

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

Settembre 2024

NEWS

FISCO

5.0: DAL 12 SETTEMBRE 2024 E' POSSIBILE COMUNICARE I PROGETTI DI INNOVAZIONE

Il MIMIT ha pubblicato il Decreto Direttoriale che apre la piattaforma per la presentazione delle comunicazioni di completamento dei progetti di innovazione nell'ambito del Piano Transizione 5.0. Le comunicazioni possono essere presentate a decorrere dalle ore 12:00 del 12 settembre 2024.

Il **Piano Transizione 5.0**, in complementarità con il **Piano Transizione 4.0**, si inserisce nell'ambito della più ampia strategia finalizzata a sostenere il processo di **trasformazione digitale ed energetica** delle imprese e mette a disposizione delle stesse, nel biennio 2024-2025, 12,7 miliardi di euro.

In particolare, in linea con le azioni di breve e medio periodo previste dal **piano REPowerEU**, Transizione 5.0, con una **dotazione finanziaria** complessiva pari a 6,3 miliardi di euro, si pone l'obiettivo di favorire la trasformazione dei processi produttivi delle imprese, rispondendo alle sfide poste dalle transizioni gemelle, digitale ed energetica.

L'art. 38 DL 19/2024, convertito con modificazioni dalla L. 56/2024, recante "Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)", ha istituito il nuovo Piano Transizione 5.0, introducendo un **credito d'imposta** per le imprese che effettuano nuovi investimenti, a decorrere **dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2025**, destinati ad aziende ubicate nel territorio dello Stato, nell'ambito di progetti di innovazione che comportano una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 3%, o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%.

L'11 settembre 2024, il **MIMIT** ha pubblicato il **decreto direttoriale** che apre la piattaforma per la presentazione delle **comunicazioni di completamento dei progetti di innovazione** nell'ambito del Piano Transizione 5.0.

Le comunicazioni possono essere presentate a decorrere dalle ore 12:00 del **12 settembre 2024**, esclusivamente tramite il sistema telematico per la gestione della misura disponibile nell'apposita sezione "Transizione 5.0" del sito internet del **GSE**, accessibile tramite SPID.

La pagina web del GSE guiderà le imprese nell'adempire correttamente agli **oneri documentali** previsti dal decreto.

ISA: LE MODIFICHE APPLICABILI AL PERIODO D'IMPOSTA 2023

Il Decreto 29 aprile 2024 del MEF, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 10 settembre 2024 n. 212, ha approvato le modifiche agli ISA applicabili al periodo d'imposta 2023.

Con il Decreto del MEF del 29 aprile 2024, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 212 del 10 settembre 2024, sono state approvate le modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2023.

Si ricorda che i modelli ISA sono stati approvati con Prov. AE 28 febbraio 2024 n. 68629.

Gli interventi previsti dal decreto riguardano il solo periodo d'imposta 2023 e prevedono in particolare:

- l'introduzione di correttivi al fine di tenere conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico associato alle tensioni geopolitiche, ai prezzi dell'energia, degli alimentari ed all'andamento dei tassi di interesse, attraverso l'individuazione di una metodologia statistico-economica utilizzata per la **revisione congiunturale straordinaria** degli Isa;
- l'individuazione degli **indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale** per tenere conto di situazioni di differenti vantaggi o svantaggi competitivi, in relazione alla collocazione territoriale;
- l'individuazione delle **misure di ciclo settoriale** per tenere conto degli effetti dell'andamento congiunturale;
- l'aggiornamento delle **analisi territoriali a livello Comunale** a seguito dell'istituzione di nuovi Comuni e della ridenominazione di altri Comuni nel corso dell'anno 2023. A seguito di tali ridenominazioni, non è risultato necessario l'aggiornamento delle ulteriori territorialità attualmente in vigore;
- le modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale **DM05U**, relative all'aggiornamento della **“Territorialità dei Factory Outlet Center”**;
- le modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale **DG44U**, relative all'aggiornamento delle **“aree gravitazionali”**.

In sintesi, la metodologia utilizzata per l'elaborazione di correttivi straordinari per il periodo d'imposta 2023 si basa sulla misura della contrazione dei **margini individuali** (calcolati come rapporto tra le variabili ricavi/compensi ed i costi intermedi) subita da ciascun contribuente tra il 2023 ed il 2022.

Il programma informatico di ausilio all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, realizzato dall'Agenzia delle Entrate, tiene conto delle modifiche agli stessi indici di cui al presente decreto.

SUPERBONUS 2024: IN G.U. IL DECRETO MEF PER L'EROGAZIONE DEL CONTRIBUTO

Il MEF, con Decreto 6 agosto 2024, pubblicato in GU n. 208 del 5 settembre 2024, ha chiarito in tema superbonus i criteri e le modalità per l'erogazione del contributo relativo alle spese sostenute nel 2024.

Con il decreto del 6 agosto 2024, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 208 del 5 settembre 2024, il MEF ha chiarito in tema **superbonus** i criteri e le modalità per l'erogazione del contributo relativo

alle spese sostenute nel 2024 per gli interventi di **efficienza energetica, sismabonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica** di veicoli elettrici previsto dall'art. 1 c. 2 DL 212/2023.

Beneficiari

Il contributo è erogato alle persone fisiche che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, sostengono spese per gli interventi di cui all'art. 119 c. 8 bis DL 34/2020 per i quali sussistano le seguenti condizioni:

a. l'intervento ha raggiunto, entro il 31 dicembre 2023, uno **stato di avanzamento dei lavori** non inferiore al 60%, asseverato ed oggetto di opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito;

b. il richiedente ha avuto nel 2023 un **reddito** non superiore a 15.000 euro.

Spese ammesse

Il contributo è erogato in relazione alle spese agevolabili sostenute per gli interventi di cui all'art. 119 c. 8 bis DL 34/2020 per le quali spetta la detrazione limitatamente al 70% del loro ammontare.

Il contributo è determinato in relazione alle spese agevolabili sostenute direttamente dal richiedente, ovvero, per gli **interventi condominiali**, imputate al medesimo, entro un **limite massimo di spesa** di 96.000 euro.

I **bonifici** devono essere effettuati tra il 1° gennaio 2024 ed il 31 ottobre 2024.

Richiesta

I beneficiari trasmettono entro il 31 ottobre 2024, in via telematica, un'**istanza** all'Agenzia delle Entrate nella quale attestano il possesso dei requisiti. Ciascun richiedente può presentare soltanto una richiesta di contributo in relazione alle spese sostenute per una sola unità immobiliare.

Modalità di determinazione

Nell'istanza il richiedente indica l'importo del contributo richiesto, che non può essere superiore al 30% delle spese ammesse al contributo.

Se le risorse stanziare sono sufficienti per l'erogazione integrale di tutti i contributi richiesti, l'Agenzia delle Entrate determina l'ammontare del contributo in misura pari al 100% dell'importo richiesto. In caso contrario, le risorse sono destinate prioritariamente ai richiedenti che adibiscono ad **abitazione principale** l'unità immobiliare oggetto dell'intervento.

Le percentuali di erogazione saranno comunicate con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro il 30 novembre 2024.

Erogazione

L'importo è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate mediante accreditamento diretto sul **conto corrente bancario o postale** indicato dal richiedente nell'istanza.

AFFITTI BREVI: ATTIVATI PORTALE E BANCA DATI PER L'ASSEGNAZIONE DEL CIN

Con l'avviso pubblicato nella GU n. 103 del 3 settembre 2024, il Ministero del Turismo ha comunicato l'entrata in funzione della Banca dati nazionale e del portale per le strutture ricettive e gli immobili destinati a locazione breve o per finalità turistiche ai fini dell'assegnazione del CIN.

Il **Ministero del Turismo**, con l'avviso pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale** n. 103 del 3 settembre 2024, ha comunicato che, a partire dalla data di pubblicazione del presente avviso, entra in funzione la **Banca dati nazionale** delle **strutture ricettive** e degli **immobili** destinati a **locazione breve** o per finalità turistiche (di seguito BDSR) come previsto dall'art. 13 quater c. 4 DL 34/2019.

Attraverso il **portale telematico BDSR** del Ministero del Turismo, accessibile al link <https://bdsr.ministeroturismo.gov.it>, è possibile richiedere il **CIN – Codice Identificativo Nazionale**. Si ricorda che, ai sensi dell'art. 13 ter DL 145/2023 conv. in L. 191/2023, al fine di assicurare la **tutela della concorrenza** e della **trasparenza del mercato**, il coordinamento informativo, statistico ed informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale e la sicurezza del territorio e per contrastare forme irregolari di ospitalità, il Ministero del Turismo assegna, tramite apposita procedura automatizzata, un CIN alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche, alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi ed alle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere e detiene e gestisce la relativa banca dati.

I titolari di **strutture turistico-ricettive** ed i **locatori** di immobili destinati a locazioni brevi o per finalità turistiche potranno ottenere il CIN attraverso le seguenti funzionalità messe a disposizione dalla BDSR:

- accesso tramite identità digitale;
- presentazione in via telematica dell'**istanza**, corredata di una dichiarazione sostitutiva, attestante i **dati catastali** dell'unità immobiliare o della struttura e, per i locatori, la sussistenza dei requisiti di cui all'art.13 ter c. 7 DL 145/2023;
- integrazione dei dati eventualmente mancanti relativi alla propria struttura in conformità all'allegato B del DM 6 giugno 2024;
- comunicazione telematica alla Regione od alla Provincia autonoma di riferimento delle eventuali incongruenze nei dati presenti.

Una volta completato il set informativo richiesto e conclusa con successo la procedura, l'utente ottiene la **certificazione telematica** comprovante il regolare rilascio del CIN.

Le disposizioni di cui all'art. 13 ter DL 145/2023 si applicano a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione del presente Avviso.

In particolare, l'acquisizione del **CIN** è obbligatoria entro i termini chiariti nelle FAQ pubblicate sul sito del Ministero del Turismo.

CESSAZIONE INCARICO DI DEPOSITARIO DI SCRITTURE CONTABILI: GUIDA OPERATIVA

È online la guida operativa dell'Agenzia delle Entrate che illustra la procedura web per i depositari di scritture contabili che intendono comunicare la cessazione dell'incarico.

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile sul proprio sito la guida operativa che illustra, passo dopo passo, la procedura web per i **depositari** delle **scritture contabili** di imprese e professionisti che intendono comunicare la **cessazione dell'incarico** nel caso di mancata comunicazione da parte del contribuente, titolare delle scritture, entro il termine previsto per legge (30 giorni).

In particolare, il servizio web, disponibile all'interno del **cassetto fiscale**, consente di attuare quanto previsto dal nuovo art. 35 c. 3-bis DPR 633/72, grazie al quale in caso di **variazione del luogo** in cui sono tenute e conservate le scritture contabili per la fine dell'incarico del depositario, il professionista può informare direttamente l'Agenzia delle Entrate in caso di inerzia da parte del contribuente titolare delle scritture nei 30 giorni previsti per legge.

Tramite la procedura web, l'ex depositario può predisporre ed inviare telematicamente la **comunicazione**, che va effettuata utilizzando l'apposito **modello** approvato, corredato delle relative istruzioni (cfr Prov. AE 17 aprile 2024).

Volendo riassumere per punti, l'utilizzo del servizio è consentito ai depositari di scritture contabili per i quali risulti attivo un **incarico** di depositario annotato in Anagrafe Tributaria, a condizione che:

- siano trascorsi 31 giorni dalla data dell'interruzione dell'incarico;
- il contribuente depositante sia stato informato – con **PEC o Raccomandata A/R** – dell'intenzione di trasmettere la comunicazione di cessazione all'Agenzia delle Entrate;
- l'interruzione dell'incarico sia avvenuta successivamente al 13/01/2024.

Nella **guida** sono contenute tutte le indicazioni utili per l'**accesso**, la predisposizione, l'invio e la consultazione della comunicazione con la conseguente attestazione di trasmissione.

Una volta raggiunta la sezione dedicata sul portale dell'Agenzia delle Entrate, occorre accedere all'area riservata mediante:

- le credenziali dell'identità digitale **SPID** (Sistema Pubblico dell'Identità Digitale);
- **le credenziali Entratel/Fisconline**;
- la Carta Nazionale dei Servizi (**CNS**);
- la Carta di Identità Elettronica (**CIE**).

Se l'accesso è stato effettuato da un **soggetto delegato**, quest'ultimo dovrà selezionare il depositario dal quale è stato precedentemente nominato ad operare in qualità di Gestori Incaricati od Incaricati.

Dopo l'**autenticazione** viene visualizzata la scheda Anagrafica della sezione Consultazioni del Cassetto fiscale. La voce “Cessazione incarico depositario” si trova nel menù laterale.

Il servizio renderà disponibile l'**attestazione** di avvenuta cessazione dell'incarico di depositario.

Al contrario, nell'eventualità di esito negativo, saranno indicate le **motivazioni** per le quali la stessa comunicazione è stata respinta. Successivamente, sarà possibile visualizzare anche la comunicazione trasmessa.

PARTECIPAZIONI SOCI: LA RIVALUTAZIONE DEGLI IMMOBILI NON AUMENTA IL COSTO FISCALE

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la rivalutazione dei beni di una società immobiliare in regime di contabilità semplificata non determina un effetto incrementativo del costo fiscale della partecipazione dei soci.

Con la risposta n. 178 del 2 settembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la rivalutazione dei beni di una società immobiliare in regime di contabilità semplificata, che adotta poi negli anni successivi il regime di contabilità ordinaria, non determina un effetto incrementativo del costo fiscale della partecipazione dei soci.

Si ricorda che la Circ. AE 1° marzo 2022 n. 6/E (cfr. quesito 3.2) ha trattato il tema della disciplina del **saldo attivo di rivalutazione** di un **bene immobile** da parte di società in **contabilità ordinaria** che ha rivalutato il bene, ai sensi del DL 185/2008, in un periodo d'imposta precedente, in cui adottava la **contabilità semplificata**.

Con la Circ. AE 18 giugno 2001 n. 57, è stato precisato che, nell'ipotesi di passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello di contabilità ordinaria, la mancanza di una contabilità generale e del bilancio non consente ai soggetti che si avvalgono di regimi semplificati di effettuare **accantonamenti** a riserva e, pertanto, non è configurabile in nessun caso la distribuzione di una riserva. Al momento della successiva attivazione della contabilità sistematica, il contribuente dovrà costituire i **saldi** patrimoniali di partenza secondo le disposizioni stabilite dal DPR 689/74. In questo caso, l'iscrizione in contabilità dei beni rivalutati non comporterà la ricostruzione di alcuna **riserva di rivalutazione**.

Inoltre, con la Circ. AE 16 settembre 2016 n. 37/E è stato precisato che la rivalutazione effettuata dai contribuenti in regime di contabilità semplificata non genera, a differenza di quanto accade per gli altri contribuenti in contabilità ordinaria, la creazione di una corrispondente riserva in sospensione d'imposta, anche nel caso in cui il contribuente, successivamente alla rivalutazione, transiti dal regime di contabilità semplificata a quello di contabilità ordinaria.

Considerato che la rivalutazione effettuata in regime di contabilità semplificata non comporta l'iscrizione di una riserva in sospensione d'imposta, il maggior valore del **bene rivalutato** troverà la sua contropartita, nel passaggio al regime ordinario, in una riserva qualificabile fiscalmente come **riserva di utili libera da vincoli**, con la conseguenza che il successivo annullamento di tale riserva per consentire l'assegnazione dei beni ai soci non sarà assoggettato ad imposta sostitutiva prevista in materia di assegnazione agevolata. In considerazione di ciò, in sede di assegnazione dei beni ai soci, il valore fiscale includerà gli effetti della rivalutazione e, nella medesima misura, non risulta alcun saldo attivo di rivalutazione da affrancare riferibile ai beni in esame.

IL FUTURO DELLE ONLUS: IL DOCUMENTO DEI COMMERCIALISTI

Il CNDCEC, con l'informativa 5 settembre 2024 n. 106, ha commentato la pubblicazione del documento “Il futuro delle Onlus tra opportunità e limiti” elaborato dalla Commissione di studio ETS.

Con l'informativa n. 106 del 5 settembre 2024, il Consiglio Nazionale dei commercialisti ha commentato la pubblicazione del documento “Il futuro delle **Onlus** tra opportunità e limiti”, che è stato elaborato dalla **Commissione di studio “ETS Enti del Terzo Settore”**, istituita nell'ambito

dell'area di lavoro “Enti del Terzo Settore”, di cui sono delegati il Vicepresidente **Michele de Tavonatti** ed il Consigliere Nazionale **David Moro**.

Il documento analizza due differenti scenari:

- Onlus che si iscriveranno al **RUNTS**, con un focus in relazione a quando effettuare tale scelta;
- Onlus che, per scelta o per specifica previsione, non si iscriveranno o non potranno iscriversi al **Registro Unico**, approfondendo le motivazioni e le conseguenze derivanti dalla mancata iscrizione.

Si ricorda che l'art. 102 c. 2 D. Lgs. 117/2017 (**Codice del Terzo Settore**) abroga, con effetto posticipato, gli artt. da 10 a 29 D. Lgs. 460/97 istitutivo delle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (c.d. **Onlus**) individuandone la decorrenza a partire dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo di operatività del **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore** (RUNTS). La previsione richiamata consente alle Onlus di continuare ad operare ai sensi del D. Lgs. 460/97 sino al 31 dicembre del periodo di imposta in cui verrà reso il parere della Commissione europea (essendosi già verificata, a partire da novembre 2021, la seconda condizione prevista al citato art. 104 CTS con l'avvio del RUNTS).

Alla luce di questa previsione legislativa, gli enti attualmente titolari della qualifica fiscale di Onlus per effetto dell'iscrizione all'Anagrafe tenuta dall'Agenzia delle Entrate saranno chiamati, entro la data limite del 31 marzo dell'esercizio successivo al verificarsi delle due fattispecie sopra richiamate, ad effettuare una scelta e a prevedere conseguenti ipotesi di cambiamento.

Per tali ragioni, il documento in commento propone un quadro sinottico di disciplina giuridica e di fiscalità attuale e futura che analizza i due diversi scenari, da un lato le Onlus che si iscriveranno al RUNTS e dall'altro quelle che per scelta o per specifica previsione non si iscriveranno o non potranno farlo.

BONUS ZES UNICA: APPROVATO IL MODELLO DI COMUNICAZIONE INTEGRATIVA

È stato approvato il Modello di comunicazione integrativa attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del 15 novembre 2024 degli investimenti nella ZES unica, con le relative istruzioni e definizione delle modalità di trasmissione telematica, da presentare a pena di decadenza dal contributo sotto forma di credito d'imposta.

Premessa

L'art. 16 DL 124/2023 (convertito dalla L. 13 novembre 2023, n. 162) ha previsto un contributo sotto forma di **credito d'imposta** per le **imprese** che effettuano **investimenti dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024**, relativi all'acquisizione di beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nella **ZES unica**.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 11 giugno 2024, prot. n. 262747/2024, sono stati definiti il **contenuto** e le **modalità di trasmissione** della comunicazione che le imprese erano tenute a presentare per beneficiare dell'agevolazione.

L'art. 1, c. 1, DL 113/2024 prevede che, a pena di decadenza dall'agevolazione, gli operatori economici che hanno presentato la comunicazione di cui all'art. 5, c. 1, del Decreto inviano **dal 18 novembre 2024 al 2 dicembre 2024** all'Agenzia delle Entrate una **comunicazione integrativa** attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del **15 novembre 2024** degli investimenti indicati nella comunicazione presentata: le medesime disposizioni si applicano anche qualora la comunicazione inviata rechi l'indicazione di investimenti agevolabili e già realizzati alla data di trasmissione della medesima comunicazione.

Lo stesso articolo richiamato prevede che con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate siano approvati il **Modello** di comunicazione integrativa, con le relative **istruzioni** e siano definite le relative modalità di trasmissione telematica: il **Provvedimento** direttoriale è stato firmato il 9 settembre 2024 con prot. n. 350036/2024.

Contenuto del Provvedimento

Con il Provvedimento in commento è stato approvato il **Modello** denominato “*Comunicazione integrativa per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nella ZES unica*”, con le relative **istruzioni** e sono definite le **modalità di trasmissione telematica**. Con il presente Provvedimento sono, altresì, apportate alcune modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 11 giugno 2024, prot. n. 262747/2024.

Comunicazione integrativa

La comunicazione integrativa è composta da:

- **Frontespizio** contenente l'informativa sul trattamento dei dati personali;
- i **dati dell'impresa beneficiaria** e dell'eventuale impresa avente causa in caso di operazioni straordinarie;
- i dati del **rappresentante firmatario** della comunicazione integrativa;
- l'annullamento di **comunicazioni integrative** precedenti;
- la **dichiarazione sostitutiva di atto notorio**;
- **Quadro A** contenente i dati relativi al progetto d'investimento e al credito d'imposta;
- **Quadro B** contenente i dati della struttura produttiva;
- **Quadro C** contenente l'elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia;
- **Quadro D** contenente l'elenco delle altre agevolazioni concesse o richieste compresi gli aiuti *de minimis*;
- **Quadro E** contenente gli estremi delle fatture elettroniche ricevute e della certificazione prevista.

Trasmissione telematica

La comunicazione integrativa è inviata **dal 18 novembre 2024 al 2 dicembre 2024**, esclusivamente con **modalità telematiche**, direttamente dal beneficiario oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

La trasmissione telematica della comunicazione integrativa è effettuata utilizzando esclusivamente il **software** denominato “**ZES UNICA INTEGRATIVA**”, disponibile gratuitamente sul *sito internet* www.agenziaentrate.gov.it.

Alla presentazione della comunicazione integrativa è rilasciata, entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta

viene messa a disposizione del soggetto che ha trasmesso la comunicazione integrativa, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La comunicazione integrativa trasmessa alla data di scadenza del termine di cui e nei 4 giorni precedenti ma scartata dal servizio telematico, viene considerata tempestiva purché venga ritrasmessa entro i 5 giorni solari successivi a tale termine.

Sempre dal 18 novembre 2024 al 2 dicembre 2024 è possibile:

- a. inviare una nuova comunicazione integrativa, che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa. L'ultima comunicazione integrativa validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate;
- b. annullare la comunicazione integrativa precedentemente trasmessa. Tale scelta comporta l'annullamento di tutte le comunicazioni integrative precedentemente trasmesse con conseguente decadenza dall'agevolazione.

La comunicazione integrativa, a pena dello scarto della comunicazione stessa, reca l'indicazione dell'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione agli investimenti effettivamente realizzati e delle relative fatture elettroniche ed è corredata dagli estremi della certificazione. L'ammontare di investimenti effettivamente realizzati da indicare nella comunicazione integrativa non può essere superiore a quello riportato nella comunicazione inviata.

Scarto della comunicazione

La comunicazione integrativa è scartata nel caso in cui:

- a. il richiedente non sia titolare di una partita IVA attiva alla data di invio della comunicazione integrativa;
- b. gli estremi delle fatture elettroniche indicate nel Quadro E non corrispondano con i dati presenti nella relativa banca dati dell'Agenzia delle Entrate;
- c. il codice attività ed il codice catastale del Comune riferiti a ciascuna struttura produttiva, indicati nel Quadro B, non corrispondano con quelli comunicati ai sensi dell'art. 35, DPR 633/72;
- d. i dati indicati nella comunicazione integrativa siano incongruenti rispetto a quelli indicati nella comunicazione originaria.

Utilizzo del *tax credit*

Il credito d'imposta è utilizzabile dai beneficiari esclusivamente in **compensazione orizzontale** e nella misura spettante a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro 10 giorni dalla scadenza del termine di presentazione delle comunicazioni integrative e, comunque, non prima del rilascio di una seconda ricevuta con la quale viene comunicato ai richiedenti il riconoscimento all'utilizzo del credito d'imposta.

Controlli antimafia

Oltre i termini di presentazione possono essere accolte eventuali comunicazioni integrative rettificative dei dati del Quadro C, nei casi di comunicazioni integrative sottoposte al controllo antimafia risultate incomplete, se pervenute entro 60 giorni dalla restituzione dell'apposita ricevuta.

Per le comunicazioni integrative sottoposte al controllo antimafia, per le quali il credito è stato riconosciuto sotto condizione risolutiva, qualora la Prefettura segnali l'impossibilità di effettuare i controlli per intervenuta variazione dei soggetti da sottoporre a verifica o perché, a seguito di indagini, sono stati individuati familiari conviventi non indicati nella comunicazione integrativa, l'Agenzia delle Entrate trasmette al beneficiario una comunicazione contenente tale informazione mediante messaggio di posta elettronica certificata all'indirizzo presente nell'Indice Nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e dei professionisti (INI-PEC) istituito presso il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy*. La medesima informazione è, altresì, messa a disposizione del beneficiario nella propria area riservata del portale “Fatture e Corrispettivi” del sito dell'Agenzia delle Entrate.

Entro 60 giorni dal ricevimento della citata comunicazione, il beneficiario è tenuto ad inviare, ai fini del rilascio dell'informazione antimafia, una **comunicazione integrativa rettificativa** di quella già presentata contenente i dati aggiornati nel Quadro C, mediante posta elettronica certificata. Fino all'invio della comunicazione integrativa rettificativa è sospesa la fruizione del credito non ancora utilizzato. Il mancato invio della comunicazione integrativa rettificativa determina la revoca del credito riconosciuto sotto condizione risolutiva ed al recupero di quanto indebitamente utilizzato.

Al Centro Operativo Servizi Fiscali di Cagliari è demandata la competenza per gli adempimenti relativi ai controlli antimafia ed ai controlli documentali sulla certificazione.

CEDOLARE SECCA: COME CAMBIANO LE SANZIONI DAL 1° SETTEMBRE 2024

Il Decreto Sanzioni (D. Lgs. 87/2024), nell'ambito dell'attuazione della Riforma fiscale, prevede una generale riduzione delle sanzioni per alcune violazioni, comprese quelle in materia di cedolare secca. Modificata anche la sanzione prevista nel caso di omessa registrazione del contratto.

La **cedolare secca** è un regime facoltativo, disciplinato dal D. Lgs. 23/2011, che consiste nel pagamento di una **imposta sostitutiva** dell'Irpef e delle addizionali per gli **immobili concessi in locazione**. Per i contratti soggetti a questo regime, inoltre, non sono dovute l'imposta di registro e l'imposta di bollo, ordinariamente dovute per registrazioni, risoluzioni e proroghe dei contratti di locazione (resta dovuta solo l'imposta di registro nel caso di cessione del contratto di locazione).

Possono optare per il **regime della cedolare secca** le persone fisiche titolari del diritto di proprietà o del diritto reale di godimento che non locano l'immobile nell'esercizio di attività di impresa o di arti e professioni.

L'opzione può essere esercitata per **unità immobiliari** appartenenti alle **categorie catastali da A1 a A11** (esclusa la categoria A10, cioè gli uffici) locate ad uso abitativo e per le relative pertinenze, locate congiuntamente all'abitazione, oppure con contratto separato e successivo rispetto a quello relativo all'immobile abitativo, a condizione che il rapporto di locazione intercorra tra le medesime **parti contrattuali**, nel contratto di locazione della pertinenza si faccia riferimento al quello di locazione dell'immobile abitativo e sia evidenziata la sussistenza del vincolo pertinenziale con l'unità abitativa già locata.

Le nuove sanzioni in tema di cedolare secca

Nel mese di agosto 2023 è stata pubblicata in **Gazzetta Ufficiale** la legge delega n. 111 per la **riforma fiscale**, la quale ha previsto l'emanazione da parte del Governo di una serie di decreti legislativi finalizzati all'approvazione della riforma stessa. Tra queste, sono previste novità in materia di **sanzioni**. Va anzitutto osservato che le nuove misure saranno applicabili alle violazioni

commesse a partire dal **1° settembre 2024**, mentre non si applicherà il principio del “favor rei”; ciò significa che le sanzioni per le violazioni commesse in data precedente alla data di entrata in vigore del nuovo meccanismo continueranno ad essere assoggettate alle precedenti sanzioni.

Una prima violazione che può verificarsi in materia di **cedolare secca** è quella della omessa indicazione nel modello di dichiarazione di canoni. In questo caso, il comma 7 dell'art. 1 D. Lgs. 471/97, nella sua versione ante modifica (e, quindi, con riferimento alle violazioni effettuate fino al 31 agosto 2024) prevede l'**applicazione della sanzione** di cui al comma 1 dello stesso articolo ma in misura raddoppiata; il comma 1 prevede l'applicazione di una sanzione **dal 120% al 240%** dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 250; pertanto, considerato che la norma prevede il raddoppio, l'omessa indicazione nel modello di dichiarazione di canoni da assoggettare a cedolare secca risulta punita con una sanzione **dal 240% al 480%**, con un minimo di 500 euro. Per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, l'art. 2 D. Lgs. 87/2024 interviene sul comma 1 dell'art. 1 D. Lgs. 471/97 prevedendo una sanzione del **120%** dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 250; pertanto, ferma restando la previsione del comma 7 dell'articolo 1 del raddoppio della sanzione per l'omessa indicazione dei redditi da assoggettare a cedolare, la nuova sanzione sarà applicabile in misura pari al **240%** con un minimo di 500 euro. Sebbene la sanzione resti elevata, è comunque meno della possibile sanzione del **480%** prima prevista.

Un secondo caso che può verificarsi è quello dell'**indicazione dei canoni** nel modello di dichiarazione in misura inferiore a quella effettiva. La norma di riferimento in questo caso è sempre il comma 7 dell'art. 1 D. Lgs. 471/97 il quale dispone l'applicazione in misura raddoppiata della sanzione di cui al comma 2 dello stesso articolo 1. Pertanto, si avrà che:

- per le violazioni commesse **fino al 31 agosto 2024**, la sanzione è applicabile dal 180% al 360% della maggior imposta dovuta;
- per le violazioni commesse a partire **dal 1° settembre 2024**, trova applicazione la sanzione amministrativa del 140% della maggiore imposta dovuta con un minimo di euro 150.

Sanzione in caso di omessa registrazione del contratto

Modificata anche la sanzione prevista nel caso di **omessa registrazione del contratto**. La registrazione di un contratto di locazione deve essere eseguita entro 30 giorni dalla data di stipula, o dalla data di entrata in vigore del contratto qualora questa sia precedente. Se il contratto è soggetto al **regime della cedolare secca**, come prima anticipato, non è dovuto il pagamento dell'imposta di registro né quello dell'imposta di bollo, ma il contratto deve comunque essere registrato. L'art. 3 c. 3 D. Lgs. 23/2011 dispone che, in caso di registrazione tardiva del contratto di locazione, trovano applicazione le sanzioni amministrative previste dall'art. 69 DPR 131/86 (TUR).

Tale norma, per le **violazioni commesse fino al 31 agosto 2024**, dispone che chi omette la richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta è punito con la sanzione amministrativa dal 120% al 240% dell'imposta dovuta. Se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni, si applica la sanzione amministrativa dal 60% al 120% dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 200. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 26/E/2011, nel caso di ritardo nella **registrazione di contratto a cedolare secca**, la sanzione dovrà essere calcolata sulla base dell'imposta di registro calcolata sul corrispettivo pattuito e dovuto a titolo di canone d'affitto per l'intera durata del contratto. Per i **fabbricati abitativi** l'imposta di registro dovuta è pari al 2% del canone annuo. L'art. 4 D. Lgs. 87/2024 modifica l'articolo 69 prima citato prevedendo una sanzione pari al 120% nei casi di tardiva registrazione (quindi, non più fino al 240%) ridotta al 45% (in luogo del 60% e senza alcun minimo) nel caso di ritardo non superiore a 30 giorni.

Si ricorda, infine, per sanare le violazioni è possibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso versando la **sanzione ridotta** e gli interessi. Anche questo istituto è stato oggetto di revisione da parte del D. Lgs. 87/2024; in particolare, potrà essere applicato il “cumulo giuridico” e, quindi, applicare le riduzioni alla sanzione riconducibile alla violazione più grave aumentata tenuto conto dell'art. 12 c. 1 D. Lgs 472/97.

SANZIONI TRIBUTARIE: L'ABBATTIMENTO DI UN TERZO NON PRECLUDE LA CONTESTAZIONE

La Cassazione, con ordinanza n. 23472/2024, ha ritenuto ammissibile la contestazione della pretesa tributaria avanzata dal Fisco anche nel caso in cui il contribuente abbia preventivamente beneficiato dell'abbattimento di un terzo delle sanzioni di cui all'art. 15 D. Lgs. 218/97.

Con Ordinanza n. 23472/2024, la Sezione tributaria della Corte di Cassazione ha confermato il proprio orientamento riguardo al tema dei requisiti indispensabili ai fini della configurabilità della rinuncia da parte del contribuente a contestare la pretesa fiscale nei suoi confronti. La Suprema Corte, in particolare, ha stabilito come non possa ritenersi integrata la definizione di cui all'art. 15 d.lgs. n. 218/1997 (c.d. “accertamento con adesione”), con conseguente rinuncia del contribuente all'impugnazione dell'atto impositivo, nell'ipotesi in cui quest'ultimo provveda al pagamento delle prime rate in esecuzione di un piano di ammortamento.

Il caso

Nel caso posto all'attenzione della Suprema Corte, una contribuente, destinataria di un avviso di accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate, si recava presso gli uffici di quest'ultima chiedendo il **rateizzo dell'importo recuperato a tassazione**. In esecuzione del piano di ammortamento conseguentemente redatto, con il quale veniva accordato il beneficio dell'abbattimento di un terzo delle sanzioni, la contribuente procedeva al pagamento delle prime due rate previste dallo stesso. Ad avviso dell'Agenzia, da tali circostanze sarebbe automaticamente discesa, senza alcuna necessità di ulteriori adempimenti formali, la rinuncia all'impugnazione della pretesa tributaria secondo quanto previsto dall'art. 15 D. Lgs. n. 218/1997, la quale, di conseguenza, avrebbe dovuto rendere inammissibile il ricorso, proposto dalla contribuente in un momento successivo, per l'annullamento dell'avviso di accertamento ricevuto.

La decisione della Corte

La Cassazione, contrariamente alla posizione assunta dall'Ufficio, non ha dimostrato di condividere un simile orientamento, escludendo con decisione la configurabilità nel caso concreto di un **accertamento con adesione** ex artt. 6 e ss. D. Lgs n. 218/1997. Secondo i Giudici di legittimità, la mera richiesta di rateizzo avanzata dalla contribuente e successivamente accolta dall'Ufficio non può integrare la fattispecie dell'accordo formale riconducibile nell'alveo della normativa sopra richiamata. La Corte, riferendosi alla propria precedente giurisprudenza (Cass. n. 18905/2023), ha infatti affermato che «*costituisce principio generale nel diritto tributario che non si possa attribuire al puro e semplice riconoscimento, esplicito o implicito, fatto dal contribuente d'essere tenuto al pagamento di un tributo e contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamenti, domande di rateizzazione o di altri benefici) l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'an debeatur*». La Cassazione, nella pronuncia in esame, argomenta il proprio punto di vista sottolineando come l'obbligazione tributaria non possa, in generale, dipendere dall'arbitrio del contribuente, ragione per cui le sue manifestazioni di volontà, qualora non esprimano una chiara rinuncia al diritto di contestare la legittimità della pretesa fiscale, possono acquisire rilevanza giuridica solo per ciò che concerne il *quantum debeatur*.

Alla luce di tali considerazioni, i Giudici di legittimità hanno nel tempo evidenziato come il contribuente possa comunque validamente rinunciare a contestare *l'an debeat*, ma ciò solo all'esito di una procedura rigidamente ed inderogabilmente regolata dalla legge. Affinché tale forma di acquiescenza si verifichi è, infatti, indispensabile la compresenza di due requisiti, entrambi richiamati dalla pronuncia in commento: una controversia già sorta tra il contribuente e Fisco, la quale deve risultare chiaramente nei suoi termini di diritto o, almeno, essere determinabile oggettivamente in base agli atti del procedimento; la rinuncia del contribuente, che può manifestarsi per mezzo di una dichiarazione espressa o di un comportamento sintomatico particolare, purché siano entrambi assolutamente inequivoci.

La Corte, inoltre, ha sottolineato come i presupposti previsti dalla legge per la rinuncia alla contestazione della pretesa tributaria non siano in alcun modo surrogabili, neanche attraverso elementi che potrebbero lasciare intendere una volontà del contribuente in tale senso. Pertanto, deve ritenersi priva di alcuna rilevanza la circostanza che, nel caso in specie, l'avviso di accertamento contenesse l'avvertimento per il contribuente della possibilità di definizione *ex art. 15, c.1, d.lgs. 218/1997*, così come il fatto che l'Ufficio abbia richiesto nel piano di ammortamento a titolo di sanzioni proprio la riduzione di un terzo in ossequio alla norma citata, anche nel caso in cui figurì la dicitura “**OMESSA IMPUGNAZIONE**” nel riepilogo delle somme da versare.

Alla luce di tali considerazioni, la Cassazione ha rigettato le doglianze avanzate dall'Agenzia delle Entrate. Tale pronuncia sembrerebbe, in apparenza, non costituire un caso isolato. Secondo le parole della stessa Suprema Corte, infatti, l'ordinanza dovrebbe collocarsi perfettamente in linea con l'orientamento pacificamente e costantemente espresso dai Giudici di legittimità fino alla pronuncia odierna, il quale riconosce la piena ammissibilità delle contestazioni avverso il Fisco successive alla richiesta di un piano di rateizzazione. In questa pronuncia, però, la Corte ha, in realtà, introdotto un elemento del tutto innovativo, ritenendo legittimo il ricorso della contribuente nonostante fosse stata accordata a quest'ultima la riduzione di un terzo delle sanzioni e non, come nei casi sottoposti in precedenza all'attenzione dei Giudici di legittimità, una semplice possibilità di rateizzare il proprio debito tributario. Tale interpretazione del quadro normativo non risulta, però, condivisibile ad avviso di chi scrive. La volontà di beneficiare, come nel caso sottoposto all'attenzione della Corte di Cassazione, dell'abbattimento di un terzo delle sanzioni, infatti, deve essere considerato come una inequivoca volontà da parte del contribuente di prestare acquiescenza al provvedimento emesso dall'Agenzia delle Entrate. La norma di cui all'*art. 15 d.lgs. 218/1997*, infatti, è molto chiara, prevedendo che «*Le sanzioni irrogate per le violazioni indicate (...) sono ridotte a un terzo se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione e a formulare istanza di accertamento con adesione, provvedendo a pagare, entro il termine per la proposizione del ricorso, le somme complessivamente dovute (...)*». In questo senso, l'Ordinanza n. 23472/2024, e in generale l'orientamento espresso dalla Cassazione in merito alla rinuncia alla contestazione delle pretese tributarie, appare ben poco ossequiosa del tenore letterale del dato normativo. Detto in altre parole, la pronuncia in questione rappresenta un *unicum*, in quanto la Corte pare non avere notato tale, decisivo, elemento, il quale, con tutta evidenza, riconduce la fattispecie non nell'alveo di un mero piano di ammortamento, bensì di una vera e propria adesione della contribuente alla pretesa fiscale.

BONUS EDILIZI: NESSUNA RIAPERTURA DEI TERMINI IN CASO DI ERRORI NELLE COMUNICAZIONI

Con la Risposta ad interrogazione parlamentare del 26 settembre 2024 n. 5-02867 vengono forniti chiarimenti circa la revisione dei termini per la remissione *in bonis* relativa alle comunicazioni di cessione del credito.

Il quesito

Gli Onorevoli interroganti segnalano che, nell'ambito delle misure contenute all'interno del DL 39/2024 non è stata inserita una disposizione della **remissione in bonis** relativa alle comunicazioni dell'opzione per la **cessione del credito** relativa agli incentivi fiscali legati all'edilizia, il cui termine ultimo è scaduto il **4 aprile 2024**.

A giudizio degli Interroganti risulta urgente intervenire sull'istituto della remissione in bonis in relazione alle comunicazioni di opzione per la cessione del credito trasmesse nei mesi di marzo ed aprile 2024, ferma restando la definitiva cessazione dell'agevolazione fiscale del **Superbonus**.

Pertanto, gli Onorevoli chiedono quali iniziative il Ministro in indirizzo intenda intraprendere, in relazione alla necessità di riconsiderare i termini scaduti il 4 aprile 2024 al fine di consentire ai contribuenti di **correggere eventuali errori su dati** ed informazioni diversi dall'importo complessivo del credito ceduto o del contributo sotto forma di **sconto** afferenti alle comunicazioni di cessione inviate all'Agenzia delle Entrate, tenuto conto che la misura normativa non implicherebbe alcun onere aggiuntivo per la finanza pubblica.

La risposta

L'art. 2 DL 39/2024 stabilisce espressamente che l'istituto della remissione non si applica alle comunicazioni in argomento: non è possibile correggere o sostituire le comunicazioni già inviate entro il 4 aprile 2024. A parte la necessità di modificare il suddetto quadro regolatorio, per consentire la possibilità di sostituire le **comunicazioni errate già registrate** in Piattaforma sarebbe, altresì, necessario un adeguamento delle procedure informatiche anche al fine di prevenire abusi e consentirne l'utilizzo solo nei casi ammissibili e, dunque, andrebbero considerati i necessari tempi tecnici di realizzazione oltre l'impiego di notevoli risorse. Infine, occorre tenere presente che la prima rata dei crediti di cui trattasi scadrebbe il **31 dicembre 2024** e, quindi, i cessionari avrebbero poco tempo, dopo la sostituzione della comunicazione errata, per utilizzare detta rata in compensazione tramite **modello F24** nel termine suddetto.

Risp. a interr. parl. 26 settembre 2024 n. 5-02867

IRAP: RIDETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE A SEGUITO DI SENTENZA

L'Agenzia delle Entrate, con Risp. 26 settembre 2024 n. 186, ha fornito chiarimenti in tema di IRAP, relativamente alla rideterminazione della base imponibile a seguito di sentenza.

Il quesito

L'istanza presenta una questione riguardante l'applicabilità dell'art. 21 c. 2 D. Lgs. 546/92, in merito al **rimborso dell'IRAP** a seguito di una **sentenza** che ha determinato la restituzione di somme percepite indebitamente da un ex dipendente dirigenziale.

La sentenza ha stabilito che le somme debbano essere restituite al netto delle imposte e dei **contributi previdenziali**. Il contribuente è incerto sulle modalità operative per **recuperare l'IRAP** versata su tali emolumenti, poiché la restituzione avviene ratealmente tramite pignoramento.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate

Il contribuente, richiamando la circolare n. 8/E del 2021, ritiene che il recupero dell'IRAP sia possibile integralmente a partire dall'inizio della restituzione da parte del debitore. L'Agenzia delle Entrate, nel suo parere, precisa che le indicazioni della circolare n. 8/E del 2021 non si applicano al caso in questione, poiché riguardano la **ripetizione dell'indebito su prestazioni previdenziali** e retribuzioni soggette a ritenute alla fonte. L'Agenzia rimanda alle norme generali di **rimborso dei tributi**, come l'art. 38 DPR 602/73, che prevede un **termine decadenziale di quarantotto mesi** per presentare istanza di rimborso in caso di errore materiale, duplicazione o inesistenza dell'obbligo di versamento.

Per quanto concerne l'IRAP, l'art. 50 D. Lgs. 446/97, stabilisce che per la **dichiarazione**, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione ed il contenzioso si applicano le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche. Pertanto, il contribuente può presentare **istanza di rimborso** entro quattro anni dalla data del versamento, qualora sussistano i presupposti di errore materiale, duplicazione od inesistenza dell'obbligo di versamento.

Nell'istanza specifica, il versamento dell'IRAP era in origine dovuto, ma il presupposto per la parziale restituzione è sorto in data posteriore con la sentenza della Corte d'Appello. In questo caso, l'Agenzia delle Entrate fa riferimento al "**rimborso anomalo**" previsto dall'art. 21 c. 2 D. Lgs. 546/92, che consente di presentare la **domanda di restituzione** entro due anni dal verificarsi del presupposto per la restituzione. Il contribuente ha, quindi, due anni dalla data in cui la sentenza è divenuta definitiva per presentare la richiesta di rimborso all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente, che valuterà i presupposti e l'**ammontare del rimborso**.

Risp. AE 26 settembre 2024 n. 186

COMUNICAZIONE DATI DI ALLOGGIATIWEB: AGGIORNAMENTI

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 367923 del 25 settembre 2024, ha aggiornato un allegato relativo alla comunicazione di dati di persone alloggiate in strutture ricettive.

Con il provvedimento n. 367923 del 25 settembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato l'Allegato A del DM 11 novembre 2020 recante disposizioni relative ai criteri, ai termini ed alle modalità per la fornitura da parte del Ministero dell'Interno dei dati risultanti dalle **comunicazioni dei gestori di strutture ricettive** e dei proprietari o gestori di **case ed appartamenti** (art. 109 c. 3 RD 773/31).

Si tratta, in particolare, dei dati elencati nell'Allegato Tecnico al DM 7 gennaio 2013, recante disposizioni concernenti la comunicazione alle autorità di pubblica sicurezza dell'arrivo di persone alloggiate in strutture ricettive. Dal 25 settembre 2024, i dati sono quindi trasmessi dal Ministero dell'Interno all'Agenzia delle Entrate, in forma anonima ed aggregata per struttura, secondo le modalità tecniche previste dall'“Allegato 1. Tracciato_Record_AlloggiatiWeb”, che modifica l'Allegato A del predetto DM 11 novembre 2020.

Il **trattamento dei dati personali** è effettuato dall'Agenzia delle Entrate nel rispetto della normativa vigente in materia di **protezione dei dati personali** e **tutela della riservatezza** di cui al Reg. UE 2016/679 e di cui al Codice in materia di protezione dei dati personali di cui al D. Lgs. 196/2003.

L'Agenzia delle Entrate si avvale del partner tecnologico **Sogei S.p.A.**, al quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, designato per questo Responsabile del trattamento dei dati ai sensi dell'art. 28 Reg. UE 2016/679.

La sicurezza nella trasmissione dei dati è garantita dal servizio “**ALLOMEF Servizio di cooperazione applicativa tra il sistema della Polizia di Stato Alloggiati Web e i sistemi del Ministero dell'Economia e delle Finanze**” gestito dal Ministero dell'Interno.

La sicurezza degli archivi del sistema informativo dell'anagrafe tributaria è garantita da misure che prevedono un sistema di autorizzazione per gli accessi e di conservazione di copie di sicurezza per il tempo necessario all'espletamento del controllo fiscale.

ROTTAMAZIONE-QUATER: VERSAMENTO DELLA SESTA RATA ENTRO IL 9 DICEMBRE 2024

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ricorda che per mantenere i benefici della definizione agevolata è necessario effettuare il versamento della sesta rata entro il 9 dicembre 2024.

Per mantenere i benefici della **Definizione agevolata** (“**Rottamazione-quater**” introdotta dalla L. 197/2022), è necessario effettuare il versamento della sesta rata, entro il **30 novembre 2024**.

In considerazione dei **5 giorni di tolleranza** concessi dalla legge, e dei differimenti previsti nel caso di termini coincidenti con giorni festivi, saranno considerati tempestivi i pagamenti effettuati entro lunedì **9 dicembre 2024**.

Le rate successive andranno saldate secondo le scadenze del proprio piano contenuto nella Comunicazione delle somme dovute.

In caso di **mancato pagamento** o se il pagamento avviene oltre il termine ultimo o per importi parziali, si perderanno i benefici della misura agevolativa ed i versamenti effettuati saranno considerati a titolo di acconto sulle somme dovute.

Una copia della **Comunicazione delle somme dovute**, con il riepilogo del piano ed i moduli per il pagamento, è sempre disponibile nell'area riservata.

Inoltre, è possibile richiederla, senza necessità di credenziali, compilando il **form** dedicato in area pubblica ed allegando la **documentazione di riconoscimento**.

Se si intende **pagare in forma agevolata** soltanto alcune delle cartelle/avvisi contenuti nella Comunicazione delle somme dovute, occorre utilizzare il servizio “ContiTu”.

Infine, si ricorda che il **Decreto Alluvione**, convertito con modificazioni nella L. 100/2023, ha previsto, per i soggetti con la residenza, la sede legale o la sede operativa nei territori indicati dall'allegato n. 1 del Decreto stesso, che i termini e le scadenze della Definizione agevolata (“Rottamazione-quater”) sono prorogati di 3 mesi.

RISCOSSIONE: QUALI SONO I REQUISITI PER FRUIRE DELLA DILAZIONE IN 120 RATE

In tema di riscossione, l'Agenzia delle Entrate, in occasione di un incontro con la stampa specializzata, ha fornito chiarimenti sui requisiti per fruire del piano di dilazione in 120 rate.

In occasione di un incontro con la stampa specializzata, l'Agenzia delle Entrate ha fornito dei chiarimenti sui requisiti per fruire del **piano di dilazione in 120 rate** in caso di somme da rateizzare maggiori di 120.000 euro.

Si ricorda, in primo luogo, che l'art. 13 D. Lgs. 110/2024 modifica l'art. 19 DPR 602/73 in materia di dilazione del pagamento, in coerenza con le indicazioni della **legge delega**, che pone l'obiettivo della stabilizzazione a 120 del numero massimo delle rate.

Pertanto, per tutte le domande di dilazione presentate a partire dal 2025, è previsto il graduale aumento del numero delle rate conseguibili (da 72 a 120 e, quindi, una dilazione da 6 a 10 anni).

La norma, inoltre, introduce distinzioni sul numero delle rate concedibili a seconda che sia documentata o meno la temporanea situazione di obiettiva **difficoltà economico-finanziaria** ed in base alla data in cui viene presentata la domanda, tenuto conto altresì dell'importo da rateizzare. In particolare, per le somme di importo superiore a 120.000 euro, è prevista la rateazione fino ad un massimo di 120 rate mensili, indipendentemente dalla data di presentazione della richiesta, se l'istante documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.

La valutazione della sussistenza della **temporanea situazione di obiettiva difficoltà**, documentata dal contribuente, è effettuata, avendo riguardo:

- a) per le persone fisiche e per i titolari di ditte individuali in regimi fiscali semplificati, all'Indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) del **nucleo familiare del debitore** ed all'entità del debito da rateizzare e di quello residuo eventualmente già in rateazione;
- b) per i soggetti diversi da quelli di cui alla lett. a), all'**indice di liquidità** ed al rapporto tra il debito da rateizzare e quello residuo eventualmente già in rateazione ed il valore della produzione.

Tuttavia, come previsto dalla norma, per le modalità di applicazione e di documentazione dei suddetti parametri, si dovrà attendere un apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze ancora da emanare, con il quale saranno stabilite le modalità di applicazione e di documentazione dei **parametri** medesimi e saranno individuati:

- a) particolari eventi al ricorrere dei quali la temporanea situazione di obiettiva difficoltà è considerata, in ogni caso, sussistente;
- b) specifiche modalità di valutazione della sussistenza della temporanea situazione di obiettiva difficoltà per i soggetti diversi dalle persone fisiche, per i quali non è possibile applicare i parametri previsti dalla norma.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: L'AGENZIA DELLE ENTRATE RISPONDE AI QUESITI SULL'ISTITUTO

L'Agenzia delle Entrate, con Circ. 17 settembre 2024 n. 18/E, ha fornito risposte ai quesiti formulati dalla stampa specializzata o da organismi rappresentativi di categorie di operatori economici sul concordato preventivo biennale.

Con la circolare n. 18/E del 17 settembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni operative agli Uffici, per garantire l'uniformità di azione, in merito al nuovo istituto del **concordato preventivo biennale (CPB)**. Si riportano di seguito le principali risposte ai **quesiti** formulati dalla stampa specializzata o da organismi rappresentativi di categorie di operatori economici.

Esercizio di più attività

Nel caso in cui il contribuente eserciti due attività, una di impresa ed una di lavoro autonomo, soggette entrambe ad **ISA**, l'Agenzia formulerà due distinte proposte per la definizione biennale per le due diverse tipologie reddituali a cui il contribuente potrà aderire sia congiuntamente che individualmente.

Cause di esclusione dall'applicazione degli ISA

Se dopo l'accettazione della proposta, si verifica una causa di esclusione dagli ISA, il regime di CPB continuerebbe ad avere efficacia.

Cambio di regime contabile

Se nelle annualità il contribuente intende passare dalla **contabilità ordinaria** alla **contabilità semplificata**, transitando dal **regime di competenza** a quello di **cassa**, non si ha cessazione o decadenza dal CPB.

Cause di esclusione

Non possono accedere al CPB i soggetti per cui, tra il momento in cui è definita la proposta e le annualità in cui la proposta trova applicazione, intervengano significative modifiche alle caratteristiche strutturali prese in considerazione al momento della proposta di CPB.

Con particolare riferimento alla situazione in cui la società od ente sia stato interessato da operazioni di **fusione, scissione, conferimento, cessione di ramo d'azienda**, il legislatore ha ritenuto che sia venuto meno il diretto collegamento tra la proposta di concordato predisposta nei confronti della società avente determinate caratteristiche e la diversa capacità reddituale conseguente al nuovo assetto economico che contraddistingue la società che ha partecipato all'operazione straordinaria.

Accettazione del concordato

Per il primo anno di applicazione dell'istituto, il contribuente può aderire alla **proposta di concordato** entro il termine di presentazione della **dichiarazione annuale dei redditi** ossia entro il 31 ottobre 2024. Al riguardo si ritiene che nulla osti ad aderire alla proposta di concordato attraverso una **dichiarazione correttiva** nei termini presentata entro il **31 ottobre 2024**.

Soglia per i contribuenti forfetari

Il contribuente che nel 2023 ha superato la soglia prevista per l'applicazione del **regime forfetario** (85.000 euro), non può aderire alla proposta CPB prevista per i soggetti ISA per il biennio 2024/2025 non avendo applicato gli **ISA** nel 2023.

Assenza di debiti

Possono accedere al CPB i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate o debiti contributivi. Tale disposizione non prevede l'estensione del rispetto di tale condizione ai **soci** delle società eventualmente interessate al CPB.

IMU: INTEGRATE LE FATTISPECIE DI DIVERSIFICAZIONE DELLE ALIQUOTE NEI COMUNI

Publicato nella Gazzetta Ufficiale del 18 settembre 2024 n. 219, il Decreto 6 settembre 2024 che integra le fattispecie in materia di imposta municipale propria (IMU), in base alle quali i Comuni possono diversificare le aliquote.

Con il decreto 6 settembre 2024, pubblicato in **Gazzetta Ufficiale** del 18 settembre 2024 n. 219, è approvato l'allegato A, che costituisce parte integrante dello stesso e che sostituisce l'allegato A del decreto 7 luglio 2023, con cui sono state individuate le fattispecie in materia di imposta municipale propria (IMU), in base alle quali i Comuni possono diversificare le aliquote di cui all'art. 1 c. 748-755 L. 160/2019. L'allegato A del decreto in oggetto modifica ed integra le condizioni in base alle quali i Comuni possono introdurre ulteriori differenziazioni all'interno di ciascuna delle fattispecie già previste dal decreto 7 luglio 2023.

Ai sensi dell'art. 6-ter c. 1 DL 132/2023 conv. in L. 170/2023, l'obbligo di redigere la **delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU** tramite l'elaborazione del Prospetto, utilizzando l'applicazione informatica di cui all'art. 3, comma 1, decorre dall'anno di imposta 2025.

Si ricorda che, con decreto 7 luglio 2023, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 25 luglio 2023 n. 172, vengono individuate le fattispecie in materia di imposta municipale propria (IMU), in base alle quali i Comuni possono diversificare le aliquote di cui ai commi da 748 a 755 dell'art. 1 L. 160/2019.

In ogni caso, anche se il Comune non intenda diversificare le aliquote rispetto a quelle indicate ai commi da 748 a 755, la delibera di approvazione delle **aliquote** deve essere redatta accedendo all'applicazione disponibile nel portale del federalismo fiscale che consente, previa selezione delle fattispecie di interesse del Comune tra quelle individuate con il citato decreto, di elaborare il **prospetto delle aliquote**, che forma parte integrante della delibera stessa.

La **delibera** approvata senza il prospetto non è efficace ed il decreto stabilisce le modalità di elaborazione e di successiva trasmissione al Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze del prospetto delle aliquote: in caso di discordanza tra il prospetto delle aliquote e le disposizioni contenute nel regolamento di **disciplina dell'imposta**, prevale quanto stabilito nel prospetto.

CONTRATTO DI LOCAZIONE CON CLAUSOLA PENALE: APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO

Per la registrazione del contratto di locazione con clausola penale, si applica la tassazione della disposizione più onerosa che, nel caso specifico, è quella relativa al contratto di locazione. La clausola penale è trattata come un atto sottoposto a condizione sospensiva, con un pagamento di imposta in misura fissa di 200 euro.

Il quesito

L'Istante, che intende locare un immobile adibito a studio medico, ha chiesto se debbano applicarsi le disposizioni dell'art. 21 c. 2 DPR 131/86, che prevedono la **registrazione di un atto** contenente più disposizioni con l'imposta dovuta per la disposizione più onerosa.

Secondo l'Istante, la clausola penale è accessoria all'**obbligazione principale di locazione** e, pertanto, dovrebbe essere tassata come se l'atto contenesse solo la disposizione principale, ossia il contratto di locazione tassato con l'aliquota del 2%.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 185 del 18 settembre 2024, conferma che la clausola penale, disciplinata dagli articoli 1382 e ss. c.c., ha la funzione di predeterminare il **risarcimento del danno in caso di inadempimento** o ritardo nell'adempimento di una prestazione contrattuale, senza necessità di prova del danno. Ai fini fiscali, il pagamento derivante dalla clausola penale è escluso dalla base imponibile IVA e soggetto all'imposta di registro.

La **Corte di Cassazione**, con la sentenza n. 3466 del 2024, ha chiarito che la **clausola penale** inserita in un contratto di locazione non è soggetta a distinta **imposta di registro**, ma è sottoposta alla regola dell'imposizione della disposizione più onerosa prevista dal secondo comma dell'art. 21 TUR. Ciò perché la clausola penale è necessariamente accessoria al contratto di locazione e non può esistere autonomamente rispetto all'obbligazione principale.

In sostanza, per la **registrazione del contratto di locazione** contenente una **clausola penale**, si applica la tassazione della disposizione più onerosa, che nel caso specifico è quella relativa al **contratto di locazione**. La clausola penale è trattata come un atto sottoposto a condizione sospensiva, con un **pagamento d'imposta in misura fissa di 200 euro**, ed il verificarsi dell'evento di inadempimento che dà luogo all'obbligazione di pagamento deve essere denunciato entro trenta giorni all'Ufficio che ha registrato l'atto.

Risp. AE 18 settembre 2024 n. 185

TAX CREDIT ZLS: PRONTE LE ISTRUZIONI PER ACCESSO ED UTILIZZO

Pubblicato in GU 26 settembre 2024 n. 226 il Decreto Interministeriale 30 agosto 2024, contenente le disposizioni applicative necessarie a dare attuazione al credito d'imposta per gli investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS) di cui all'art. 13 DL 60/2024.

Premessa

Al fine di favorire la creazione di condizioni favorevoli allo **sviluppo** di nuovi **investimenti** nelle aree portuali delle Regioni più sviluppate, così come individuate dalla normativa europea, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, è prevista l'istituzione della **Zona logistica semplificata**: il DL 19 settembre 2023, n. 124 istituisce la “Zona economica speciale per il Mezzogiorno - ZES unica” e, all'art. 16, concede il credito d'imposta per gli investimenti nella ZES unica.

Vengono emanate le **disposizioni applicative** necessarie a dare attuazione al credito d'imposta di cui all'art. 13 DL 7 maggio 2024, n. 60 con il **DL 30 agosto 2024** pubblicato in GU 26 settembre 2024 n. 226.

Beneficiari del contributo

Al contributo sotto forma di credito d'imposta per gli investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS) possono accedere **tutte le imprese**, indipendentemente dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato, già operative o che s'insediano nelle zone logistiche semplificate individuate dalla norma, in relazione agli **investimenti in beni strumentali** destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle medesime ZLS.

I settori di appartenenza vengono individuati con il codice attività e quelli **esclusi** dall'agevolazione sono:

- dell'**industria siderurgica, carbonifera** e della **lignite**;
- dei **trasporti**, esclusi i settori del magazzinaggio e del supporto ai trasporti, e delle relative infrastrutture;
- della **produzione**, dello **stoccaggio**, della trasmissione e della **distribuzione di energia** e delle infrastrutture energetiche;
- della **banda larga**;
- **credizio, finanziario e assicurativo**.

L'agevolazione **non si applica** alle imprese che si trovano in **stato di liquidazione** o di **scioglimento** ed alle imprese in **difficoltà**.

Investimenti ammissibili

Sono **agevolabili** gli **investimenti**, facenti parte di un progetto di investimento iniziale **realizzati** dall'**8 maggio 2024 al 15 novembre 2024**, relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di **nuovi macchinari, impianti ed attrezzature** varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nella ZLS, nonché all'acquisto di **terreni** ed all'acquisizione, alla realizzazione ovvero all'ampliamento di **immobili strumentali** agli investimenti ed **effettivamente utilizzati** per l'esercizio dell'attività nella struttura produttiva: l'effettuazione dell'investimento ed il valore dei beni agevolabili tengono conto degli artt. 109, c. 1 e 2, e 110 TUIR e per gli investimenti in *leasing* si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni al netto delle spese di manutenzione.

Il valore dei **terreni** e dei **fabbricati** non può superare il **50% del valore complessivo dell'investimento** agevolato.

Sono agevolabili esclusivamente le acquisizioni avvenute tra soggetti tra i quali **non sussistono rapporti di controllo** o di **collegamento** di cui all'art. 2359, c.c.

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni nel **limite massimo**, per ciascun progetto d'investimento, di **100 milioni di euro** e **non sono agevolabili** i progetti d'investimento il cui costo complessivo sia **inferiore a 200.000 euro**.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è determinato nella misura massima consentita per le **grandi imprese** dalla vigente Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027 e per i progetti d'investimento con costi ammissibili non superiori a **50 milioni di euro**, i massimali sono **aumentati di 10 punti percentuali** per le **medie imprese** e di **20 punti percentuali** per le **piccole imprese**. Per i grandi progetti di investimento con costi ammissibili superiori a 50 milioni di euro, l'importo dell'aiuto deve essere calcolato secondo la metodologia dell'**"importo di aiuto corretto"** di cui all'art. 2, punto 20, Regolamento (UE) 651/2014.

Procedura di accesso

Per accedere al credito i soggetti interessati devono comunicare all'Agenzia delle Entrate, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'8 maggio 2024 al 15 novembre 2024: con **Provvedimento** del direttore dell'**Agenzia delle Entrate** è approvato il **Modello di comunicazione**, con le relative istruzioni, e sono definiti il **contenuto** e le **modalità** di trasmissione.

Nello stesso periodo (8 maggio 2024-15 novembre 2024) è **possibile**:

- a) inviare una **nuova comunicazione**, che **sostituisce integralmente** quella precedentemente trasmessa. L'ultima comunicazione validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate;
- b) presentare la **rinuncia integrale** al credito precedentemente comunicato.

L'**ammontare massimo** del credito è pari al **credito richiesto** moltiplicato per la **percentuale** resa nota con **provvedimento direttoriale** ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti richiesti. Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti risulti **inferiore al limite di spesa**, la percentuale è pari al **100%**.

Con le comunicazioni le imprese devono dichiarare l'eventuale fruizione di altri aiuti di Stato e di aiuti *de minimis* in relazione ai medesimi costi ammissibili oggetto della comunicazione e che il relativo cumulo non determina il superamento dell'intensità di aiuto più elevata o dell'importo di aiuto più elevato, consentita dalla disciplina europea di riferimento.

Modalità di fruizione

Il credito è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** presentando il **Modello F24** esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, a decorrere **dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione** del citato **provvedimento direttoriale**: l'Agenzia comunica l'autorizzazione all'utilizzo del credito d'imposta qualora non sussistano motivi ostativi.

Al credito non si applicano i **limiti** di cui all'art. 1, c. 53, L. 24 dicembre 2007 n. 244 e di cui all'art. 34, L. 23 dicembre 2000 n. 388. Il credito d'imposta deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta nel corso del quale lo stesso è riconosciuto e nelle

dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

Il credito è **cumulabile** con aiuti *de minimis* e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio, a condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati consentiti dalle pertinenti discipline europee di riferimento.

Il credito è cumulabile, nei limiti delle spese effettivamente sostenute, con altre misure agevolative, che non siano qualificabili come aiuti di Stato e **non è cumulabile con l'agevolazione “Transizione 5.0”** di cui all'art. 38, DL 19/2024.

Nelle ipotesi in cui i beni agevolabili **non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo** a quello della loro **acquisizione** od ultimazione, il credito è **rideterminato escludendo** dagli investimenti agevolati **il costo dei beni non entrati in funzione** e se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti.

Le imprese beneficiarie devono **mantenere la loro attività nella ZLS per almeno 5 anni** dopo il completamento dell'investimento **pena la decadenza dai benefici** goduti.

Il **credito indebitamente utilizzato** rispetto al rideterminato deve essere **restituito** mediante versamento da eseguire entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le indicate ipotesi.

La decadenza dal credito interviene in caso di accertamento dell'insussistenza di uno dei requisiti previsti ovvero qualora la documentazione presentata contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese.

Ai fini del riconoscimento del credito, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da **apposita certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti (revisore iscritto nella sezione A del registro per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti).

Controlli

Ai fini delle attività di controllo in relazione agli investimenti effettuati, qualora il credito sia in tutto od in parte indebito, l'Amministrazione finanziaria irroga le **sanzioni** ed applica gli **interessi** dovuti e per il recupero del credito indebito provvede con **atto di recupero**.

Qualora si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico, il Comitato d'indirizzo della ZLS assicura il supporto necessario all'Amministrazione finanziaria, nell'ambito delle risorse umane e strumentali disponibili a legislazione vigente e senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

SUPERBONUS: APPROVATA L'ISTANZA PER IL RICONOSCIMENTO DEL CONTRIBUTO 2024

L'Agenzia delle Entrate, con Provv. 18 settembre 2024 n. 360503, ha definito il contenuto informativo e le modalità di trasmissione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto con termine ultimo di presentazione entro il 31 ottobre 2024.

Premessa

Con Provv. direttoriale 18 settembre 2024, n. 360503 dell'Agenzia delle Entrate è stata approvata l'“istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto sugli interventi edilizi 2024 detraibili al 70%” di cui all'art. 1, c. 2, DL 212/2023, che contiene le seguenti **informazioni**:

- il **codice fiscale** della **persona fisica** che richiede il contributo;
- il codice fiscale del **de cuius**, nel caso in cui il soggetto richiedente sia un erede del soggetto che ha sostenuto la spesa agevolabile e conservi la detenzione materiale e diretta dell'immobile per il quale richiede il contributo;
- il codice fiscale del **legale rappresentante** del soggetto che richiede il contributo, nel caso in cui il soggetto richiedente sia minore o interdetto;
- la **dichiarazione** che il richiedente è titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo e la specifica che tale unità immobiliare è adibita o non è adibita ad abitazione principale ovvero, in alternativa, la dichiarazione che il richiedente non è titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo e che beneficia di detrazione in qualità di detentore; in tal caso deve essere indicato il codice fiscale di un soggetto titolare di diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo;
- l'**IBAN** del conto corrente intestato o cointestato al soggetto richiedente il contributo;
- il codice fiscale dell'eventuale soggetto incaricato della trasmissione telematica dell'istanza;
- la **data** di sottoscrizione e la **firma** dell'istanza.

Dichiarazione del possesso dei requisiti

Il richiedente deve dichiarare nell'istanza il possesso dei requisiti per l'ottenimento del contributo a fondo perduto:

- avere un reddito di riferimento per l'anno d'imposta 2023 non superiore a **15.000 euro**, determinato secondo quanto disposto dall'art. 119, c. 8-bis.1, DL 19 maggio 2020, 34 (il reddito di riferimento è calcolato dividendo il reddito complessivo familiare per un coefficiente denominato “numero di parti”);
- aver sostenuto, nel periodo dal 1° gennaio 2024 al 31 ottobre 2024, **spese detraibili** con percentuale del **70%** a fronte degli interventi edilizi effettuati sull'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo e/o sulle parti comuni condominiali gravanti sulla medesima unità immobiliare. I citati interventi devono aver raggiunto, entro la data del 31 dicembre 2023, uno **stato di avanzamento asseverato dei lavori** non inferiore al 60% ed oggetto di opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito;

In caso di sostenimento delle spese da parte del *de cuius*, l'istanza contiene la dichiarazione che:

- il *de cuius*, alla data del sostenimento della spesa agevolabile, era in possesso dei requisiti sopra riportati;

- l'**erede** richiedente conserva la **detenzione materiale** e **diretta** dell'immobile oggetto dell'intervento.

Quadri dell'istanza

L'istanza contiene i seguenti quadri:

- **Quadro A** per l'indicazione dei dati catastali identificativi dell'unità immobiliare per la quale si richiede il contributo;
- **Quadro B**, composto da 2 sezioni:
 1. la **Sezione I** per l'indicazione dei **codici fiscali** dei componenti del nucleo familiare del richiedente e/o del *de cuius* nell'anno 2023 e dei rispettivi **redditi complessivi** conseguiti nell'**anno d'imposta 2023**;
 2. la **Sezione II** per l'indicazione delle **spese sostenute**, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 ed il 31 ottobre 2024, dal richiedente e/o dal *de cuius* e dagli eventuali ulteriori soggetti aventi diritto al contributo per l'unità immobiliare indicata nel Quadro A e relative agli interventi edilizi per i quali spetta la detrazione con percentuale del 70%, al lordo dell'eventuale sconto in fattura applicato dal prestatore a fronte della cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione. Per queste spese deve essere indicata la data del primo bonifico effettuato dal richiedente e/o dal *de cuius* nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 ed il 31 ottobre 2024;
- **Quadro C** che riepiloga i dati indicati dal richiedente, necessari alla determinazione del contributo.

Trasmissione dell'istanza

L'istanza è predisposta in modalità elettronica e trasmessa esclusivamente mediante **procedura web** resa disponibile dall'Agenzia delle Entrate: la trasmissione può avvenire direttamente dal richiedente o tramite un intermediario in possesso di delega alla consultazione del Cassetto fiscale del richiedente.

Sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate verrà pubblicata la data a partire dalla quale sarà possibile effettuare la trasmissione delle istanze mentre il **termine ultimo** sarà il **31 ottobre 2024**.

È prevista la possibilità di correggere errori presentando una nuova istanza che sostituisce integralmente l'istanza precedentemente trasmessa: è possibile rinunciare all'istanza precedentemente trasmessa che equivale alla rinuncia totale al contributo. Per la presentazione dell'istanza è rilasciata una prima ricevuta che ne attesta la presa in carico, ai fini della successiva elaborazione, ovvero lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti.

Determinazione del contributo

Il contributo è determinato in relazione alle spese sostenute dal richiedente e/o dal *de cuius* entro il limite massimo di spesa agevolabile di 96.000 euro da ripartire in presenza di più soggetti aventi diritto secondo il rapporto tra l'importo della spesa agevolabile sostenuta dal richiedente e/o dal *de cuius* e l'importo complessivo della spesa agevolabile sostenuta da tutti i soggetti aventi diritto.

Il contributo richiesto è pari al minore tra l'importo della spesa agevolabile rimasta a carico del richiedente e/o del *de cuius* in quanto non oggetto di detrazione ed il 30% del limite massimo di spesa agevolabile di cui sopra.

Erogazione del contributo

Successivamente al **31 ottobre 2024** l'Agenzia delle Entrate procede a **ripartire le risorse finanziarie**, nei limiti dell'importo pari a **16.441.000 euro**, prioritariamente a favore dei richiedenti che adibiscono ad abitazione principale l'unità immobiliare oggetto dell'intervento, ovvero, per gli interventi effettuati dai condomini, l'unità immobiliare facente parte del condominio e sono titolari di un diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento sulla medesima unità immobiliare.

Se il rapporto percentuale tra le predette risorse finanziarie e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti dai soggetti è **superiore al 100%**, sarà erogato l'**intero importo** del contributo richiesto nell'istanza; se il predetto rapporto percentuale è **compreso tra il 3% ed il 100%**, il contributo da erogare sarà determinato applicando all'importo richiesto la percentuale risultante; se, infine, il rapporto percentuale tra l'ammontare delle risorse stanziare e l'ammontare complessivo dei contributi richiesti è inferiore al 3%, il contributo sarà determinato applicando all'importo richiesto la percentuale del 3%. In tale ultimo caso il contributo sarà erogato, fino ad esaurimento delle risorse stanziare, sulla base dell'**ordine cronologico** delle date, indicate nelle istanze, nelle quali è stato effettuato il **primo bonifico** per il pagamento delle spese oggetto del contributo nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 ed il 31 ottobre 2024. In presenza di istanze contenenti la medesima data di effettuazione del primo bonifico e di insufficienza delle risorse finanziarie necessarie per l'erogazione di tutti i contributi richiesti con le stesse, si procederà al pagamento sulla base dell'**ordine cronologico di presentazione** delle suddette **istanze**, fino ad esaurimento delle risorse finanziarie. Il mancato pagamento delle istanze per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili comporterà lo scarto delle stesse. Le percentuali saranno comunicate con successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro il **30 novembre 2024**.

L'erogazione del contributo avverrà mediante **accredito sul conto corrente** identificato dall'IBAN indicato nell'istanza, intestato al soggetto richiedente, identificato dal relativo codice fiscale e l'Agenzia delle Entrate comunica al soggetto richiedente ovvero al suo intermediario delegato, nell'area riservata del sito *internet*, l'importo erogato e l'avvenuto mandato di pagamento del contributo o lo scarto dell'istanza ed i motivi che lo hanno determinato.

Successivamente alla comunicazione dell'avvenuto mandato di pagamento o dello scarto dell'istanza, viene messa a disposizione anche una seconda ricevuta, contenente l'esito della richiesta, al soggetto che ha trasmesso l'istanza nella sezione della propria area riservata.

Attività di controllo e restituzione del contributo non spettante

Successivamente all'erogazione dei contributi, l'Agenzia delle Entrate procede al controllo dei dati dichiarati ai sensi degli artt. 31 e seguenti del DPR 600/73 e, qualora i contributi siano in tutto od in parte non spettanti, l'Agenzia delle Entrate procede alle attività di recupero e le somme da restituire sono versate con F24 (utilizzando i codici tributo che verranno istituiti con apposita risoluzione dell'Agenzia delle Entrate) ed è esclusa la **compensazione orizzontale**.

CSRD IN GAZZETTA UFFICIALE: RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITA' ESTESA ALLE PMI

Pubblicato nella G.U. 10 settembre 2024 n. 212 il D. Lgs. 125/2024 di recepimento della Direttiva UE sulla rendicontazione di sostenibilità, che ha l'obiettivo di migliorare la trasparenza verso gli stakeholders, attraverso l'obbligo di fornire informazioni sull'impatto dell'impresa. Dal 2025 la

Direttiva si applicherà anche alle imprese non quotate di medie dimensione ed ai loro fornitori, tipicamente le PMI.

Il D.Lgs.125/2024 di recepimento della Direttiva CSR (Corporate Sustainability Reporting) sulla **rendicontazione di sostenibilità** è stato pubblicato nella GU 10 settembre 2024 n. 212, dopo l'approvazione definitiva del Consiglio dei Ministri del 30 agosto 2024.

Si tratta di importanti novità che riguardano, in pratica, le informazioni da inserire nel Bilancio di esercizio che comprenderanno non solo quelle finanziarie come le conosciamo fino ad oggi, ma anche informazioni di sostenibilità riguardanti gli impatti, i rischi e le opportunità legate ai temi ESG.

Rispetto alla situazione attuale, viene di molto ampliato il perimetro di obbligatorietà che comprende anche le imprese che hanno un volume d'affari di oltre 50 milioni di euro, un attivo di oltre **25 milioni** di euro ed oltre **250 dipendenti**.

Il Decreto Legislativo è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale dopo l'approvazione del CdM 30 agosto 2024.

L'**obiettivo** è quello di migliorare la trasparenza verso gli *Stakeholders*, promuovendo pratiche aziendali sostenibili attraverso l'obbligo di fornire informazioni qualitative e quantitative necessarie alla comprensione dell'impatto che l'impresa ha sulle questioni di sostenibilità e del modo in cui tali questioni influiscono sull'andamento dell'impresa e sui suoi risultati.

Soggetti obbligati e tempi di applicazione

La CSRD si applica progressivamente ad una ampia platea di imprese:

- dal **1° gennaio 2024** si applica alle **imprese quotate** in Borsa, che superano almeno due dei seguenti limiti:

- totale attivo dello stato patrimoniale superiore a 25 milioni di euro (rispetto ai precedenti 20 milioni di euro della Non Financial Disclosure Regulation recepita dal D. Lgs. 254/2016);
- ricavi netti superiori a 50 milioni di euro (rispetto ai 40 milioni di euro della NFDR);
- oltre 250 dipendenti.

- dal **1° gennaio 2025** si applica alle imprese, anche **non quotate**, che superano almeno due dei seguenti limiti:

- totale attivo dello stato patrimoniale superiore a 25 milioni di euro;
- ricavi netti superiori a 50 milioni di euro;
- oltre 250 dipendenti.

Questo è il nucleo più rilevante di imprese perché comprende molte imprese di medie dimensioni; si stima che tali soggetti siano, solo in Italia, oltre 7.000 rispetto ai 300 obbligati nel 2024, che a loro volta coinvolgeranno i loro fornitori, tipicamente le **PMI** italiane, a fornire le informazioni che sono previste dalla normativa.

Successivamente l'applicazione sarà estesa, dal **1° gennaio 2026**, alle PMI quotate che comprendono quelle con fatturato superiore a 900.000 euro, attivo superiore a 450.000 euro ed oltre 50 dipendenti e, dal **1° gennaio 2028**, riguarderà anche le imprese di Paesi terzi (extra UE) che generano ricavi nel territorio dell'Unione superiori a 150 milioni di euro.

I nuovi obblighi

La CSRD introduce molteplici **obblighi di rendicontazione**, da includere in una apposita sezione della relazione sulla gestione, necessari alla comprensione dell'impatto dell'impresa sulle questioni di sostenibilità (*impatto inside-out*), nonché le informazioni necessarie a comprendere il modo in cui le questioni di sostenibilità influiscono sull'andamento dell'impresa, sui suoi risultati e sulla sua situazione (*impatto outside-in*). In particolare, occorre includere:

- la descrizione del modello di business e della strategia aziendale utile a comprendere la resilienza dell'impresa in relazione ai rischi di sostenibilità, le opportunità ed i piani finanziari e di investimento, nonché il rapporto con gli Stakeholders e le modalità di attuazione della strategia dell'impresa in relazione ai temi ESG e le relative tempistiche;
- la descrizione del ruolo e delle competenze e capacità degli Organi di amministrazione e degli Organi di controllo;
- la descrizione delle politiche dell'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità e le informazioni su sistemi di incentivi connessi ai temi ESG per i membri degli Organi di amministrazione e controllo;
- la descrizione delle procedure di dovuta diligenza e, ove applicabile, la norma rinvia alla Due Diligence Directive approvata dall'Unione Europea nei mesi scorsi (la CSDDD);
- i principali impatti negativi, effettivi o potenziali, legati alle attività dell'impresa ed alla sua catena del valore, comprendendo in questo caso anche la catena di fornitura, nonché le azioni intraprese dall'impresa per prevenire od attenuare impatti negativi o per porvi rimedio;
- la descrizione dei principali rischi per l'impresa connessi alle questioni di sostenibilità e la loro modalità di gestione;
- gli indicatori e KPI pertinenti alla comunicazione delle informazioni di cui sopra.

Oltre alle tante informazioni richieste, una importante innovazione risiede nella necessità di coerenza tra **informazioni finanziarie** ed informazioni **di sostenibilità**.

La rendicontazione di sostenibilità è soggetta ad una specifica attestazione che può essere affidata allo stesso revisore legale o società di revisione del “bilancio di esercizio” o un diverso revisore legale o società di revisione; nella prima fase di applicazione della norma le conclusioni del revisore dovranno essere espresse sulla base di un livello di sicurezza assimilato alla “*limited assurance*”, mentre è prevista una evoluzione alla forma della “*reasonable assurance*”, la stessa prevista per il “bilancio di esercizio”, non appena la Commissione Europea avrà adottato degli specifici atti delegati. È anche in attesa delle specifiche tecniche l'obbligo di redigere il Bilancio, comprensivo delle informazioni di Sostenibilità, con il nuovo formato unico elettronico denominato **XHTML - Extensible Hypertext Markup Language**.

Gli impatti

La nuova normativa avrà, già nel breve termine, un impatto rilevante per le aziende ed anche per i professionisti che interagiscono con esse, in primis per i Dottori Commercialisti che tipicamente svolgono per le imprese attività di consulenza, oltre che far parte degli Organi di controllo.

Tra gli impatti vi sono molti “rischi” che l'azienda deve valutare, compresi quelli finanziari legati ai costi di conformità che possono essere elevati se non correttamente gestiti.

Vi sarà anche un aumento del carico amministrativo che l'adozione dei nuovi **ESRS**, i principi contabili per la rendicontazione di sostenibilità emanati dall'Unione Europea, comporterà nella fase di raccolta e rendicontazione, nonché per la definizione e monitoraggio dei KPI relativi agli

indicatori ESG. Non si possono escludere poi **rischi reputazionali** e problemi di riservatezza e sicurezza dei dati.

Questi rischi sottolineano la necessità di un'attenta pianificazione e gestione delle pratiche di sostenibilità da parte delle aziende e dei professionisti, nonché di un efficace **sistema di monitoraggio e controllo** per garantire la conformità e l'affidabilità delle informazioni fornite.

D'altro canto, la CSRD comporta anche numerose opportunità per le PMI. Una rendicontazione trasparente migliora i rapporti con investitori, Clienti e *Stakeholders* rafforzando la reputazione aziendale.

Facilita l'accesso al mercato dei capitali anche per via delle numerose nuove normative che riguardano Banche ed Investitori e che vanno nella stessa direzione. Inoltre, il monitoraggio continuo necessario alla rendicontazione ESG può supportare il “**controllo di gestione**” anticipando le correzioni e riducendo i rischi nel medio e lungo termine.

Si tratta di aspetti contrastanti ma, ad avviso di chi scrive, vi sono più luci che ombre nella nuova normativa, evidenziando l'importanza di approcciare per tempo ed in modo coerente e coordinato ai nuovi obblighi, affinché essi possano davvero permettere il perseguimento del successo sostenibile che è alla base della nuova Direttiva.

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

