, in particolare se siano soggette all'IVA od all'**imposta di registro**.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate spiega che la cessione di immobili da parte del Comune, in questo contesto, non integra i presupposti soggettivi per essere considerata un'attività commerciale e, quindi, non è soggetta all'IVA. Invece, è applicabile l'imposta di registro nella **misura proporzionale del 9%**, nonché le imposte ipotecaria e catastale nella misura di **50 euro** ciascuna.

SERVIZI ONLINE: L'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE PUBBLICA LA NUOVA GUIDA

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica di avere pubblicato la nuova guida ai servizi online. La prima parte è dedicata ai canali di contatto, invece la seconda descrive passo dopo passo le modalità operative per utilizzare i servizi disponibili.

Una guida ai servizi telematici messi a disposizione dei cittadini da **Agenzia delle Entrate-Riscossione** per spiegare in modo pratico ed intuitivo come operare direttamente *online* ed in piena autonomia e verificare, ad esempio, la **situazione debitoria**, chiedere una rateizzazione delle cartelle, le informazioni oppure fissare un appuntamento.

“I servizi di AdeR a portata di click” è un comodo **vademecum** che nasce con l’obiettivo di agevolare l’utilizzo dei servizi accessibili dal sito di Agenzia delle Entrate-Riscossione e dall’app Equiclick senza doversi recare allo sportello, racchiudendo in un unico documento tutte le funzioni a disposizione di cittadini ed imprese, con o senza registrazione, e quelle dedicate agli intermediari fiscali nella sezione Equipro.

La **guida**, frutto della sinergia tra Agenzia delle Entrate-Riscossione ed Agenzia delle Entrate e pubblicata sui rispettivi siti internet istituzionali, fa parte della collana L’Agenzia informa ed è strutturata per consentire di trovare subito il servizio desiderato, grazie anche ai link diretti che portano alle pagine di interesse.

La prima parte è dedicata ai **canali di contatto** (area pubblica e riservata del sito internet, contact center, App Equiclick, posta elettronica certificata, sportello territoriale oppure online), la seconda descrive passo dopo passo le modalità operative per utilizzare i **servizi disponibili**.

Con i servizi attivi sul sito www.agenziaentrateriscossione.gov.it e sull’app Equiclick, cittadini ed imprese possono svolgere la maggior parte delle operazioni a distanza. Quelli fruibili in area pubblica, cioè senza necessità di registrazione, consentono per esempio di **effettuare i pagamenti** o **richiedere la modulistica**. Si può anche scrivere al Servizio contribuenti, prenotare un appuntamento allo sportello territoriale oppure ricevere supporto per la **Definizione agevolata**. In area riservata, dove si accede con l’identità digitale (Spid, Cie o Cns), è possibile per esempio visualizzare la propria situazione debitoria, chiedere la sospensione legale della riscossione o una **rateizzazione fino a 120.000 euro** ottenendo subito il piano dei pagamenti. Gli **intermediari fiscali** hanno a disposizione la sezione EquiPro, accessibile con le credenziali Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline), da cui possono operare per conto dei propri clienti.

La guida include le indicazioni sui servizi che possono essere richiesti anche attraverso la posta elettronica certificata (Pec) come, ad esempio, la **rateizzazione delle cartelle**. Inoltre, per chi non ha familiarità con gli strumenti digitali o non può utilizzare il computer, è disponibile il *contact center* di **Agenzia delle Entrate-Riscossione** al numero unico 06-0101, sia da telefono fisso che da cellulare (costo della chiamata secondo il piano tariffario applicato dal proprio operatore) a cui i contribuenti possono rivolgersi anche per chiedere di fissare un appuntamento in uno degli sportelli sul territorio.

IMPATRIATI: RAPPORTO CON IL REGIME PER NEORESIDENTI

L’Agenzia delle Entrate, con Risp. del 22 luglio 2024 n. 159, ha chiarito che un contribuente, in possesso dei requisiti richiesti al rientro in Italia, che esercita l’opzione per il regime per neoresidenti può, nei periodi d’imposta successivi, revocare tale opzione ed accedere al regime speciale per i lavoratori impatriati.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, se un contribuente in possesso dei requisiti richiesti al **rientro in Italia** esercita l’opzione per il regime per **neoresidenti** di cui all’art. 24bis DPR 917/86 (**imposta sostitutiva** dei redditi prodotti all’estero), può, nei periodi d’imposta successivi, revocare tale opzione ed accedere, nel rispetto di ogni altra condizione, al **regime speciale** per i **lavoratori impatriati** (di cui all’art. 16 D. Lgs. 147/2015), nonché applicare tale regime speciale per gli ulteriori periodi d’imposta previsti dalla norma di riferimento.

Nel caso di specie, l’istante è un cittadino italiano che è stato residente negli Stati Uniti per oltre 10 anni ed è rientrato in Italia il 18 aprile 2019, usufruendo del **regime per neoresidenti** di cui all’art.

24bis DPR 917/86, negli anni 2019, 2020 e 2021. L'istante ha poi revocato l'opzione per il predetto regime per fruire del regime speciale per lavoratori **impatriati** per i periodi di imposta 2022 e 2023. A novembre 2022 ha acquistato un immobile. Come chiarito dall'AE, siccome nel 2019 l'istante aveva i requisiti per l'applicazione del regime speciale per lavoratori impatriati, potrà applicare tale regime per un ulteriore quinquennio, anche se nel 2019 ha fruito del regime per **neoresidenti**.

In particolare, i contribuenti rientrati in Italia prima del 2020 possono prolungare l'applicazione del **regime speciale per lavoratori impatriati** per ulteriori periodi di imposta esercitando l'opzione di cui all'art. 5 c. 2bis DL 34/2019 (c.d. **Decreto Crescita**), anche se, pur possedendo i requisiti per l'applicazione del regime speciale nel periodo d'imposta 2019, non ne hanno concretamente fruito avendo esercitato l'opzione di cui al citato art. 24bis DPR 917/86. Ciò in quanto si ritiene che, ai fini del prolungamento del beneficio per ulteriori annualità, a partire dal primo anno d'imposta successivo a quello di conclusione del primo periodo agevolato, rileva la circostanza che il contribuente abbia fruito del regime speciale anche solo per alcune delle annualità del primo quinquennio agevolabile e che sia stato potenzialmente beneficiario dell'agevolazione medesima nel periodo di imposta 2019, a nulla rilevando, quindi, che ne abbia effettivamente fruito in tale anno.

Resta fermo che l'estensione del regime speciale è concessa previo versamento di un importo pari:

a) al 10% dei **redditi di lavoro dipendente** e di **lavoro autonomo** agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se al momento di esercizio della stessa il lavoratore soddisfa, alternativamente, specifici requisiti: ha almeno un figlio minorenni (anche in affidato preadottivo) o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei 12 mesi precedenti od entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito, senza applicazione di sanzioni;

b) al 5% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo agevolabili prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se in tale momento il lavoratore ha almeno **3 figli minorenni** (anche in affidato preadottivo) e diventa proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia dopo il trasferimento, nei 12 mesi precedenti od entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena anche in tale caso la restituzione del beneficio, senza applicazione di alcuna sanzione.

In entrambi i casi, l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal lavoratore oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.

L'**opzione** è esercitata mediante il versamento degli importi dovuti, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio di fruizione dell'agevolazione, in unica soluzione mediante il Mod. F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione, utilizzando i codici tributo 1860 e 1861.

AGENZIA DELLE ENTRATE: PRONTA LA NUOVA GUIDA AI SERVIZI

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto, con Com. Stampa del 18 luglio 2024, che è pronta la nuova guida ai servizi.

Nel comunicato stampa del 18 luglio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che è pronta la nuova guida, che spiega in modo semplice ed interattivo come:

- richiedere un **rimborso**;
- ottenere la **tessera sanitaria**;
- consultare la propria **posizione fiscale**;
- effettuare **pagamenti** tramite **mod. F24**;
- registrare direttamente *online* un **contratto di locazione**, comodato o preliminare di compravendita;
- consultare i dati degli immobili.

Si tratta di uno strumento che consente di individuare rapidamente il servizio da utilizzare per le proprie esigenze, anche grazie ai **link** diretti che rimandano all'argomento d'interesse ed accorciano i tempi della ricerca.

La nuova Guida dell'Agenzia delle Entrate ha tra le sue finalità quella di illustrare, anche con esempi pratici, la possibilità di accedere a tanti servizi comodamente da casa, senza doversi recare fisicamente in un ufficio: ad esempio, se si deve aprire una **partita IVA**, pagare un **F24** o chiedere una correzione dei **dati catastali** di un immobile.

Gli appuntamenti in presenza restano disponibili per le questioni più complesse o per quei cittadini che possono incontrare difficoltà nell'utilizzo degli altri canali. Chi ha meno dimestichezza con il computer, infatti, può utilizzare i canali tradizionali: ad esempio il **telefono**, chiamando l'Agenzia delle Entrate ai numeri 800.90.96.96 (da rete fissa), 06-97617689 (da cellulare), 0039-0645470468 (dall'estero). Inoltre, c'è sempre la possibilità di delegare una **persona di fiducia**.

Gli **appuntamenti** in presenza in ufficio sono necessari, eventualmente, solo per le questioni più complesse o se si ha difficoltà ad utilizzare gli altri canali e non è possibile delegare nessuno. Sono appuntamenti prevalentemente riservati ai cittadini, in quanto le categorie professionali hanno a disposizione un ampio set di servizi telematici per seguire gli adempimenti fiscali dei propri assistiti.

PLUSVALENZA DA CESSIONE DI IMMOBILE USUCAPITO ED OGGETTO DI SUPERBONUS

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 17 luglio 2024 n. 157, ha chiarito le modalità di calcolo della plusvalenza nel caso di rivendita entro 10 anni dalla fine dei lavori di un immobile acquisito per usucapione e oggetto di interventi ammissibili al Superbonus.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nell'ipotesi di **rivendita** entro 10 anni dalla fine dei lavori di un immobile oggetto di interventi ammissibili al Superbonus, acquisito per **usucapione**, la plusvalenza si determina come differenza tra il **corrispettivo** della vendita dell'immobile ed il valore della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato dei **costi inerenti** al bene, determinato senza tenere conto delle spese relative agli interventi ammessi al Superbonus in relazione alle quali è stata esercitata l'**opzione** per la cessione del credito.

Si ricorda che l'art. 1 c. 64-67 L. 213/2023 ha disciplinato una nuova ipotesi di **plusvalenza immobiliare** imponibile, relativa alle **cessioni d'immobili** che sono stati oggetto d'interventi agevolati con **Superbonus**. A queste plusvalenze, a partire dalle cessioni poste in essere dal 1° gennaio 2024, si applica l'**imposta sostitutiva** del 26%.

In particolare, sono **redditi diversi** se non costituiscono redditi di capitale o se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo ed in

accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente le **plusvalenze** realizzate mediante **cessione a titolo oneroso** di beni **immobili**, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati con Superbonus che si siano conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per **successione** e quelli che siano stati adibiti ad **abitazione principale** del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di **acquisto** o di **costruzione** e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo (art. 67 DPR 917/86).

Le plusvalenze sono costituite dalla differenza tra i **corrispettivi** percepiti nel periodo di imposta ed il **prezzo di acquisto** od il **costo di costruzione** del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Per gli immobili acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante (art. 68 DPR 917/86).

Nel caso di specie, l'istante è proprietario di un immobile abitativo, acquisito per usucapione, con sentenza del Tribunale del 2020. L'immobile è stato oggetto di interventi edilizi per i quali l'istante ha fruito del **Superbonus**, esercitando l'**opzione** per la **cessione parziale** del corrispondente credito; con riferimento alla restante parte della spesa sostenuta dichiara che intende fruire della **detrazione** nella propria dichiarazione dei redditi. L'istante intende vendere l'immobile prima che siano decorsi 10 anni dal termine dei lavori. Come chiarito dall'AE, si realizza l'emersione di una plusvalenza tassabile, determinata in misura pari alla differenza tra il corrispettivo della vendita dell'immobile ed il valore ricavabile della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato dei costi inerenti al bene.

IMMATRICOLAZIONE VEICOLI DA SAN MARINO E VATICANO IN ASSENZA DI IVA

L'Agenzia delle Entrate, con Provv. 16 luglio 2024 n. 296689, ha definito modalità e termini delle verifiche per l'immatricolazione di veicoli provenienti da San Marino e Città del Vaticano in caso di esclusione dal versamento dell'IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha definito modalità e termini delle verifiche ai fini dell'**immatricolazione** di **veicoli** provenienti da **San Marino** e **Città del Vaticano**, che i propri uffici devono effettuare nelle ipotesi in cui non sia previsto il **versamento** dell'**IVA** con il mod. F24.

Ambito di applicazione

Si ricorda che, ai fini dell'immatricolazione o della successiva voltura di **autoveicoli**, **motoveicoli** e loro **rimorchi**, anche nuovi, introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dal territorio degli Stati di Città del Vaticano e di San Marino, la relativa richiesta deve essere corredata da copia del modello F24 per il **versamento** unitario di imposte, contributi ed altre somme, recante, per ciascun mezzo di trasporto, il numero di **telaio** e l'ammontare dell'**IVA** assolta in occasione della prima cessione interna (art. 1 c. 93 L. 213/2023). La legge ha così esteso ai veicoli provenienti da tali Stati gli obblighi di versamento ed i connessi **controlli antifrode** propedeutici all'immatricolazione, già in uso con riferimento ai veicoli di provenienza unionale.

La sussistenza di condizioni di **esclusione dal versamento** viene verificata dall'Agenzia delle Entrate, secondo i termini e le modalità stabiliti con il presente provvedimento.

Gli esiti del controllo sono poi trasmessi al Dipartimento per i trasporti e la navigazione del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti.

Ipotesi di esclusione dal versamento IVA

Le ipotesi di esclusione dall'adempimento di cui all'art. 1 c. 9 DL 262/2006 (versamento dell'IVA con "F24 Versamenti con elementi identificativi") riguardano:

- a) gli acquisti, effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, di autoveicoli e motoveicoli introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, per i quali sia stata emessa **fattura con addebito d'imposta**;
- b) gli acquisti di autoveicoli e motoveicoli introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino e dal territorio dello Stato della Città del Vaticano, effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni e relativi a beni destinati ad essere utilizzati dall'acquirente come **beni strumentali** all'esercizio dell'**attività artistica**, professionale o **d'impresa**;
- c) gli acquisti a titolo oneroso da parte di soggetti operanti fuori dall'esercizio di imprese, arti e professioni, di autoveicoli e motoveicoli nuovi, introdotti nel territorio dello Stato come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, effettuati presso soggetti operanti nell'esercizio di **imprese**, arti e professioni, e per i quali sia stata emessa **fattura con addebito d'imposta**;
- d) l'introduzione nel territorio dello Stato di autoveicoli e motoveicoli usati, come provenienti dal territorio della Repubblica di San Marino, fuori dall'esercizio di imprese, arti o professioni;
- e) l'introduzione nel territorio dello Stato di autoveicoli e motoveicoli, come provenienti dal territorio dello Stato della Città del Vaticano, fuori dall'esercizio di imprese, arti o professioni.

Ai fini del riconoscimento della sussistenza di una delle condizioni di esclusione dal versamento con modello "F24 Versamenti con elementi identificativi", in generale, va presentata apposita **istanza** alla Direzione provinciale delle Entrate competente, allegando, oltre alla documentazione relativa alla specifica ipotesi:

- a) originale della **carta di circolazione** del veicolo;
- b) estremi del titolo d'acquisto o della fattura,

aggiungendo le attestazioni relative ai determinati casi descritti, con dovizia di particolari, nel provvedimento in commento.

PREMIO DI RISULTATO: CONVERSIONE IN CONTRIBUTI ALLA PREVIDENZA COMPLEMENTARE

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 15 luglio 2024 n. 154, ha fornito chiarimenti in tema di conversione del premio di risultato in contributi alle forme pensionistiche complementari.

Il caso

La risposta n. 154/2024 si riferisce ad un quesito posto da un **Fondo Pensione** (Istante), che chiede se i contributi versati in sostituzione del premio di risultato debbano essere comunicati alla **forma di previdenza complementare** e se i dipendenti siano tenuti a tale comunicazione.

La Circolare 29 marzo 2018 n. 5/E specifica che i contributi versati alla previdenza complementare in sostituzione del premio di risultato non concorrono alla base imponibile Irpef, né al momento della contribuzione, né al momento dell'erogazione della prestazione pensionistica. I contribuenti sono tenuti a **comunicare all'ente previdenziale** l'importo dei contributi non dedotti e quelli sostitutivi del premio di risultato entro il 31 dicembre dell'anno successivo al versamento.

La Risoluzione 25 settembre 2020 n. 55/E chiarisce che, quando il **datore di lavoro** versa direttamente contributi ad un fondo pensione in base ad un piano di welfare aziendale, il dipendente non è tenuto a comunicare questa informazione alla forma di previdenza complementare.

L'Istante ritiene che non sussistano **oneri di comunicazione** per i dipendenti nel caso di contributi versati in sostituzione del premio di risultato, poiché la comunicazione è effettuata direttamente dal datore di lavoro, che provvede a versare il contributo e lo riporta nella **Certificazione Unica** rilasciata al dipendente. I contributi versati sono evidenziati nel "Prospetto della situazione contributiva individuale" consultabile dai dipendenti.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate conferma che i contributi versati in sostituzione del **premio di risultato** non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente e non sono soggetti all'imposta sostitutiva. La comunicazione all'ente previdenziale dei contributi non dedotti è necessaria per evitare la tassazione al momento della **liquidazione della prestazione**.

In conclusione, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, se il datore di lavoro provvede alla **comunicazione dei contributi versati** in sostituzione del premio di risultato al fondo di previdenza complementare, i dipendenti possono essere esonerati da tale obbligo, a condizione che la procedura sia conforme alla normativa ed alla prassi vigente.

ENTI DEL TERZO SETTORE E POLITICHE SOCIALI: COSA PREVEDE LA LEGGE

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale 19 luglio 2024 n. 168, la L. 4 luglio 2024 n. 104 in materia di disposizioni di politiche sociali e di Enti del Terzo Settore. Molte le novità previste, dalle assemblee ai bilanci passando per la personalità giuridica.

La L. 4 luglio 2024 n. 104 in materia di disposizioni di politiche sociali e di enti del Terzo settore è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 19 luglio 2024 n. 168. Tale Legge apporta alcune modifiche al **Codice del Terzo Settore**.

L'articolo 1 estende la deroga ai vincoli per le **assunzioni di assistenti sociali** alle forme associative comunali, mentre l'articolo 2 istituisce un tavolo nazionale di lavoro per coordinare e supportare gli interventi di integrazione ed inclusione sociale sui **minori fuori famiglia** e sui neomaggiorenni in prosieguo amministrativo.

L'articolo 3 istituisce la **Giornata nazionale dell'ascolto dei minori**, il 9 aprile di ogni anno, per sensibilizzare sull'importanza dell'ascolto dei minori.

Le modifiche al codice del Terzo Settore

L'articolo 4 introduce modifiche al codice del Terzo settore, riguardanti l'applicazione di norme per gli **enti del Terzo Settore** iscritti nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, l'acquisto della personalità giuridica, i requisiti per la **redazione dei bilanci**, le modalità di voto elettronico e per corrispondenza, i requisiti per l'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo Settore e le **procedure di liquidazione delle ONLUS**.

Le principali modifiche apportate dall'articolo 4 sono:

- **attività diverse e sponsorizzazioni:** le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) possono svolgere attività secondarie e strumentali alle loro attività principali, con specifiche regole per l'uso dei proventi derivanti da sponsorizzazioni e altre attività;
- **personalità giuridica per le imprese sociali:** le imprese sociali che si iscrivono nella sezione apposita del registro delle imprese soddisfano il requisito dell'iscrizione nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) e ottengono la personalità giuridica;
- **enti privi di personalità giuridica:** aumentato a **300.000 euro** il limite massimo dei proventi, comunque denominati, entro il quale è consentito redigere il bilancio annuale nella forma del rendiconto per cassa;
- **enti del Terzo Settore:** possibilità di adozione del bilancio nella forma di rendiconto per cassa con entrate ed uscite in forma aggregata, limitatamente ai casi in cui i proventi, comunque denominati, siano **pari od inferiori a 60.000 euro**;
- **deposito dei rendiconti e dei bilanci ETS:** entro il termine di **180 giorni** dalla chiusura dell'esercizio, presso il RUNTS. Per gli ETS con "attività commerciale", entro **60 giorni** dall'approvazione, presso il Registro delle Imprese;
- **assemblea dei soci in via telematica:** viene consentita la partecipazione ed il voto telematico per gli associati alle assemblee delle associazioni del Terzo Settore;
- **reti associative:** le reti associative hanno un anno di tempo per adeguarsi al numero minimo di enti previsto dalla legge, dopo il quale potrebbero essere cancellate dal RUNTS.

Le modifiche semplificano e chiariscono le norme per gli **Enti del Terzo Settore**, facilitandone l'operatività e la trasparenza contabile.

Le nuove regole per le **assemblee telematiche** e la nomina degli Organi di controllo rappresentano un passo avanti verso la modernizzazione e l'efficienza delle pratiche amministrative degli ETS.

Nuovi parametri per la nomina dell'Organo di controllo e del revisore legale

Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo Settore, la nomina di un **Organo di controllo**, anche monocratico, è obbligatoria quando sono superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **150.000 euro**;
- ricavi, rendite, proventi ed entrate comunque denominate: **300.000 euro**;
- numero dei dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **7 unità**.

Le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo Settore devono nominare un **revisore legale dei conti** od una Società di revisione legale iscritti nell'apposito registro quando superano per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **1.500.000 euro**;
- ricavi, rendite, proventi ed entrate comunque denominate: **3.000.000 euro**;
- numero dei dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **20 unità**.

Le altre novità previste dalla Legge

L'articolo 5 modifica il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112, riguardo alla **quota di partecipazione degli enti del Terzo Settore** in società di capitali.

L'articolo 6 decreta l'estinzione della **Fondazione Italia sociale** e ne prevede la liquidazione.

L'articolo 7 esonera gli enti del Terzo Settore dal regime di **responsabilità solidale in materia di imposta sulle successioni e donazioni**. Nel dettaglio, l'articolo 7 modifica il decreto legislativo 346/90 aggiungendo il comma 5 bis, il quale specifica che il regime di responsabilità solidale non si applica ai beneficiari di **trasferimenti non soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni**, nonché alle imposte ipotecaria e catastale, come definito dall'articolo 3 del decreto legislativo 346/90 e dall'articolo 82, comma 2, del codice del Terzo Settore (decreto legislativo 117/2017).

Gli **eredi** sono obbligati solidalmente al pagamento dell'imposta sulle successioni e donazioni, con alcune eccezioni per i coeredi che hanno accettato l'eredità con beneficio d'inventario e per i **legatari**. Inoltre, fino all'accettazione dell'eredità, i chiamati all'eredità rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari posseduti.

Infine, l'articolo 8 della Legge in commento modifica l'articolo 705 del codice civile, consentendo agli enti del Terzo Settore di dispensare l'**esecutore testamentario** dagli obblighi di apposizione dei sigilli e di inventario dei beni dell'eredità, previo accordo di tutti i chiamati all'eredità e prestazione di garanzia per i debiti ereditari.

Con Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e con il Ministro della Giustizia, sono individuati i criteri e le modalità per la **prestazione della garanzia** prevista dal terzo comma dell'articolo 705 del codice civile.

ESENZIONE IMU: QUANDO L'INUTILIZZO DELL'IMMOBILE NON PRECLUDE IL BENEFICIO

Il MEF, con Circ. del 16 luglio 2024 n. 2/DF, fornisce ulteriori chiarimenti sull'esenzione IMU degli immobili utilizzati dagli ENC: in caso di comodato, è necessario il collegamento funzionale o strutturale, mentre, nell'ipotesi di inutilizzo, la permanenza della strumentalità salva l'agevolazione.

Gli immobili posseduti ed utilizzati da **enti pubblici e privati** diversi dalle società, da trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché da Organismi d'investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato, possono beneficiare dell'**esenzione dall'IMU**, a norma dell'art. 1 c. 759 lett. g) L. 160/2019.

Affinché i suindicati soggetti possano fruire dell'agevolazione, gli immobili devono essere destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità **non commerciali**, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, di religione o di culto.

Le disposizioni normative che regolamentano l'esenzione in esame, sono state “integrate” dalla Legge di Bilancio 2024 (art. 1 c. 71 L. 213/2023), la quale, attraverso una norma interpretativa, ha stabilito che gli immobili s'intendono:

- “posseduti”, anche nel caso in cui siano concessi in **comodato** ad un ente pubblico o privato diverso dalle società, ad un **trust** (che non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale), nonché ad un **Organismo d'investimento collettivo del risparmio**, residenti nel territorio dello Stato, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile, con modalità non commerciali, esclusivamente attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, di religione o di culto e che sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente;
- “utilizzati”, quando strumentali alle destinazioni indicate nel punto precedente, anche in assenza d'esercizio attuale delle attività medesime, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

Immobili concessi in comodato a soggetto collegato

Dopo l'intervento della Legge di Bilancio 2024 e del DM 24 aprile 2024 che ha approvato i modelli e le istruzioni della Dichiarazione IMU ENC, l'ambito applicativo dell'esenzione IMU prevista per gli ENC, è stato ulteriormente analizzato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, con la Circ. 2/DF del 16 luglio 2024.

La prima fattispecie su cui il suindicato documento di prassi amministrativa si sofferma, è quella in cui gli **immobili posseduti** siano concessi in comodato ad un soggetto funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente (art. 1 c. 71 lett. a) L. 213/2023).

In tale ipotesi, il Ministero, richiamando la Cassazione 2 ottobre 2023, n. 27761, ha fornito chiarimenti sulla nozione di **collegamento funzionale** che può ritenersi sussistente, se le attività svolte dal **comodatario** nell'immobile:

- rientrano nel novero di quelle agevolate;
- siano esercitate con modalità non commerciali;
- siano accessorie od integrative rispetto alle attività istituzionali dell'**ente comodante**, ponendosi con le finalità istituzionali di quest'ultimo in rapporto di diretta strumentalità.

Tale nesso di strumentalità, sarà verificato quando l'attività non commerciale svolta nell'immobile concesso in comodato, è legata alle finalità ed alle attività istituzionali del concedente e risulti coerente e funzionale rispetto agli scopi di quest'ultimo.

A titolo d'esempio, il documento del MEF richiama il caso in cui il comodante svolga un'attività didattica e l'immobile concesso in comodato sia utilizzato dal comodatario per lo svolgimento, sempre con modalità non commerciali, di altre attività didattiche od assistenziali ricomprese tra quelle agevolate e funzionali a quella didattica del concedente (attività di doposcuola, attività assistenziale diretta a particolari categorie di studenti).

Il requisito del collegamento funzionale tra comodante e comodatario è, altresì, integrato quando il primo detiene, in forza di norma statutaria, la facoltà di nominare i componenti dell'Organo di gestione del secondo ente.

La Circ. MEF 16 luglio 2024 2/DF in commento, inoltre, specifica che, se il **contratto di comodato** viene stipulato in forma scritta, lo stesso dovrebbe riportare la specifica delle attività per le quali è concesso l'utilizzo dell'immobile, evidenziando le caratteristiche del collegamento funzionale delle attività stesse rispetto alle attività ed alle finalità istituzionali del comodante.

Relativamente al **collegamento strumentale** tra comodatario e comodante, la nozione di riferimento è individuata dal MEF sempre attraverso gli orientamenti della Cassazione, la quale ha stabilito che tale collegamento sussiste quanto il comodatario sostanzialmente utilizza il bene in attuazione dei compiti istituzionali dell'ente concedente, con il quale esiste “uno stretto **rapporto di strumentalità** che potrebbe definirsi «compenetrante», ovverosia il caso «in cui l'immobile è concesso in comodato a un altro ente non commerciale appartenente alla stessa struttura dell'ente concedente per lo svolgimento di un'attività meritevole prevista dalla norma agevolativa”.

Inutilizzo e permanenza del vincolo di strumentalità

Il secondo aspetto analizzato dal documento di prassi amministrativa riguarda il **mancato utilizzo** dell'immobile oggetto d'esenzione IMU. In particolare, il MEF, richiamando i giudizi della Corte di Cassazione, ha precisato che non tutti i mancati utilizzi degli immobili interessati dall'agevolazione determinano una perdita del beneficio fiscale. Quest'ultimo, infatti, viene meno quando i mancati utilizzi derivino da un mutamento della destinazione o dalla **cessazione del rapporto di strumentalità** rispetto all'utilizzazione del bene, ai fini dello svolgimento delle attività meritevoli a cui gli stessi immobili sono stati destinati.

Pertanto, nell'ipotesi di mero inutilizzo del bene per ragioni temporanee che, quindi, non sono predeterminabili astrattamente e che, comunque, non causano la cessazione definitiva della strumentalità, non si determina automaticamente il venire meno del carattere strumentale dell'immobile all'esercizio delle attività rilevanti ai fini dell'esenzione. Ne consegue che, in tali casi, qualora venga accertato il **vincolo di strumentalità**, il diritto d'esenzione dall'IMU è salvo.

Esenzione IMU ENC	
Fattispecie	Condizioni per l'esenzione
Immobili concessi in comodato ad altro ente	• il comodatario deve svolgere nell'immobile, con modalità non commerciali, esclusivamente attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, di religione o di culto; • l'immobile deve essere funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente.
Inutilizzo temporaneo dell'immobile	L'inutilizzo deve derivare da ragioni non predeterminabili astrattamente e che non determinano la cessazione definitiva del rapporto di strumentalità .

TRANSIZIONE 5.0: COME ACCEDERE AL CREDITO D'IMPOSTA

Il Decreto Interministeriale che attua il Piano Transizione 5.0 delinea la procedura per accedere al relativo credito d'imposta. Per poter fruire del bonus, il Decreto, in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, prevede l'invio delle comunicazioni al GSE (Gestore dei Servizi Energetici).

In tema di attuazione del **Piano Transizione 5.0**, il **Decreto Interministeriale**, emanato dal MIMIT di concerto con il MEF, ha definito la procedura che dovrà essere seguita per il riconoscimento del **credito d'imposta per investimenti 5.0** (ex art. 38 DL 19/2024), nonché le relative **certificazioni** e **perizie** necessarie.

La procedura

Per poter **accedere al credito d'imposta**, l'art. 12 del Decreto attuativo prevede le seguenti fasi:

1) presentazione di una **comunicazione preventiva al GSE** esclusivamente in via telematica attraverso la piattaforma informatica “**Transizione 5.0**” (accessibile tramite SPID nel sito istituzionale del GSE), utilizzando i modelli e le istruzioni di compilazione che saranno resi disponibili. In particolare, rispetto al completamento del progetto di innovazione, la **comunicazione preventiva** dovrà individuare:

- il soggetto beneficiario,
- il progetto di innovazione (inclusa la data di avvio e di completamento),
- gli investimenti agevolabili e il relativo ammontare,
- l'importo del credito d'imposta potenzialmente spettante,
- l'impegno a garantire il rispetto degli obblighi previsti dalla normativa europea e nazionale per il PNRR.

Operativamente, la comunicazione preventiva dovrà essere corredata dalla **certificazione tecnica** ex ante, relativa alla **riduzione dei consumi energetici** conseguibili tramite gli investimenti agevolati. Inoltre, dovrà essere trasmessa in relazione ad una struttura produttiva per la quale non sono stati avviati ulteriori progetti di innovazione oggetto di comunicazioni preventive già trasmesse; sono stati completati **progetti di innovazione** oggetto della procedura in relazione ai quali il GSE ha comunicato l'importo del credito d'imposta utilizzabile in compensazione;

2) entro 5 giorni dall'invio della comunicazione preventiva il GSE, verificati il corretto caricamento dei dati e la completezza dei documenti e delle informazioni rese, ed il rispetto del limite massimo di costi ammissibili, dovrà comunicare l'importo del **credito d'imposta prenotato** nel limite delle risorse disponibili. In caso di **indisponibilità** delle risorse, la comunicazione preventiva si intenderà in ogni caso trasmessa e, in caso di nuova disponibilità di risorse, il GSE ne darà comunicazione all'impresa, la quale dovrà confermare entro 10 giorni il contenuto della comunicazione preventiva trasmessa (entro 5 giorni dall'avvenuta conferma, il GSE comunicherà all'impresa l'importo del credito prenotato);

3) a seguito dell'avvenuta **prenotazione** ed entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione dell'importo del credito d'imposta prenotato, l'impresa dovrà trasmettere una **comunicazione**, contenente gli estremi delle fatture, relativa all'effettuazione degli ordini accettati dal venditore con pagamento a titolo di acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione degli investimenti agevolabili;

4) entro 5 giorni dalla data di presentazione della comunicazione, il GSE, in caso di esito positivo delle verifiche relative al corretto caricamento ed alla completezza della documentazione, trasmetterà all'impresa la **conferma dell'importo del credito d'imposta prenotato** ovvero, in caso di comunicazioni dalle quali si abbia evidenza di una **riduzione dell'importo degli investimenti** individuati nella comunicazione preventiva, il nuovo e minore importo del credito d'imposta prenotato;

5) a seguito del completamento del **progetto di innovazione** (ed in ogni caso entro il **28 febbraio 2026**), l'impresa dovrà trasmettere un'apposita **comunicazione di completamento** contenente le informazioni necessarie ad individuare il progetto di innovazione completato, ivi inclusa la data di effettivo completamento, l'ammontare agevolabile degli investimenti effettuati e l'importo del relativo credito d'imposta, nonché l'attestazione del rispetto degli obblighi previsti dalla normativa europea e nazionale per il **PNRR**. La comunicazione di completamento dovrà essere corredata, tra l'altro, dalla **certificazione tecnica ex post**, relativa all'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione ex ante, e dagli attestati comprovanti il possesso della **perizia tecnica asseverata**, nonché della certificazione contabile;

6) entro 10 giorni dalla **presentazione della comunicazione di completamento**, il GSE, verificati il corretto caricamento dei dati e la completezza dei documenti e delle informazioni rese ed il rispetto del limite massimo di costi ammissibili, dovrà comunicare all'impresa l'importo del **credito d'imposta utilizzabile in compensazione** (in ogni caso, il credito non potrà eccedere l'importo del credito d'imposta prenotato);

7) decorsi 10 giorni dalla comunicazione, il credito d'imposta sarà utilizzabile esclusivamente in **compensazione in F24** (ex art. 17 D. Lgs. 241/97). In particolare, il credito sarà utilizzabile in una o più quote entro il **31 dicembre 2025**, presentando il modello F24 unicamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. L'ammontare del credito d'imposta non utilizzato al 31 dicembre 2025 sarà utilizzabile in cinque quote annuali di pari importo.

Le certificazioni ex ante ed ex post

Le certificazioni necessarie per l'ottenimento del credito d'imposta dovranno attestare (art. 15 Decreto attuativo):

- **ex ante**: la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti;
- **ex post**: l'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione *ex ante*.

Nel dettaglio, le **certificazioni** dovranno contenere:

- **ex ante**: le informazioni relative al **progetto di innovazione**, con particolare riguardo all'individuazione della struttura produttiva e dei relativi processi, della riduzione dei consumi energetici (compresi gli indicatori e gli algoritmi di calcolo utilizzati), nonché i criteri per la definizione dell'eventuale scenario controfattuale;
- **ex post**: le informazioni relative al progetto di innovazione, necessarie per attestare il completamento secondo quanto previsto dalla **certificazione ex ante**, ovvero le informazioni relative al progetto effettivamente realizzato in caso di variazioni avvenute nel corso del progetto di investimento, compresi i dettagli relativi all'effettiva **riduzione dei consumi energetici ottenuta**.

Il **rilascio delle certificazioni** potrà avvenire per il tramite di:

- **esperti in gestione dell'energia** (EGE) certificati da Organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11339;
- **società di servizi energetici** (ESCo) certificate da Organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11352;
- **ingegneri** iscritti nelle sezioni A e B dell'albo professionale;

- **periti industriali** e periti industriali laureati iscritti all'albo professionale nelle sezioni “meccanica ed efficienza energetica” ed “impiantistica elettrica ed automazione”, con competenze e comprovata esperienza nell'ambito dell'efficienza energetica dei processi produttivi.

Le **Piccole e Medie Imprese** potranno rendicontare le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione in aumento del credito d'imposta per un importo massimo di 10.000 euro.

Perizia asseverata e certificazione contabile

L'iter di adempimenti necessari per fruire del **bonus Transizione 5.0** prevede, infine, la necessità di una **perizia asseverata** comprovante le caratteristiche dei beni agevolati (inclusi negli elenchi di cui agli allegati A e B annessi alla L. 232/2016), e l'**interconnessione** degli stessi al sistema aziendale di gestione della produzione od alla rete di fornitura (art. 16 Decreto attuativo).

La perizia asseverata dovrà essere rilasciata da un **ingegnere** o da un **perito industriale**, iscritti nei rispettivi albi, o da un ente di certificazione accreditato (per il settore agricolo, la perizia tecnica può essere rilasciata anche da un dottore agronomo o forestale, da un agrotecnico laureato o da un perito agrario laureato).

Per i beni di costo unitario di acquisizione **non superiore a 300.000 euro**, l'obbligo di perizia potrà essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante.

Viceversa, l'ulteriore (e necessaria) **certificazione contabile** (rilasciata da un **revisore legale**) dovrà provare l'effettivo sostenimento delle spese e la corrispondenza delle stesse con la documentazione contabile dell'impresa.

Per le **imprese non obbligate alla revisione legale dei conti**, la certificazione contabile potrà essere rilasciata da un revisore legale o da una Società di revisione, iscritti nella sezione A del registro. In questo caso sulle spese ammissibili al credito d'imposta sarà riconosciuto un importo aggiuntivo, pari ad un totale di **5.000 euro**.

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**

