

Gestione dei principali *crediti d'imposta*



CREDITO DI IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI 4.0

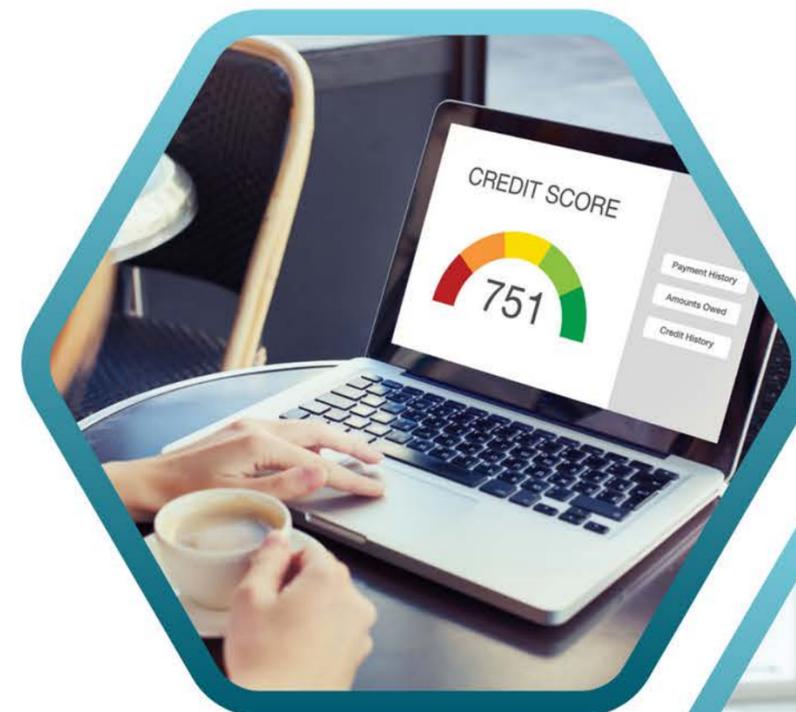
(articolo 1, commi da 1051 a 1063, L. 178/2020)

— A cura di: Giovanni Riccio —



L'agevolazione

A tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, **indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa**, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato è riconosciuto un credito d'imposta.



I soggetti beneficiari

I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono

- **le imprese residenti nel territorio dello stato;**
- **le stabili organizzazioni di soggetti non residenti le imprese;**
- **enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale esercitata.**

Il regime contabile adottato è irrilevante ai fini della maturazione del bonus, quindi ne possono beneficiare anche i forfettari e le imprese che dichiarano reddito agrario.

Sono esclusi i professionisti.

I soggetti beneficiari

Possono essere ammesse all'agevolazione le imprese che non si trovano in stato liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, ovvero altra procedura concorsuale. Inoltre, le beneficiarie non devono risultare destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231.



Gli investimenti agevolati

Gli investimenti agevolabili sono riconducibili a due categorie:

- beni strumentali materiali 4.0 di cui all'allegato A della L. 232/2016;
 - beni strumentali immateriali 4.0 di cui all'allegato B della L. 232/2016.
-

Non sono agevolabili:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164 del TUIR;
- i beni con aliquota ammortamento inferiore al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'allegato 3 della L. 208/2015;
- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

**Gli investimenti possono realizzate anche mediante contratti di leasing.
I beni per essere agevolati devono essere nuovi.** Non sono ammessi i cd. beni merce.

Misura e periodo dell'agevolazione

La tabella seguente riporta la misura del credito ed il periodo oggetto dell'agevolazione:

Caratteristiche dei beni	Bonus	Costo investimenti	Periodo
Materiali 4.0	20%	Fino a 2,5 mln	Dal 1/1/2023 al 31/12/2025 (o termine lungo 30/6/2026) 5% per "investimenti inclusi nel PNRR diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica", individuati con DM, tra 10 e 50 milioni di euro (art. 10 del DL 4/2022).
	10%	Tra 2,5 e 10 mln	
	5%	Tra 10 e 20 mln	
Immateriali 4.0	20%	Max 1 mln	Dal 1/1/2023 al 31/12/2023 (o termine lungo 30/6/2024)
	15%	Max 1 mln	Dal 1/1/2024 al 31/12/2024 (o termine lungo 30/6/2025)
	10%	Max 1 mln	Dal 1/1/2025 al 31/12/2025 (o termine lungo 30/6/2026)

Il termine lungo

L'attrazione dell'investimento all'anno 'n' avviene nel caso in cui, entro il 31 dicembre dell'anno 'n', l'ordine relativo all'acquisto del bene oggetto dell'agevolazione sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di un acconto pari almeno al 20% del costo di acquisizione.



Iter per il riconoscimento e presupposti per la fruizione

Per accedere all'agevolazione non è necessaria la presentazione di alcuna domanda di agevolazione. Il credito di imposta è **autoliquidato dal contribuente**.

La fruizione è subordinata alle seguenti condizioni:

- rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori (DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d'imposta).



Iter per il riconoscimento e presupposti per la fruizione



Se **entro il 31/12** del secondo anno successivo a quello di effettuazione degli investimenti, ovvero di interconnessione, un bene agevolato è oggetto di cessione, ovvero è destinato a strutture produttive al di fuori del territorio nazionale, il credito d'imposta è ridotto pro quota.

Se è stato utilizzato, senza applicazione di sanzioni ed interessi, dev'essere restituito entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovuto per il periodo in cui ricorrono le ipotesi.

Per i **beni materiali 4.0**, si applica il cd. principio degli investimenti sostitutivi.



Caratteristiche dell'agevolazione

- **Non è imponibile** ai fini delle imposte sul reddito e dell'IRAP.
- **L'utilizzo avviene a partire dall'interconnessione in tre quote annuali di pari importo.**
- Non è previsto un termine per l'utilizzo in compensazione.
- E' prevista una comunicazione al MISE dell'avvenuta realizzazione degli investimenti (la mancata comunicazione non è causa di decadenza dall'agevolazione, v. infra **blocco delle compensazioni D.L. 39/2024**).
- Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle norme agevolative (revoca in caso di inadempimento). L'annotazione è necessaria anche sui ddt (interpello n. 270/2024), tuttavia, nel caso in cui la fattura contenga l'espresso riferimento alle norme agevolative, nonché la puntuale ed univoca indicazione dei ddt relativi alla fornitura agevolata, l'annotazione su tale documento può essere omessa (risposta interrogazione parlamentare n. 5-01787 del 9 gennaio 2024).

Caratteristiche dell'agevolazione

- **E' prevista la redazione di una perizia asseverata redatta da un ingegnere, ovvero da un perito industriale, iscritti nei rispettivi albi professionali.** La perizia può essere sostituita da un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato. In ipotesi di beni di costo unitario inferiore ad euro 300.000, la perizia asseverata, o l'attestato dell'ente di certificazione, può essere sostituita da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa dal legale rappresentante (revoca in caso di **inadempimento**).
- Il credito d'imposta è una misura di carattere generale, pertanto, fatti salvi eventuali divieti contenuti in altre norme agevolative, è cumulabile con altre agevolazioni, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non determini il superamento del costo sostenuto per l'investimento.

Rappresentazione in dichiarazione dei redditi ed in bilancio

- Non è un aiuto di Stato, quindi non si riporta nel quadro RS (sezione aiuti di Stato) della dichiarazione dei redditi.
- E' un credito di imposta, quindi si riporta nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.
- Se relativo ad investimenti diretti rappresenta un contributo in conto impianti da riportare nella voce A5 del conto economico (in alternativa, non preferita dai principi contabili, è possibile iscrivere i beni al netto del contributo di cui hanno beneficiato).
- Se relativo ad investimenti in leasing rappresenta un contributo in conto esercizio da riportare separatamente nella voce A5 del conto economico.

Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

(articolo 1, commi da 90 a 108, L. 208/2015)

— A cura di: Giovanni Riccio —



L'agevolazione

L'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge n. 208 del 28 dicembre 2015, ha istituito un credito di imposta per le imprese che acquistano beni strumentali nell'ambito di un progetto di investimento iniziale inerente a strutture produttive ubicate nelle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e Abruzzo. Sono agevolati gli investimenti realizzati **dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2023**.



STOP all'agevolazione per gli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2024.
ZES Unica Sud (D.L. 124/2023).

Ad eccezione dei programmi di investimento rientranti nell'ambito del cofinanziamento a valere sulle risorse Pon e dei programmi operativi relativi al fondo europeo di sviluppo regionale (Fesr) 2014-2020, **è sempre possibile presentare l'istanza per la fruizione anche se i progetti di investimento sono stati interamente realizzati**. Vale a dire che non è necessario presentare la Comunicazione all'Agenzia delle Entrate prima del loro completamento (circolare n. 34/E, 3/8/2016).

Soggetti beneficiari

I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono i titolari di reddito di impresa, sono quindi esclusi i titolari di reddito agrario, in tal senso si è espressa la DRE Puglia in risposta all'interpello n. 917-753 del 23 novembre 2020, nonché la risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-07072 dell'8 marzo scorso.

L'AdE continua ad andare oltre il dato normativo poiché l'articolo 1, comma 98, della legge n. 205 del 28 dicembre 2015 prevede che il credito d'imposta è attribuito alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi. Il legislatore opera pertanto un esclusivo riferimento al concetto di impresa nell'accezione civilistica, senza alcuna preclusione dell'agevolazione in base alla tipologia di determinazione del reddito cui l'impresa è soggetta.



Soggetti beneficiari

L'agevolazione non si applica ai soggetti che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo.



Il settore della logistica non è escluso: l'agevolazione si applica anche ai soggetti operanti nel settore del magazzinaggio e supporto ai trasporti (Art. 199, co. 5. D.L. 34/2020).

Settore nautica da diporto noleggio imbarcazioni

La circolare n. 32/E del 21 settembre 2002 ha chiarito che «le imprese che operano nel settore del noleggio di unità da diporto, in linea di principio, possono fruire del credito mezzogiorno in relazione agli investimenti agevolabili in quanto nel rispetto del quadro normativo interno che regola il settore e sulla base dei chiarimenti forniti dal (...) Ministero delle Infrastrutture e trasporti, il comparto di appartenenza non è assimilabile alle attività del «settore dei trasporti».

Soggetti beneficiari

Il beneficio, altresì, non spetta alle imprese in difficoltà come definite dalla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01, del 31 luglio 2014. (v. circolare AdE 34/2016; Reg. UE 651/2014).

Risposta interpello n. 600, 16/9/2021 (STP ammesse)

Le società tra professionisti (STP) in quanto titolari di reddito d'impresa possono beneficiare del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "4.0" di cui alla L. 178/2020 e di quello per investimenti nel Mezzogiorno di cui alla L. 208/2015.

Risulta determinante la circostanza di operare in una veste giuridica societaria.

Investimenti agevolati

Trattandosi di un aiuto comunitario, la **definizione di progetto di investimento** è fornita dai regolamenti UE. Come precisato dalla circolare n. 34/E del 3 agosto 2016 emanata dall'Agenzia delle Entrate, «risultano agevolabili gli investimenti - in macchinari, impianti e attrezzature varie - relativi alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente e a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente, ovvero, per le grandi imprese localizzate nelle aree di cui all'art. 107, par. 3, lett. c), del TFUE, quelli a favore di una nuova attività economica».

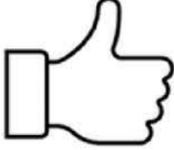
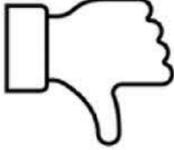


Investimenti agevolati

Secondo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. 38, 11/4/2018, prg. 1.4, richiamata dalla n. 34/E 2016), anche se rilasciati in riferimento al precedente credito d'imposta ex art. 1 co. 271 - 279 della L. 296/2006, **l'agevolazione potrebbe quindi essere concessa in relazione ai costi sostenuti per effettuare interventi strutturali quali la creazione di un nuovo impianto, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti (diversi da quelli infissi al suolo) esistenti, in quanto gli stessi si realizzano:**

- attraverso interventi intesi ad aumentare la capacità produttiva degli impianti con l'aggiunta di un nuovo complesso a quello preesistente o con l'aggiunta di nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva;
- attraverso interventi intesi a riportare in funzione impianti disattivati;
- attraverso interventi di carattere straordinario volti ad un adeguamento tecnologico dell'impianto che consenta di incrementare i livelli di produttività degli impianti.

Investimenti agevolati

-  Gli investimenti possono essere realizzati anche mediante contratti di leasing (agevolato il costo sostenuto dal locatore).
-  Sono esclusi gli investimenti di mera sostituzione (in tal senso risposta interpello n. 131, 21 marzo 2022), vale a dire quelli relativi alla fisiologica sostituzione di macchinari ormai portati all'esaurimento con beni aventi pressoché le medesime caratteristiche.

L'AdE, con la risposta n. 322/2020 (consulenza giuridica): per la determinazione dei beni agevolabili (impianti, macchinari e attrezzature) occorre **fare riferimento alla corretta classificazione in bilancio secondo i principi contabili nazionali.**

Circolare n. 32/E/2022 (settore nautica) «necessario valorizzare tutti gli elementi, in diritto e in fatto, che consentano di considerare i beni oggetto dell'investimento come «macchinari, impianti e attrezzature varie» il cui utilizzo da parte dell'impresa sia essenziale per l'esercizio della propria attività».

Tale precisazione è da ritenere avente carattere generale, quindi applicabile anche a beni diversi dalle imbarcazioni da diporto.

Misura dell'agevolazione

La tabella seguente riporta la misura del credito (dal 1/3/2017) di imposta che varia in funzione della dimensione dell'impresa e della collocazione della struttura produttiva:

Zona	Piccola impresa	Media impresa	Grande impresa
Calabria, Puglia, Campania, Sicilia, Basilicata, Sardegna e Molise (*)	45%	35%	25%
Abruzzo	30%	20%	10%

(*) La Regione Molise sino al 2021 beneficia delle aliquote minori (v. Abruzzo).

La dimensione di impresa è individuata secondo i parametri previsti dalla raccomandazione della Commissione Europea 6 maggio 2003 n. 2003/361/CE, relativa alla definizione delle microimprese, piccole e medie imprese, sono stati recepiti con DM 18 aprile 2005.

Tipologia	Occupati	Fatturato	Totale di bilancio
Media impresa	< 250	< = 50 mln di €	< = 43 mln di €
Piccola impresa	< 50	< = 10 mln di €	< = 10 mln di €
Micro impresa	< 10	< = 2 mln di €	< = 2 mln di €

I parametri “fatturato” e “totale di bilancio” sono alternativi tra loro, in concorrenza al numero di occupati”, nel senso che per individuare la dimensione va superato tale parametro in aggiunta ad almeno uno degli altri due.

Misura dell'agevolazione

Il costo massimo degli investimenti agevolabili dal 1° marzo 2017 è:

- 3 mln per le piccole imprese (limite precedente 1,5 mln);
- 10 mln per le medie imprese (limite precedente 5 mln);
- 15 mln per le grandi imprese (limite non modificato).

«Qualora l'investimento abbia avuto inizio precedentemente alle modifiche al regime di aiuto e si concluda successivamente al 28 febbraio 2018 trova applicazione il limite più elevato per l'intero progetto di investimento» (Circolare AdE n. 12/E, 13/4/2017, prg. 2.3).

Per l'individuazione della dimensione di impresa fare riferimento al concetto di **IMPRESA ASSOCIATA**



Misura dell'agevolazione

Dal **1/3/2017** il credito di imposta si determina applicando la percentuale di agevolazione al valore dell'investimento determinato ex art. 110, co. 1, lett. a) e b) del Tuir: costo del bene + oneri di diretta imputazione.

Ante 1/3/2017, la (ridotta) percentuale di agevolazione si applica al cd. investimento netto (investimenti realizzati al netto degli ammortamenti dei beni delle sole categorie agevolate esclusi i beni oggetto di agevolazione).

ALIQUOTE AGEVOLAZIONE ANTE 1/3/2017

Zona	Piccola impresa	Media impresa	Grande impresa
Calabria, Puglia, Campania, Sicilia, Basilicata e Sardegna	20%	15%	10%
Abruzzo e Molise	20%	15%	10%

Caratteristiche dell'agevolazione

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO

(Articolo 109, commi 1 e 2, TUIR).

- BENI MOBILI: alla consegna.
- PRESTAZIONI DI SERVIZI CONNESSE ALL'INVESTIMENTO: all'ultimazione.
- APPALTO: all'ultimazione; oppure, se previsti SAL, all'accettazione dell'opera da parte del committente.
- REALIZZAZIONE IN ECONOMIA: all'ultimazione dell'opera.
- LEASING: alla data di sottoscrizione del verbale di consegna al locatario, ovvero al collaudo se previsto



Caratteristiche dell'agevolazione

- Imponibile ai fini delle imposte sui redditi e contribuisce a determinare il valore della produzione ai fini IRAP.
- È utilizzabile in compensazione **senza necessità di preventiva indicazione in dichiarazione dei redditi e non necessita dell'apposizione del visto di conformità.**
- L'utilizzo può avvenire a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito d'imposta, **a condizione della realizzazione** degli investimenti. Il bonus matura pro quota in corrispondenza della realizzazione degli investimenti.

Bonus > 150k controlli antimafia.

Si tiene conto anche di precedenti richieste di agevolazione.

Se la comunicazione è presentata da un intermediario, questi deve ricevere la comunicazione contenente la dichiarazione sostitutiva di atto notorio debitamente sottoscritta con il relativo documento di riconoscimento.

Caratteristiche dell'agevolazione

Il credito di imposta in parola

- non è soggetto al limite dell'ammontare annuo massimo (2.000.000 euro) delle compensazioni, di cui all'articolo 34 della L. 388/2000;
- non subisce il limite di 250.000 euro relativo ai crediti di imposta esposti nel quadro RU del modello dichiarativo (articolo 1, comma 53, L. 244/2007);
- non è soggetto al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti scaduti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31 del DL 78/2010);
- può essere assegnato ai soci dei soggetti trasparenti;
- non può essere ceduto a terzi.

Rappresentazione in dichiarazione dei redditi ed in bilancio

- E' un aiuto di Stato, quindi si riporta nel quadro RS (sezione aiuti di Stato) della dichiarazione dei redditi.
- E' un credito di imposta, quindi si riporta nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.
- Se relativo ad investimenti diretti rappresenta un contributo in conto impianti da riportare nella voce A5 del conto economico (in alternativa, non preferita dai principi contabili, è possibile iscrivere i beni al netto del contributo di cui hanno beneficiato).
- Se relativo ad investimenti in leasing rappresenta un contributo in conto esercizio da riportare separatamente nella voce A5 del conto economico.

Ricalcolo del credito d'imposta

Rideterminazione se i beni oggetto di agevolazione

- non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo all'acquisizione o ultimazione;
- sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle agevolate entro il 5° periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione.

Nel caso di investimenti realizzati attraverso la stipula di contratti di leasing la rideterminazione del bonus si concretizza nel caso del mancato esercizio dell'opzione per l'acquisto del cespite entro il periodo di vigilanza (circolare n. 34/E, cit., prg. 8).

In tali casi il credito d'imposta deve essere restituito senza applicazione di sanzioni, 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 ipotesi descritte.

Cumulabilità dell'agevolazione

Il credito di imposta è **cumulabile** con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che riguardino i medesimi beni, **nei limiti dell'intensità o dell'importo di aiuto**. E', altresì, cumulabile con altre agevolazioni che riguardano i medesimi beni, quali ad esempio i crediti di imposta per gli investimenti in beni strumentali previsti dalla L. 160/2019 e dalla L. 178/2020 (AdE risposta interpello n. 360, 16/9/2020 e n. 157, 5/3/2021).

Il cumulo può avvenire nei limiti del costo dell'investimento (articolo 1, comma 1055, L. 178/2020), tenuto conto anche della non imponibilità, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, prevista in ordine alle agevolazioni istituite dalle due Leggi di Stabilità citate.

Ante 1/3/2017, NON E' cumulabile con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che riguardino i medesimi beni.



Accesso all'agevolazione

CIM17

- Investimenti realizzati sino al 31/12/2022
- Presentazione entro il 31/12/2023

CIM23

- Investimenti realizzati nel 2023
- Presentazione entro il 31/12/2024



Credito di imposta per gli investimenti nelle zone economiche speciali

(articolo 5, D.L. 91/2017)

— A cura di: Giovanni Riccio —



Cosa sono

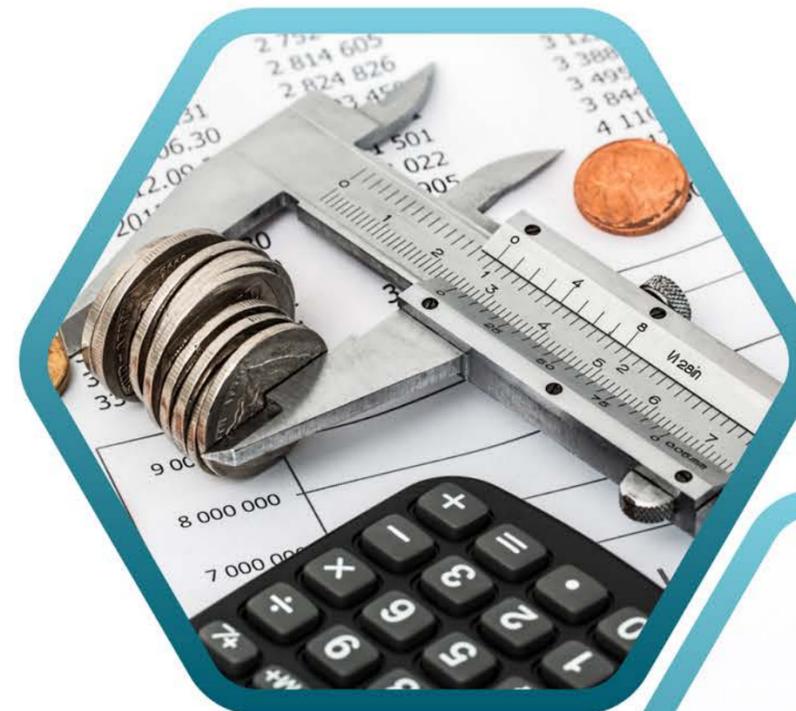
Per ZES si intende una zona geograficamente delimitata e chiaramente identificata, situata entro i confini dello Stato, costituita anche da aree non territorialmente adiacenti purché presentino un nesso economico funzionale, e che comprenda almeno un'area portuale con le caratteristiche stabilite dalle norme comunitarie.



L'agevolazione

Il Decreto legge 20 giugno 2017 n. 91, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2017 n. 123 e successive modificazioni, nell'ambito degli interventi urgenti per la crescita economica nel Mezzogiorno, ha previsto e disciplinato la possibilità di istituzione delle Zone Economiche Speciali (ZES) all'interno delle quali le imprese già operative o di nuovo insediamento possono beneficiare di agevolazioni fiscali e di semplificazioni amministrative.

Per l'esercizio di attività economiche e imprenditoriali le aziende già operative e quelle che si insedieranno nella ZES possono beneficiare di speciali condizioni, in relazione alla natura incrementale degli investimenti e delle attività di sviluppo di impresa.



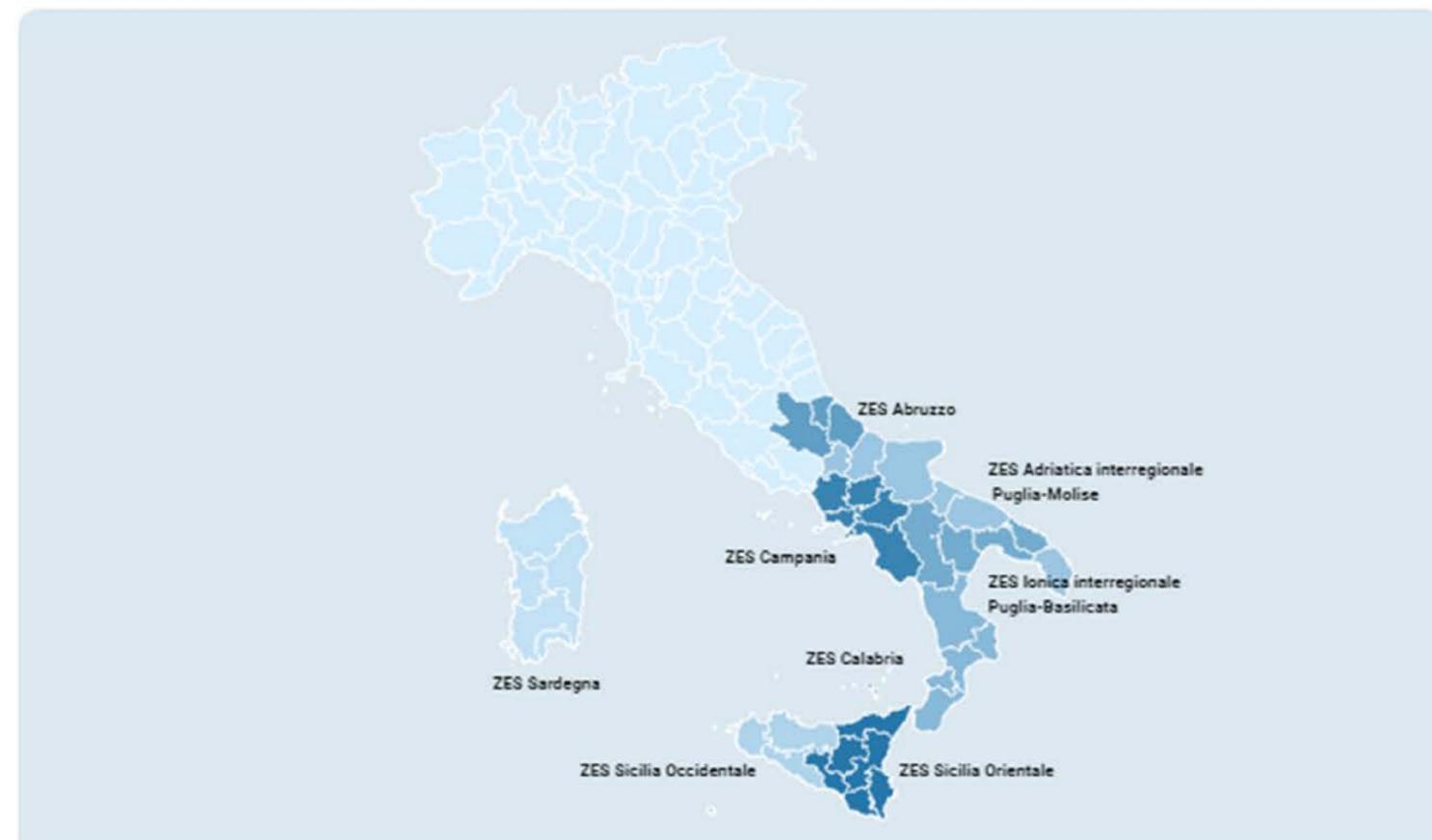
Le zes esistenti sino al 31/12/2023

- ZES Abruzzo
- ZES Calabria
- ZES Campania
- ZES Ionica Interregionale Puglia – Basilicata
- ZES Adriatica Interregionale Puglia – Molise
- ZES Sicilia Orientale
- ZES Sicilia Occidentale
- ZES Sardegna

Attenzione.

Verificare elenco dei Comuni

<https://www.agenziacoessione.gov.it/zes-zone-economiche-speciali/>



Soggetti beneficiari	V. Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno
Investimenti agevolati	<p>V. Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno</p> <p>Il credito di imposta spetta per l'acquisto di terreni e per l'acquisizione, per la realizzazione ovvero l'ampliamento di immobili strumentali per gli investimenti effettuati a partire dal 1° maggio 2022.</p> <p>Per gli investimenti effettuati dal 1° giugno 2021 sino al 30 aprile 2022, il medesimo credito di imposta spetta esclusivamente per l'acquisto di immobili.</p> <p>Il credito d'imposta ZES spetta per investimenti avviati e realizzati successivamente alla data di entrata in vigore del DPCM istitutivo della Zona economica speciale e sino al 31 dicembre 2023.</p>
Misura dell'agevolazione	<p>V. Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno</p> <p>Il limite massimo per ciascun progetto d'investimento, <u>indipendentemente dalla dimensione dell'impresa</u>, è di 50 milioni di euro per gli investimenti realizzati entro il 31 maggio 2021 e di 100 milioni di euro per gli investimenti realizzati dal 1° giugno 2021.</p>
Iter per il riconoscimento	V. Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno
Rappresentazione in bilancio ed in dichiarazione dei redditi	V. Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno

Credito di imposta per gli investimenti nella zes unica

(articolo 16, D.L. 124/2023)

— A cura di: Giovanni Riccio —



L'agevolazione

L'art. 16 del D.L. n. 124/2023 ha previsto, per il 2024, un credito d'imposta per gli investimenti nella c.d. "ZES unica" per il Mezzogiorno.

- **D.M. 17/5/2024 Regolamento di attuazione**
- Provvedimento n. 262747/2024, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate Modello di comunicazione per l'utilizzo del contributo sotto forma di credito d'imposta per gli investimenti nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno - ZES unica, di cui all'articolo 16 del D.L. 19 settembre 2023, n. 124.

ATTENZIONE: con tale modello in esame non è possibile accedere al credito d'imposta previsto dall'art. 16-bis del decreto-legge, relativo agli investimenti nella ZES unica per il settore della produzione primaria di prodotti agricoli e della pesca e dell'acquacoltura.

Requisiti soggettivi

IMPRESE CHE EFFETTUANO INVESTIMENTI AGEVOLABILI NEL PERIODO 1/1/2024 15/11/2024

ESCLUSIONI

- Imprese che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo.
- Imprese in stato di liquidazione o scioglimento.
- Imprese in difficoltà secondo le regole comunitarie

Il settore della logistica non è escluso: l'agevolazione si applica anche ai soggetti operanti nel settore del magazzinaggio e supporto ai trasporti.

La prassi dell'Agenzia delle Entrate non ha ritenuto ammesse al credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno le imprese titolari di reddito agrario.

Perimetro territoriale

➔ **Zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna e Molise**, ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

➔ **Zone assistite della regione Abruzzo**, ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027

Investimenti ammessi ai benefici

➔ Investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'articolo 2, punti 49, 50 e 51, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio, nonché all'acquisto di terreni e all'acquisizione, alla realizzazione ovvero all'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti.

Il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50 per cento del valore complessivo dell'investimento agevolato.

➔ Gli investimenti in beni immobili strumentali di cui al comma 1 sono agevolabili anche se riguardanti beni già utilizzati dal dante causa o da altri soggetti per lo svolgimento di un'attività economica, fermo restando quanto previsto dagli articoli 2, punti 49, 50 e 51, e 14 del regolamento (UE) n. 651/2014., del 17 giugno 2014 (articolo 3, comma 3, D.M. cit.).

Investimenti ammessi ai benefici

Per «**investimento iniziale**» si intende quello relativo ad uno o più delle seguenti attività:

- la creazione di un nuovo stabilimento;
- l'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente;
- la diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti o servizi non fabbricati o forniti precedentemente in detto stabilimento; o
- un cambiamento fondamentale del processo di produzione complessivo del prodotto o dei prodotti interessati dall'investimento nello stabilimento.



«Attività uguali o simili»: attività della stessa classe (codice numerico a quattro cifre) della classificazione statistica delle attività economiche NACE Rev. 2.

LIMITI DI SPESA DEI PROGETTI AGEVOLABILI

- **MASSIMO INVESTIMENTI 100 MLN DI EURO**
- **MINIMO INVESTIMENTI 200MILA EURO**

Calcolo dell'agevolazione

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni acquistati o, in caso di investimenti immobiliari, realizzati dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024.

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

Il credito d'imposta è riconosciuto nel limite di spesa complessivo di 1.800 milioni di euro per l'anno 2024.



Calcolo dell'agevolazione

Regioni	Piccole Imprese		Medie Imprese		Grandi Imprese
	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	
Campania	60%	40%	50%	40%	40%
Puglia	60%	40%	50%	40%	40%
Basilicata	50%	30%	40%	30%	30%
Calabria	60%	40%	50%	40%	40%
Sicilia	60%	40%	50%	40%	40%
Sardegna	50%	30%	40%	30%	30%
Molise	50%	30%	40%	30%	30%
Abruzzo	35%	15%	25%	15%	15%
Puglia (3)	70%	50%	60%	50%	50%
Sardegna (3)	60%	40%	50%	40%	40%

1. Progetti con costi ammissibili non superiori a 50 milioni di euro.
2. Progetti con costi ammissibili superiori a 50 milioni di euro (come definiti al punto 19 (18) degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale);
3. investimenti realizzati nei territori individuati ai fini del sostegno del Fondo per una transizione giusta (si veda l'allegato 1 alle istruzioni).

Utilizzo del credito d'imposta

V. Bonus Sud per rappresentazione in dichiarazione dei redditi e bilancio, nonché per limiti alle compensazioni.

Deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

In assenza di diversa indicazione normativa, **è da considerarsi imponible sia ai fini delle imposte sui redditi, che dell'IRAP.**



Ricalcolo dell'agevolazione

Ipotesi di ricalcolo dell'agevolazione:

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

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria si procede alla rideterminazione del beneficio anche se non viene esercitato il riscatto.



Ricalcolo dell'agevolazione

Le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nelle aree d'impianto, ubicate nelle zone agevolate, nelle quali è stato realizzato l'investimento oggetto di agevolazione, per almeno cinque anni dopo il completamento dell'investimento medesimo. L'inosservanza di tale obbligo comporta la revoca dei benefici.

Il credito d'imposta indebitamente utilizzato rispetto all'importo rideterminato secondo le disposizioni sopra indicate è 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 ipotesi descritte.



Cumulabilità con altre agevolazioni

Il credito d'imposta 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.



Accesso all'agevolazione

- Presentazione comunicazione all'Agenzia delle entrate dal 12/6/2024 al 12/7/2024, in via telematica, direttamente dal beneficiario oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni
- Entro il 22/7/2024 l'Agenzia comunica il riparto provvisorio dell'agevolazione
- Dal 31/7/2024 ed entro il 17/1/2025 comunicazione integrativa per indicare gli investimenti:

realizzati successivamente all'invio della comunicazione ed entro il 15 novembre 2024 e, comunque, prima dell'invio della comunicazione integrativa, per i quali, nel medesimo periodo, sono state ricevute le relative fatture elettroniche ed è stata rilasciata la certificazione; realizzati entro la data di invio della comunicazione, per i quali successivamente sono state ricevute le relative fatture elettroniche e/o è stata rilasciata la certificazione

- Dal 3/2/2025 ed entro il 14/3/2025 comunicazione di avvenuta realizzazione degli investimenti
- Entro il 24/3/2024 l'Agenzia comunica il riparto definitivo dell'agevolazione



Obbligo certificazione

Il D.M. ai fini del riconoscimento del credito d'imposta ha sancito che 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. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. Nell'assunzione di tale incarico, il revisore legale dei conti o la società di revisione legale dei conti osservano i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'articolo 10 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010 e, in attesa della loro adozione, quelli previsti dal codice etico dell'International Federation of 51 (IFAC).degli investimenti



Novità quadro RU redditi 2024

— A cura di: Giovanni Riccio —



Novità quadro RU modello redditi 2024

Articolo 15 del D. Lgs. n. 1/2024 “razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari”.

Obiettivi:

- progressiva eliminazione da ciascun modello delle informazioni che non sono rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta o che l'Agenzia delle entrate può acquisire tramite sistemi di interoperabilità delle banche dati proprie e nella titolarità di altre amministrazioni;
- ridotte, le informazioni relative ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici da indicare nei modelli dichiarativi.

REDDITI 2023	REDDITI 2024
6 sezioni	3 sezioni
4 pagine	2 pagine



Novità quadro RU modello redditi 2024

Restyling:

- ✓ inserimento casella 2 del rigo RU1 nel quale dar conto della presenta dei crediti “caro petrolio”, in precedenza collocato nella sezione II, e di quello relativo al “finanziamento agevolato sisma Abruzzo/Banche”, che trovava esposizione nella sezione III dei modelli redditi 2023;

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	Caro petrolio/Sisma Abruzzo
		1	2

- ✓ aggiunta della casella 3 in corrispondenza del rigo RU9, nella quale indicare l'ammontare del credito d'imposta trasferito a seguito di trasferimento d'azienda senza estinzione del soggetto dante causa (ad esempio, cessione d'azienda, scissione parziale, ecc.). I dati del credito d'imposta trasferito devono essere esposti nella sezione III-B.

RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)	Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie
		1	2	3
		,00	,00	,00

Novità quadro RU modello redditi 2024

Snellita la sezione II, ex sezione IV, relativa ai crediti di imposta “transizione 4.0:

RU110 “Formazione 4.0”	Numero ore di formazione	Numero lavoratori	Totale spese per attività di formazione	Spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione	Costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione
	1	2	3	4	5
		Costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione	Spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e spese generali indirette	Soggetti formatori	Tecnologie abilitanti
		6	7	8	9
		,00	,00	,00	,00

RU141 Investimenti beni strumentali 2021	Investimenti diversi allegati A e B			Investimenti allegato A	Investimenti allegato B
	Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw		
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
			Variazione Credito L3	Variazione Credito 2L	Variazione Credito 3L
			6	7	8
			,00	,00	,00

ATTENZIONE: qualora intervengano delle variazioni rispetto alle prenotazioni riportate nel modello redditi 2023, l'unica possibilità di modifica dei dati è quella della presentazione della dichiarazione integrativa.

Novità quadro RU modello redditi 2024

Snellita la sezione II, ex sezione IV, relativa ai crediti di imposta “transizione 4.0:

The image shows a screenshot of the 'RU151 Cumulo' section in the 2024 tax return model. The section is highlighted with a red diagonal line, indicating its removal. The table structure is as follows:

RU151 Cumulo	Codice credito 1	Anno 2	Descrizione ulteriore sovvenzione 3

ATTENZIONE: LA VERIFICA DEV'ESSERE COMUNQUE EFFETTUATA.

Novità quadro RU modello redditi 2024

Snellita la sezione II, ex sezione IV, relativa ai crediti di imposta “transizione 4.0:

RU152 Dati relativi al periodo 1° - 31 gennaio 2020	CREDITO D'IMPOSTA IN BENI STRUMENTALI MATERIALI 4.0		CREDITO D'IMPOSTA IN BENI STRUMENTALI IMMATERIALI 4.0	
	Costi sostenuti	Rapporto costi gennaio/costi totali	Costi sostenuti	Rapporto costi gennaio/costi totali
	1	2	3	4
	,00	%	,00	%

Novità quadro RU modello redditi 2024

Snellita la sezione II, ex sezione IV, relativa ai crediti di imposta “transizione 4.0:

RU153	"R, S e I 2020 -2022" Ricerca e sviluppo (Comma 200) - anno 2021	Spese per neo assunti <=35 anni	Quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 2 per software
		1A	2	2A
		Spese per università, Istituti di ricerca e start-up	Quote ammortamento acquisto private industriali da terzi (lett. d)	Spese per servizi di consulenza (lett. e)
		2A	4	5
				Spese per materiali (lett. f)
				6
		Spese per neo assunti <=35 anni	Spese di cui a colonna 2 per software	Spese per servizi di consulenza (lett. d)
		1A	2A	4
				Spese per materiali (lett. e)
				5
				INNOVAZIONE DIGITALE 4.0
		Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 9 per software
		8A	9	9A
		Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Obiettivo innovazione digitale 4.0
		11	12	15
				TRANSIZIONE ECOLOGICA
		Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 17 per software
		16A	17	17A
		Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Obiettivo transizione ecologica
		19	20	23
		Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 2 per software
		1A	2	2A
			Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)
			4	5
				Costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione
				5
		Totale spese per attività di formazione	Spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione	Costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione
		3	4	5
		Costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione	Spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e spese generali indirette	Soggetti formatori
		6	7	8
				Tecnologie abilitanti
				9
RU154	"R, S e I 2020 -2022" Innovazione tecnologica (Comma 201) - anno 2021			
RU155	"R, S e I 2020 -2022" Design e ideazione estetica (Comma 202) - anno 2021			
RU156	Formazione 4.0 - anno 2021			

Novità quadro RU modello redditi 2024

Immutate le modalità di indicazioni dei passaggi dei crediti di imposta ad altri soggetti, ovvero del loro ricevimento dagli originari beneficiari. A tal fine è necessaria la compilazione della sezione III (ex sezione VI nel modello redditi 2023), precisazione quella III-A per i crediti di imposta ricevuti e quella III-B per i crediti di imposta trasferiti.

Introduzione di una colonna nella quale va riportato un codice che indica le ragioni del trasferimento del credito (v. infra).



Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

— A cura di: Giovanni Riccio —



Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

Per ciascuna tipologia di investimento dev'essere compilato un singolo modulo con l'indicazione del relativo codice

Caratteristiche dei beni	Codice credito d'imposta
Materiali 4.0	2L
Immateriali 4.0	3L

Sezione I: in aggiunta al rigo RU1 nel quale riportate il codice desumibile dalla tabella precedente, si rendono compilabili **esclusivamente** i righi RU2, RU3, RU5 (colonne 1, 2 e 3) RU6, RU8, RU10 e RU12

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo			
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <input type="text"/> ¹ ,00 <input type="text"/> ² ,00 <input type="text"/> ^{B2} ,00 <input type="text"/> ^{C2} ,00 <input type="text"/> ^{D2} ,00 <input type="text"/> ^{E2} ,00 <input type="text"/> ^{F2} ,00)						<input type="text"/> ³ ,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
		<input type="text"/> ¹ ,00	<input type="text"/> ² ,00	<input type="text"/> ³ ,00	<input type="text"/> ⁴ ,00	<input type="text"/> ⁵ ,00	<input type="text"/> ⁶ ,00	<input type="text"/> ⁷ ,00	,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)				Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie	
					<input type="text"/> ¹ ,00	<input type="text"/> ² ,00	<input type="text"/> ³ ,00	,00	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00	
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹		<input type="text"/> ²	,00	

ATTENZIONE RU5:

nella colonna 1, l'importo del credito d'imposta maturato per investimenti realizzati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione;
 nella colonna 2, l'importo del credito d'imposta maturato per investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30 novembre 2023, per i quali entro il 31 dicembre 2022 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento del prezzo di acquisto, (tale importo, qualora utilizzato in compensazione, non può essere riportato nel rigo RU6 della presente dichiarazione in quanto compensato nel periodo d'imposta successivo a quello oggetto della presente dichiarazione);
 nella colonna 3, la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2.

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

ESEMPIO

Ipotizziamo per una srl la realizzazione e la interconnessione nel 2023, di investimenti in beni materiali 4.0, secondo i valori riportati nella tabella successiva

Costo dei beni	90.000
Credito di imposta (20%)	18.000
Possibilità di utilizzo:	
Anno 2023	6.000
Anno 2024	6.000
Anno 2025	6.000

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo			
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 178/2020		12	L	2			
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo							
		(di cui 1 18.000,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00 D2 ,00 E2 ,00 F2 18.000,00)							
	RU6							3 6.000,00	
		Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)				Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00	
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni 1		2 12.000,00		

La compilazione nel caso di crediti di imposta per beni immateriali 4.0 (codice 3L) effettuati nell'anno di riferimento del modello redditi è analoga.

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

Sezione II rigo RU130

	Investimenti allegato A	Investimenti primo gruppo allegato A	Investimenti secondo gruppo allegato A	Investimenti terzo gruppo allegato A	Investimenti allegato B
RU130 Investimenti beni strumentali 2023 (effettuati nel periodo d'imposta)	⁴ 90.000,00	^{4A} 90.000,00	^{4B} ,00	^{4C} ,00	⁵ ,00
					Interconnessione ⁶

Si badi che nel caso in cui per gli investimenti indicati nelle citate colonne 4 e/o 5 l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello oggetto della dichiarazione occorre barrare la colonna 6 del rigo RU130.

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

LA PRENOTAZIONE DEGLI INVESTIMENTI

Il rigo RU140 è dedicato agli investimenti in beni immateriali 4.0 prenotati nel 2023, ma effettuati nel 2024; il cui corrispondente credito di imposta va riportato nella colonna 2 del rigo RU5.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Caro petrolio/Sisma Abruzzo				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 178/2020		13 L	2				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo							
		(di cui	1	2	B2	C2	D2	E2	F2
		,00	18.000,00	,00	,00	,00	,00	18.000,00	
								3	
								,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
									5
								,00	
RU8	Credito d'imposta riversato						,00		
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)				Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie		
					1	,00	2	,00	3
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00		
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00		
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni	1	2	18.000,00	

Investimenti beni strumentali 2023
RU140 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)

Investimenti allegato B
 5 90.000,00

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

L'ATTRIBUZIONE DEL CREDITO AI SOCI DEGLI SOGGETTI TRASPARENTI (INDICAZIONI GENERALI PER TUTTI I CREDITI D'IMPOSTA TRASFERIBILI A TERZI)

Una particolare modalità di compilazione è prevista nel caso in cui il soggetto trasparente (società di capitali artt. 115 e 116 TUIR, società di persone ed impresa familiare) attribuisca il credito di imposta ai soci.

L'attribuzione al socio non configura una cessione.

L'utilizzo da parte del socio è subordinato alla maturazione del credito in capo al soggetto trasparente ed al ricorrere della possibilità dell'utilizzo in compensazione.

ESEMPIO

Ipotizziamo che una snc abbia effettuato investimenti in beni materiali 4.0 per un importo pari a 90.000 e che assegni interamente il credito d'imposta maturato ai suoi due soci che partecipano al capitale sociale in misura pari al 50%, con conseguente assegnazione del bonus per 9.000 euro

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio		
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 178/2020		1 2	L		2	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						,00
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 18.000,00 2 ,00 B2 ,00 C2 ,00 D2 ,00 E2 ,00 F2 ,00)						3 18.000,00
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini		1 Ritenute ,00	2 IVA (Periodici e acconto) ,00	3 IVA (Saldo) ,00	6 Imposta sostitutiva ,00	
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)				Art. 1260 c.c.		3 Operazioni straordinarie ,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nella sezione III-B)						18.000,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni 1		2 ,00



Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

SEZIONE III-B RIGO 506

COLONNA	CONTENUTO
1	codice del credito distribuito al socio (o associato) o ceduto
2	NOVITA' REDDITI 2024: CODICE CHE INDICA LA CAUSA DEL TRASFERIMENTO DEL CREDITO (*)
3	anno d'insorgenza del credito in capo all'avente diritto
4	codice fiscale del soggetto cessionario (da compilare solo in caso di cessione del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1260 c.c.; nel caso in esame non si tratta di una cessione del credito, bensì di una assegnazione)
5	ammontare del credito distribuito o ceduto dal dichiarante

(*)	CODICI COLONNA 2
1	in caso di cessione del credito ai sensi dell'art. 1260 c.c.
2	in caso di trasferimento del credito per trasparenza
3	in caso di trasferimento del credito unitamente all'azienda senza estinzione del dante causa

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

ATTENZIONE

Nel caso in cui il credito trasferito sia pervenuto al dichiarante a seguito di attribuzione da parte di un soggetto di cui all'art. 5 del TUIR, dovrà essere previamente compilata la sezione III-A "Crediti d'imposta ricevuti«

SEZIONE III		Codice credito		Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente		Importo ricevuto
Sezione III-A		1	2	3	4			5
Crediti d'imposta ricevuti								
RU501								,00
RU502								,00
RU503								,00
RU504								,00
RU505								,00

Compilazione del rigo RU506 secondo l'esempio prospettato

Sezione III-B		Codice credito		Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cessionario		Importo ceduto
Crediti d'imposta trasferiti		1	2	3	4			5
RU506		2	L	2	2023			9.000,00
RU507								,00
RU508								,00
RU509								,00
RU510								,00

Il credito in esame trasferito ai soci non dev'essere indicato nella casella 4 del rigo RN4 del quadro RN

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

COMPILAZIONE DEL MODELLO PF 2024 DA PARTE DEL SOCIO

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Caro Petrolio								
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 178/2020		1 2 L	2								
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00					
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						9.000,00					
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo											
		1	,00	2	,00	B2	,00	C2	,00	D2	,00	E2	,00
		(di cui)				
		F2	,00						3	,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00					
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenuite	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva					
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00					
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)						Art. 1260 c.c.	Trasferimento d'azienda				
							1	,00	3	,00			
RU10	Credito d'imposta trasferito (impresa familiare)						,00						
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00						
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						Vedere istruzioni	1	2	9.000,00			

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

SEZIONE III-A RIGO 501

COLONNA	CONTENUTO
1	codice del credito ricevuto
2	NOVITA' REDDITI 2024: CODICE CHE INDICA LA CAUSA DEL TRASFERIMENTO DEL CREDITO (*)
3	anno d'insorgenza del credito in capo all'avente diritto
4	codice fiscale del soggetto cedente
5	ammontare del credito ricevuto

(*)	CODICI COLONNA 2
1	in caso di cessione del credito ai sensi dell'art. 1260 c.c.
3	in caso di trasferimento di azienda
4	in caso di trasferimento del credito unitamente da soggetto trasparente o trust

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

COMPILAZIONE DEL MODELLO PF 2024 DA PARTE DEL SOCIO

SEZIONE III Sezione III-A Crediti d'imposta ricevuti	RU501	Codice credito		Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente				Importo ricevuto	
		¹ 2	L			² 4	³	⁴ c	f		s
					2023						9.000,00
	RU502										,00
	RU503										,00
	RU504										,00
	RU505										,00

Il credito d'imposta di provenienza dal quadro RU, va riportato nel rigo RN35 (istruzioni :“compilare questo rigo, per un importo fino a concorrenza di quello indicato nel rigo RN34, solo se si usufruisce di crediti d'imposta per le imprese e per i lavoratori autonomi riportati nel quadro RU”.

RN35 Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi	9.000,00
--	----------

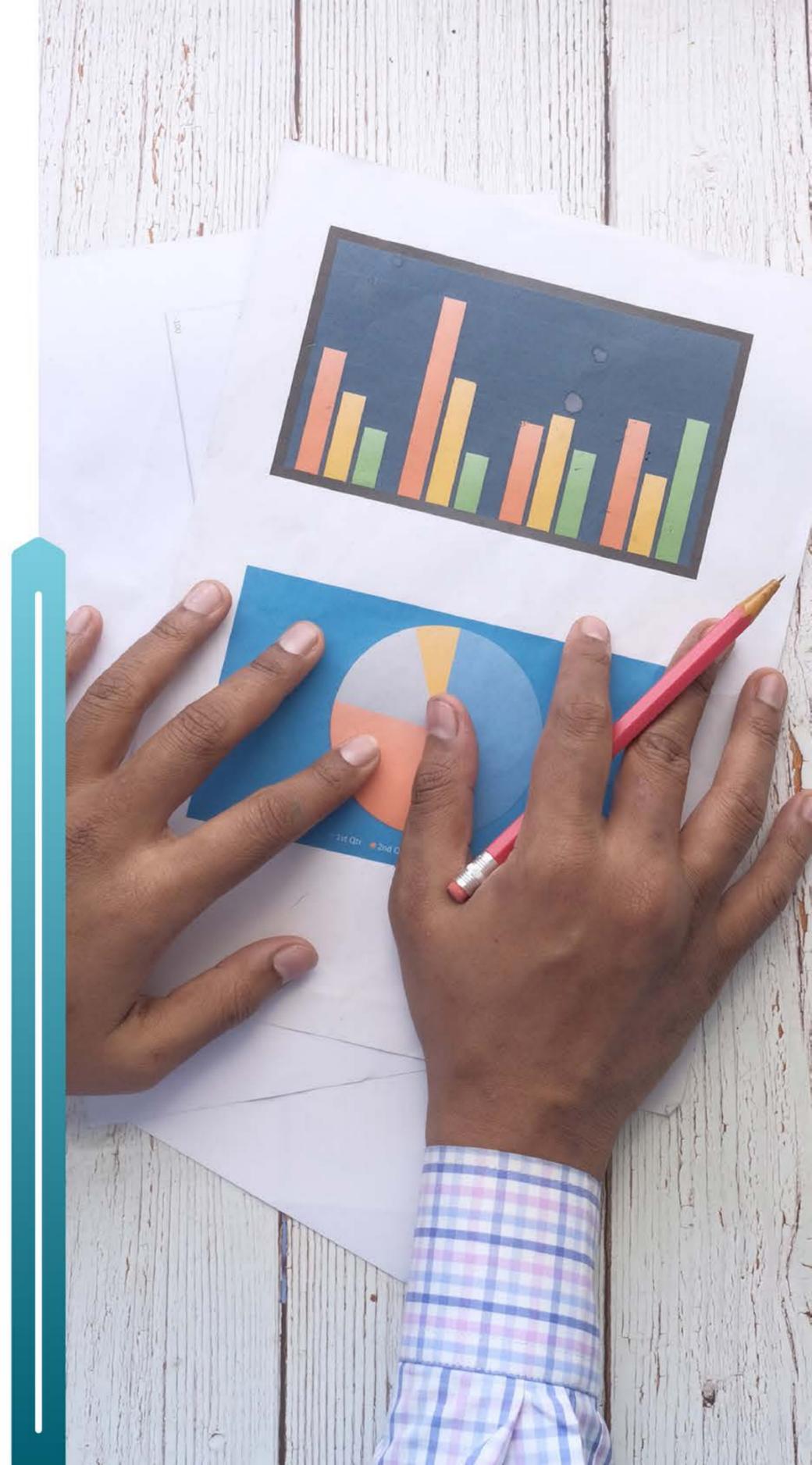
ATTENZIONE: non dev'essere riportato nel rigo RH5 colonna 10

Novità quadro RU modello redditi 2024

ATTENZIONE: COMPILAZIONE F24 DA PARTE DELL'AVENTE CAUSA

Per evitare lo scarto del modello F24 presentato in compensazione dal soggetto partecipante all'ente trasparente che gli ha trasferito il credito d'imposta è necessaria una particolare modalità di compilazione.

AdE risoluzione n. 286/E, 22/12/2009: nella sezione relativa ai dati del contribuente, oltre al codice fiscale dell'assegnatario del credito d'imposta quale soggetto partecipante all'ente trasparente, incluse le imprese familiari, va indicato anche quello del dante causa (codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare) ed il codice identificativo "62 denominato soggetto diverso dal fruitore del credito".



Novità quadro RU modello redditi 2024

La prassi erariale non esplicita in modo chiaro il percorso da seguire per il corretto utilizzo da parte del socio assegnatario di un credito di imposta maturato in capo alla società trasparente, ragioni di prudenza inducono a ritenere che si debba procedere come segue:

1. Presentazione della dichiarazione da parte della società con la quale si attribuisce il credito al socio.
2. Presentazione della dichiarazione da parte del socio con la quale si evidenzia il credito ricevuto.
3. Successivo utilizzo in compensazione da parte di quest'ultimo.

Rif.

circolare n. 9/E 2021;
risoluzione n. 120/E /2002;
risoluzione n. 286/E/2002;
circolare n. 48/E/2002;
risoluzione n. 163/E/2003;
interpello n. 85/2020.



Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

ESEMPIO RIPORTO DA ANNO PRECEDENTE E RIVERSAMENTO INDEBITO UTILIZZO

Investimento 2022	100.000		
Credito d'imposta spettante 2022	40.000	40%	
Anni di utilizzo credito 2022		2022	2023
Rate		13.333	13.333
Anni di utilizzo credito 2023			2023
Rate			6.667
Totali		13.333	20.000
Utilizzo credito 2022		13.333	20.000
Utilizzo credito 2023			6.667
Totali		13.333	26.667
Utilizzo 2023 credito 2022 riversato		-	6.667
Residuo 2022		26.667	13.333
Residuo 2023			13.333
Residuo totale		26.667	26.667

Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

ESEMPIO RIPORTO DA ANNO PRECEDENTE E RIVERSAMENTO INDEBITO UTILIZZO

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo									
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 178/2020		2 L		2									
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						26.667,00							
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)						,00							
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo													
		(di cui ¹ 20.000,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00 ^{E2} ,00 ^{F2} ,00)													
	RU6							³ 20.000,00							
		Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						26.667,00							
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP						
		¹	,00	²	,00	³	,00	⁴	,00	⁵	,00	⁶	,00	⁷	,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						6.667,00							
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione III-B)				Art. 1260 c.c.	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	Operazioni straordinarie							
						¹	,00	²	,00	³	,00				
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00								
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00								
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹		² 26.667,00								

RU8: ammontare del credito di cui al rigo RU6 versato con il modello di pagamento F24, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e **fino alla data di presentazione della medesima**. Nel rigo va indicato l'importo del credito d'imposta versato a seguito della rideterminazione dello stesso oppure a seguito di ravvedimento, **al netto dei relativi interessi e sanzioni**.

Quadro RU credito d'imposta investimenti nel mezzogiorno

(riconoscimento nel 2023 da anni precedenti)

— A cura di: Giovanni Riccio —



Novità quadro RU modello redditi 2024

ESEMPIO RICONOSCIMENTO ANNO 2023 INVESTIMENTI ANNI PRECEDENTI

Particolare compilazione del rigo RU5 "credito di imposta spettante nel periodo":

nelle colonne 1, 2, B2, C2, D2, E2 e F2, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, 31 dicembre 2017, 31 dicembre 2018, 31 dicembre 2019, 31 dicembre 2020, 31 dicembre 2021 e 31 dicembre 2022, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle **entrate successivamente al termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione (redditi 2024).**



Quadro RU credito d'imposta investimenti 4.0

ESEMPIO RICONOSCIMENTO ANNO 2023 INVESTIMENTI ANNI PRECEDENTI

Ipotesi: Srl (piccola impresa, aliquota di agevolazione 45%) nel mese di dicembre 2023 abbia ricevuto l'autorizzazione alla fruizione di un credito di imposta relativo ad un CIM17 con il quale è stato comunicato il seguente programma di investimenti realizzato tra il 1° marzo 2020 ed il 31 ottobre 2022:

- ✓ anno 2020 costi 100.000 euro, credito 45.000 euro;
- ✓ anno 2021 costi 100.000 euro, credito 45.000 euro;
- ✓ anno 2022 costi 200.000 euro, credito 90.000 euro.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		Caro petrolio/Sisma Abruzzo										
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	L. 208/2915		¹ C	4			²								
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione								,00						
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione III-A)								,00						
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo														
		(di cui	¹	,00	²	,00	^{B2}	,00	^{C2}	,00	^{D2}	45.000,00	^{E2}	45.000,00	^{F2}	90.000,00
											³	180.000,00				
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24								,00							

Blocco compensazioni crediti di imposta «transizione 4.0» *(art. 6, D.L. 39/2024)*

— A cura di: Giovanni Riccio —



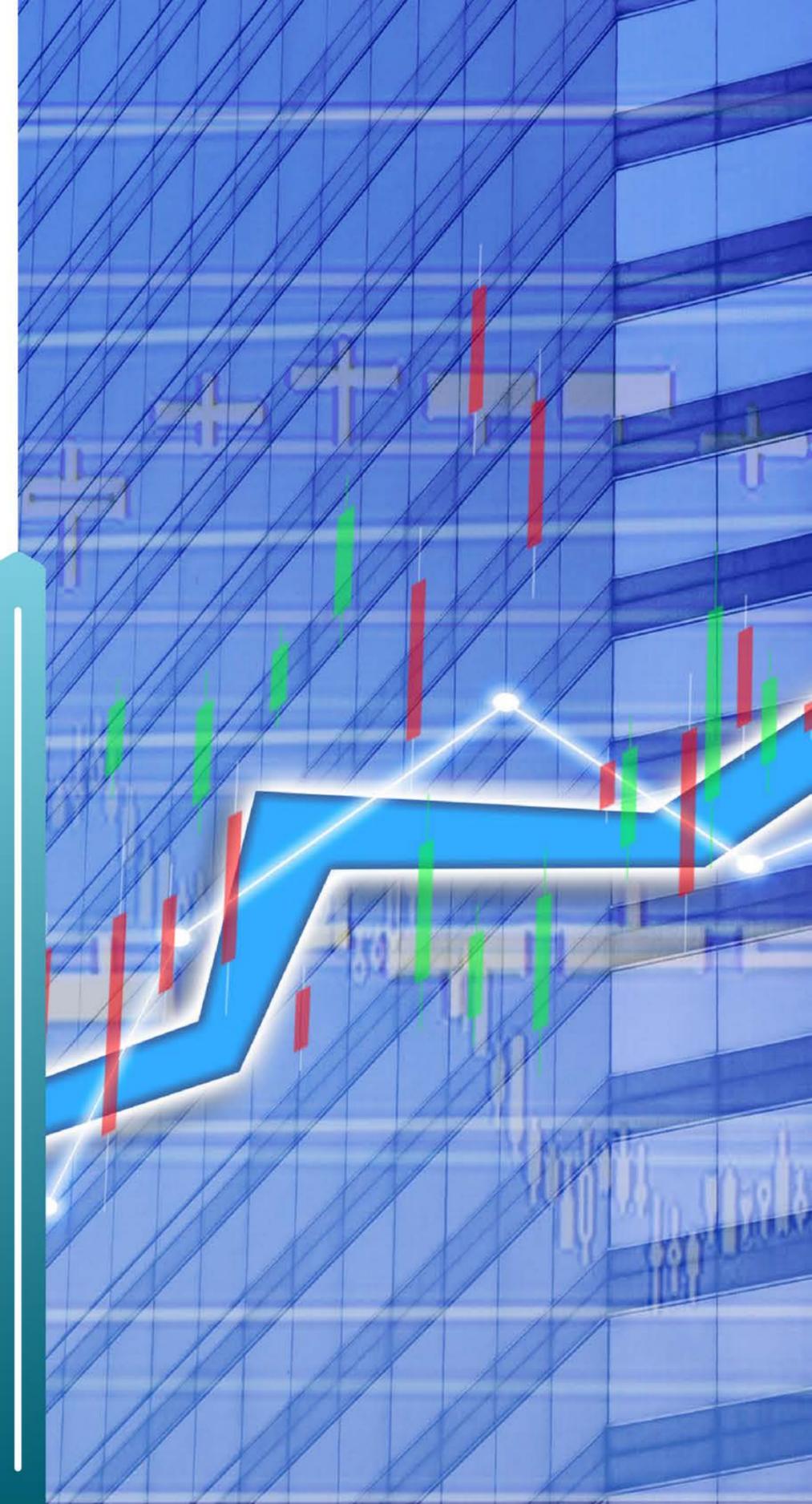
Blocco crediti di imposta «transizione 4.0»

CREDITI OGGETTO DEL PROVVEDIMENTO

- Investimenti in beni strumentali 4.0 (articolo 1, commi da 1057-bis a 1058-ter, L. 178/2020)
- Ricerca, sviluppo e innovazione (articolo 1, commi da 200 a 202, L. 160/2019, ivi incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica di cui ai commi 203, quarto periodo, 203-quinquies e 203-sexies del richiamato articolo 1 della L. 160/2019)

ADEMPIMENTI

- Comunicazione preventiva ammontare complessivo degli investimenti, presunta ripartizione negli anni del credito e della relativa fruizione, che si intendono effettuare a decorrere dal 30/4/2024
- Comunicazione completamento investimento (anche per gli investimenti effettuati dal 1/1/2024 al 29/4/2024)
- **Solo per gli investimenti in beni strumentali nuovi 4.0 relativi all'anno 2023, la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione**



Blocco crediti di imposta «transizione 4.0»

PRECISAZIONE INVESTIMENTI RELATIVI AL 2023 (FAQ 16/4/2023)

Per i crediti di imposta che si riferiscono ad investimenti in beni strumentali 4.0 nuovi, effettuati

- dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 (ovvero entro il 31 dicembre 2022, a condizione che entro il 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione),
- dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 (ovvero entro il 30 novembre 2023, a condizione che entro il 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione),

se l'interconnessione del bene strumentale è avvenuta negli anni 2023 o 2024, è possibile utilizzare il relativo credito in compensazione tramite modello F24 indicando il codice tributo 6936 e, quale anno di riferimento, l'anno in cui è iniziato l'investimento, a prescindere dall'anno in cui questo si è concluso o dall'anno di interconnessione del bene strumentale.



Blocco crediti di imposta «transizione 4.0»

PROCEDURA DI INVIO DELLE COMUNICAZIONI AL GSE

- D.M. del 24 aprile 2024 approvazione (adeguamento modelli D.M. 6 ottobre 2021)
- Dalle ore 12 del 29/4/2024 sino alla mezzanotte del 17/5/2024 è stato possibile trasmettere le comunicazioni attraverso la pec
- Dalle ore 10 del 18/5/2024 attraverso il portale del GSE applicazione «Transizione 4.0»

ATTENZIONE

- I moduli già inviati via PEC non devono essere ritrasmessi (faq GSE 17/5/2024)



Blocco crediti di imposta «transizione 4.0»

BLOCCO F24

“tenuto conto dei tempi tecnici di elaborazione delle comunicazioni da parte del GSE e del successivo invio all’Agenzia, per evitare di scartare i modelli F24 per assenza di comunicazioni già inviate dall’impresa al GSE ma non ancora trasmesse da quest’ultimo all’Agenzia, a partire dalla scadenza del 17 giugno 2024 si è proceduto a sospendere il rilascio delle ricevute dei modelli F24 (nei quali sono esposti a credito i codici tributo relativi ai crediti “Transizione 4.0”) per 30 giorni, in attesa di ricevere le informazioni su tutte le comunicazioni inviate fino al 17 stesso. In tale periodo l’Agenzia verifica periodicamente se l’informazione proveniente dal GSE sia stata acquisita e, in caso positivo, sblocca la delega F24 mantenendo salva la data del versamento. In assenza di riscontri positivi nei 30 giorni, invece, la delega F24 sarà scartata”



Cosa cambia per i bonus edilizi *ai fini della maturazione e della compensazione*

— A cura di: Paolo Iaccarino —



Tax and

DL 39/2024 - misure di razionalizzazione

Per le spese sostenute a partire dal periodo d'imposta 2024 in relazione agli interventi di cui agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, la detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

- ▶ Superbonus detrazione da 4 a 10 anni
- ▶ Sisma-bonus ordinario detrazione da 5 a 10 anni
- ▶ Eliminazione barriere architettoniche detrazione da 5 a 10 anni



DL 39/2024 - misure di razionalizzazione

DEROGA IN CASO DI CESSIONE INTEGRALE DEL CREDITO O SCONTO

In deroga ai crediti d'imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui al comma 1 dello stesso articolo 121, relativi alle spese sostenute dal periodo d'imposta 2023, sono ripartiti in quattro quote annuali di pari importo per gli interventi di cui all'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020 e in cinque quote annuali di pari importo per gli interventi di cui all'articolo 119-ter del citato decreto-legge n. 34 del 2020 e di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

- ▶ Superbonus utilizzabile in 4 quote annuali di pari importo
- ▶ Sisma-bonus ordinario utilizzabile in 5 quote annuali di pari importo
- ▶ Eliminazione barriere architettoniche utilizzabile in 5 quote annuali di pari importo



DL 39/2024 – misure di razionalizzazione

EXAMPLE

Tizio nel 2024 sostiene un intervento inerente il SISMA BONUS ORDINARIO per complessivi 50.000 euro.

Soluzione A: decide di detrarre le spese in dichiarazione dei redditi (RP41), la detrazione è ripartita in 10 quote annuali di pari importo in luogo di 5 quote annuali.

Soluzione B: decide di cedere il credito ad un istituto di credito, provvedendo all'invio della comunicazione entro il 16 marzo 2025. Il cessionario recupera in 5 quote annuali.

Soluzione C: esercita lo sconto sul corrispettivo, provvedendo all'invio della comunicazione entro il 16 marzo 2025. Il fornitore recupera in 5 quote annuali.



DL 39/2024 – comunicazione preventiva

COMUNICAZIONE PREVENTIVA SPESE SUPERBONUS

Alla stregua di quanto è accaduto per i crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali e per attività di ricerca, sviluppo e innovazione di cui ai Piani Transizione 4.0 e Transizione 5.0, sono state introdotte disposizioni in materia di trasmissione dei dati relativi alle spese agevolabili fiscalmente:

- ▶ Spese per gli interventi di efficientamento energetico agevolabili ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, e dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, se trainate;
- ▶ Spese per gli interventi antisismici agevolabili ai sensi dell'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020;



DL 39/2024 – comunicazione preventiva

**SOGGETTI OBBLIGATI,
nel caso di sostenimento di spese nel periodo d'imposta 2024.**

VECCHI INTERVENTI:

i soggetti che entro il 31 dicembre 2023 hanno presentato la comunicazione di inizio lavori asseverata di cui al comma 13-ter dell'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020, ovvero l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici, e che alla stessa data non hanno concluso i lavori;

NUOVI IN INTERVENTO:

i soggetti che hanno presentato la comunicazione di inizio lavori asseverata di cui al comma 13-ter dell'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020, ovvero l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici, a partire dal 1° gennaio 2024.

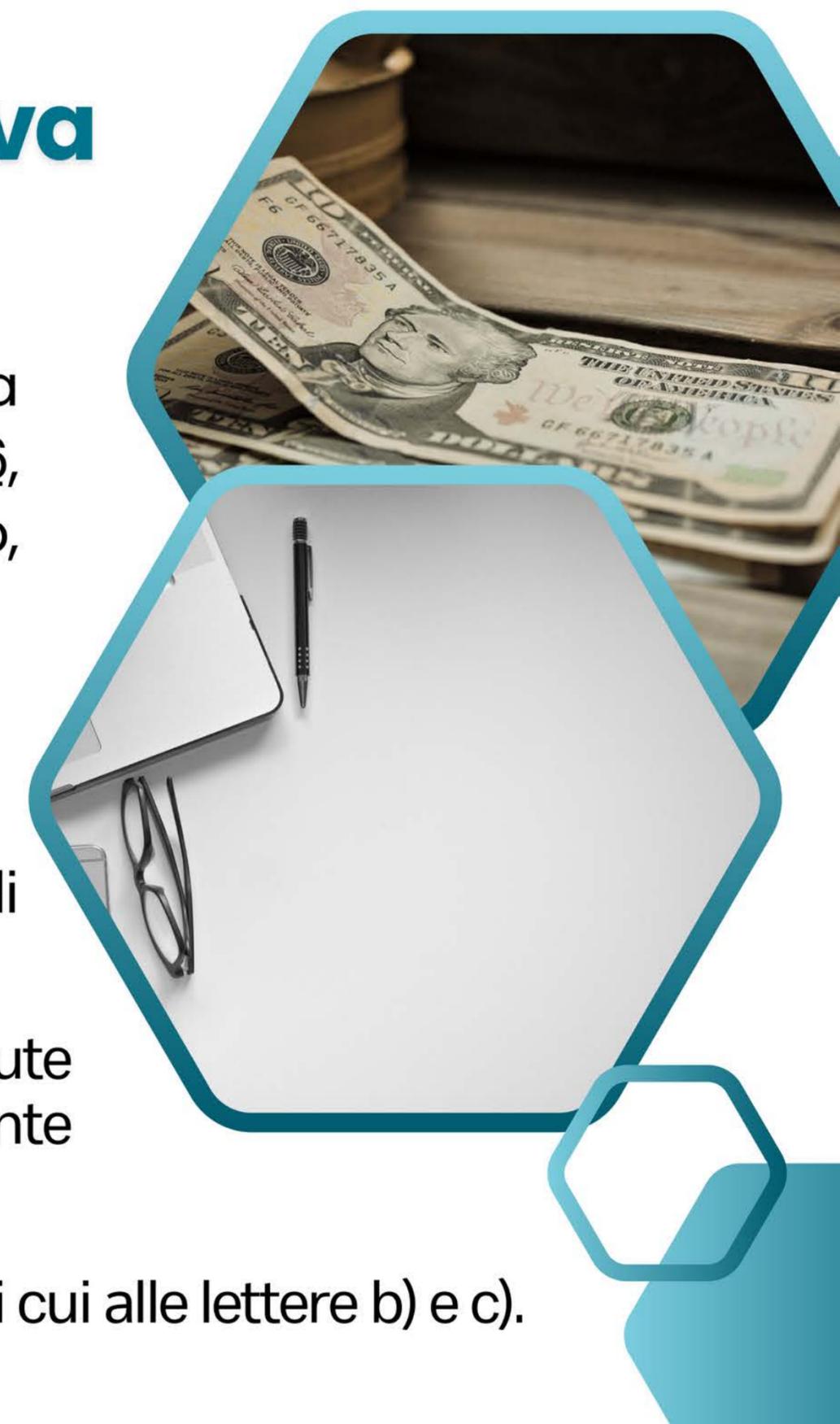


DL 39/2024 – comunicazione preventiva

EFFICIENTAMENTO ENERGETICO COMUNICAZIONE A ENEA

La comunicazione preventiva va ad integrazione dei dati da fornire all'ENEA alla conclusione dei lavori ai sensi dell'articolo 16, comma 2-bis, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90:

- ▶ i dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi;
- ▶ l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2024 alla data di entrata in vigore del presente decreto;
- ▶ l'ammontare delle spese che prevedibilmente saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli anni 2024 e 2025;
- ▶ le percentuali delle detrazioni spettanti in relazione alle spese di cui alle lettere b) e c).



DL 39/2024 – comunicazione preventiva

MIGLIORAMENTO SISMICO AL PORTALE NAZIONALE DELLE CLASSIFICAZIONI SISMICHE

La comunicazione preventiva va ad integrazione dell'Allegato B. Questa deve essere espletata già in fase di asseverazione ai sensi del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti **n. 58 del 28 febbraio 2017**:

- ▶ i dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi;
- ▶ l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2024 alla data di entrata in vigore del presente decreto;
- ▶ all'ammontare delle spese che prevedibilmente saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli anni 2024 e 2025;
- ▶ alle percentuali delle detrazioni spettanti in relazione alle spese di cui alle lettere b) e c).



DL 39/2024 – comunicazione preventiva

CONSEGUENZE IN CASO DI OMISSIONE

VECCHI INTERVENTI:

↪ (titolo edilizio fino al 29 marzo 2024): sanzione amministrativa di 10.000 euro;

NUOVI IN INTERVENTO:

↪ comunicazione di inizio lavori asseverata di cui al comma 13-ter dell'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020((...)) ovvero l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici è presentata a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto, l'omessa trasmissione dei dati ((di cui ai commi)) 1 e 2 comporta la decadenza dall'agevolazione fiscale. In questo caso è esclusa la remissione in bonis.



Blocco residuale

Art. 1 DL 39/2024

Le disposizioni di cui all'articolo 2, commi 2 e 3, del citato decreto-legge n. 11 del 2023 ((...)) non si applicano agli interventi contemplati al comma 2, lettere a), b) e c), primo periodo, e al comma 3, lettere a) e b), del medesimo articolo 2 per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, non è stata sostenuta alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati.



Blocco residuale

Art. 1 DL 39/2024

NON SI APPLICA AI SEGUENTI BONUS:

- Bonus acquisti
- Immobili danneggiati dal Sisma
- Terzo settore
- Eliminazione barriere architettoniche



Blocco residuale

Art. 1 DL 39/2024

CONDIZIONI:

- Sostenerimento spesa **entro il 29 marzo 2024**: sconto integrale riferimento invio fattura allo SDI, in tutti gli altri casi data di disposizione del bonifico parlante.
- Riferimento a fattura per lavori effettivamente eseguiti, ovvero di qualsivoglia spesa che concorre alla formazione dello stato avanzamento lavori.



Blocco residuale

Art. 4-bis DL 39/2024

A decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, non è in ogni caso consentito l'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 121, comma 1, lettera b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, in relazione alle rate residue non ancora fruite delle detrazioni derivanti dalle spese per gli interventi di cui al comma 2 del medesimo articolo 121.



Il nuovo blocco delle compensazioni *previsto dal 1° luglio 2024*

— A cura di: Paolo Iaccarino —



Tax and

DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

Blocco generale

Per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

Blocco generale

Al verificarsi delle condizioni il blocco non interessa:

- ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;
- ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dovuti ai sensi del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 1965, n. 1124;



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

Blocco generale

Al verificarsi delle condizioni il blocco interessa:

- **BONUS EDILIZI**, i crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Legge n. 34 del 2020
- **CREDITI D'IMPOSTA DI NATURA AGEVOLATIVA**, ad esempio indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi



RECOVERY

DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

CONSIDERAZIONI

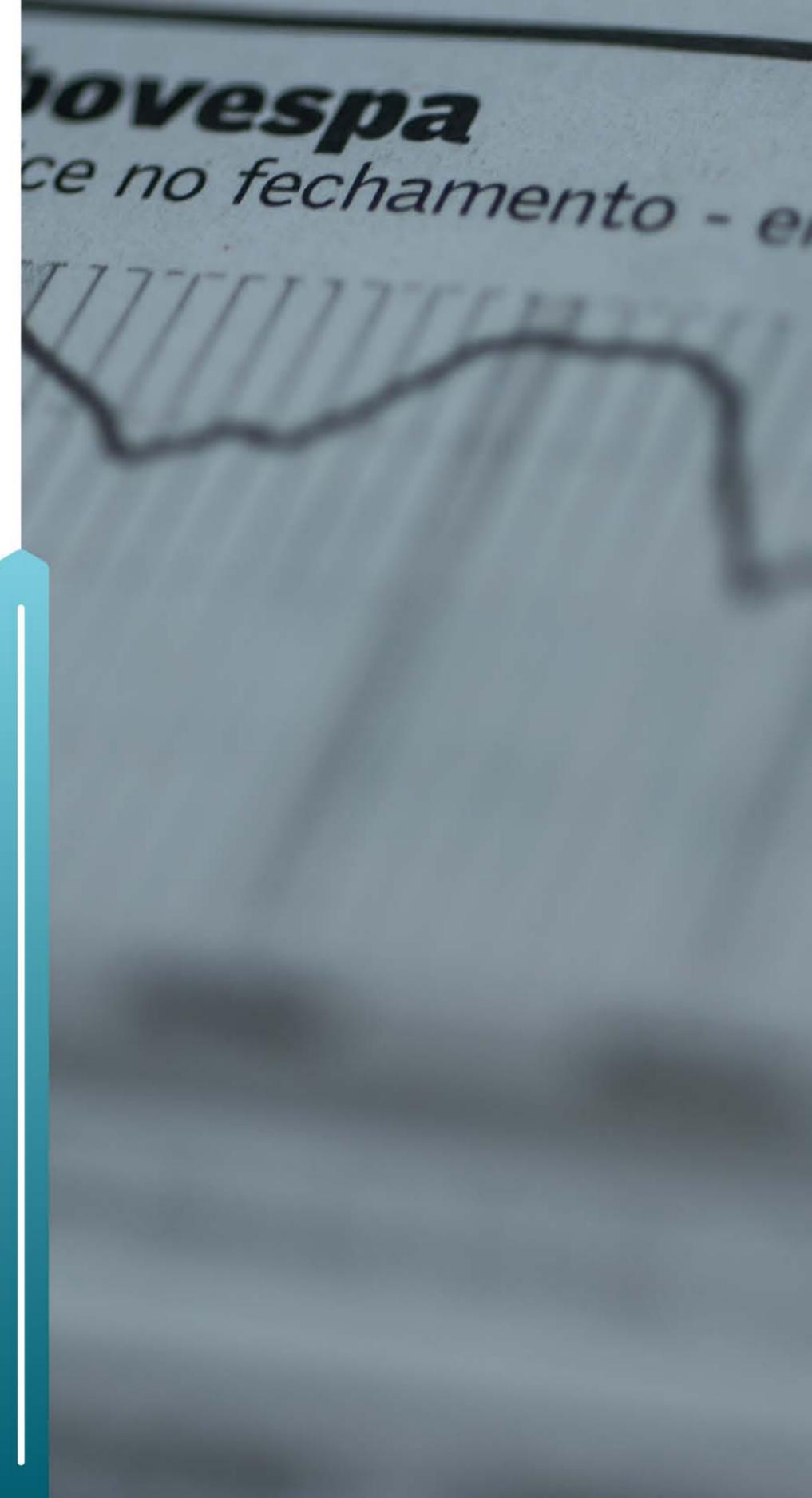
- **ENTRATA IN VIGORE:** il blocco entrerà in vigore il 1° luglio 2024.
- **CONVIVENZA CON LA PRECLUSIONE ALL'AUTOCOMPENSAZIONE:** non è stato abrogato l'articolo 31 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.
- **APPLICAZIONE GENERALE,** il divieto si applica a tutti i crediti, inclusi quelli di natura agevolativa.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

RATEAZIONE

- La previsione non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. A seguito della presentazione della richiesta e fino alla data dell'eventuale rigetto della stessa richiesta, ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione, ogni nuova attività esecutiva si congela e la posizione del contribuente può considerarsi complessivamente regolare, anche ai fini del blocco in esame.
- “va evidenziato come gli interventi normativi richiamati danno conto della volontà del legislatore di non considerare rilevante, ai fini dell'eventuale impedimento alla compensazione, la presenza di debiti iscritti a ruolo per il pagamento dei quali sia in corso un piano di rateazione puntualmente onorato (i.e. per il quale non si siano verificate decadenze)” (Risposta n. 136 del 2024).



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

RATEAZIONE

Nella presente fattispecie, in altri termini, non dovrebbe verificarsi quanto accade ai fini della preclusione alla autocompensazione in presenza di debiti su ruoli definitivi, prevista dall'articolo 31 del Decreto Legge n. 78 del 2010, nell'ambito della quale, se il mancato pagamento alla scadenza di una o più rate non è tale da determinare la decadenza del piano, l'importo corrispondente alle rate non versate deve essere comunque computato ai fini del raggiungimento del limite di 1.500 euro (Circolare n. 13/E del 2011).



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

EXAMPLE

Si pensi al contribuente che abbia un debito complessivo iscritto a ruolo di 200.000 euro, di cui debiti scaduti e non dilazionabili per 90.000 euro e debiti correttamente dilazionati per 110.000 euro. Ipotizzando una rata mensile di 1.000 euro, in caso di mancato pagamento di n. 6 rate, anche non consecutive, il blocco non si attiva e le compensazioni resteranno possibili, senza le limitazioni di cui all'articolo 37, comma 49-quinquies, del Decreto Legge n. 223 del 2006.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

RATEAZIONE

L'effetto positivo della rateazione viene meno solo con la decadenza del piano di pagamento. Ai sensi dell'articolo 19, comma 3, del DPR n. 602 del 1973, in caso di mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, oggi di otto rate (il termine di decadenza è variabile a seconda del momento in cui è stata presentata la richiesta di rateazione), anche non consecutive, il debitore:

- decade automaticamente dal beneficio della rateazione e, quindi, dal beneficio del termine;
- l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente ed automaticamente riscuotibile in unica soluzione;
- il carico non può essere nuovamente rateizzato;
- il carico torna a concorrere alla verifica del computo rilevante ai fini del blocco in oggetto.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

EXAMPLE

Tornando al nostro esempio, se il contribuente omettesse di versare 8 rate e, di conseguenza, decadesse dal piano, il debito complessivamente scaduto, pari a 200.000 euro, determinerebbe l'attivazione del blocco delle compensazioni. Non potendo più rateizzare il debito oggetto di decadenza, il contribuente sarebbe obbligato ad un versamento volontario tale da riportare il debito scaduto sotto la soglia, di almeno 100.000 euro.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

APPLICAZIONE

SOSPENSIONE DELLA DELEGA DI PAGAMENTO (art. 37, comma 49-ter DL 223/2006): l'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli articoli 17 e seguenti del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, contenenti compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito:

- La delega viene eseguita in caso di esito corretto o decorsi 30 giorni dalla sospensione. I versamenti si considerano effettuati al momento dell'avvenuta sospensione;
- Diversamente, in caso di rilevato esito non corretto, la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

PROCEDURA

La sospensione interessa l'intera delega di pagamento.

Durante la sospensione:

- il contribuente può richiedere l'annullamento della delega di pagamento secondo le ordinarie procedure telematiche messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate;
- qualora il contribuente, entro i trenta giorni successivi al ricevimento della stessa, rilevi eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente, può fornire i chiarimenti necessari all'Agenzia delle entrate.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

SANZIONI

- Articolo 15, comma 2-ter, Decreto Legislativo n. 471 del 1997: nel caso di mancata esecuzione delle deleghe di pagamento per effetto dell'attività di controllo di cui all'articolo 37, comma 49-ter, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, si applica ((una sanzione pari al 5 per cento dell'importo, per importi fino a 5.000 euro, e pari a 250 euro, per importi superiori a 5.000 euro,)) ciascuna delega non eseguita. Non si applica l'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. E' escluso il cumulo giuridico.
- Articolo 13, comma 1, Decreto Legislativo n. 471 del 1997: chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato.



DL 39/2024 – Preclusione autocompensazione

NORMA

A decorrere dal 1° gennaio 2011, la compensazione dei crediti di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

SANZIONE

In caso di inosservanza del divieto di cui al periodo precedente si applica la sanzione del 50 per cento dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.



DL 39/2024 – Preclusione autocompensazione

RUOL

È comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanare entro 180 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto.

Ai fini del blocco restano salve le previsioni di cui al quarto periodo dell'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

SOSPENSIONE SPECIALE

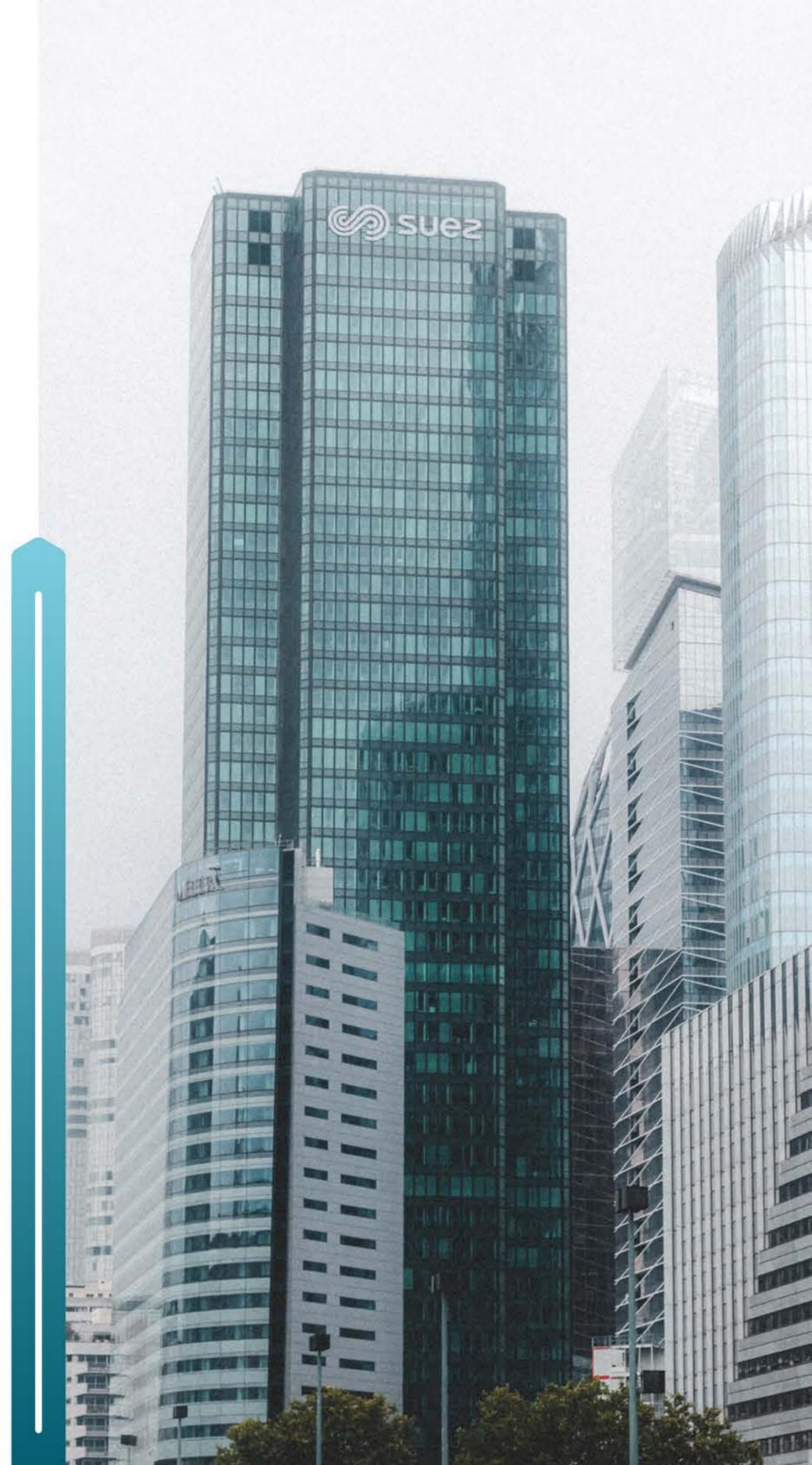
In presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 10.000, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o per i quali sia intervenuta decadenza dalla rateazione, l'utilizzabilità in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti d'imposta di cui al presente articolo, presenti nella piattaforma telematica disciplinata dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 7, è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.



DL 39/2024 – BLOCCO DELLE COMPENSAZIONI

CONSIDERAZIONI

- ENTRATA IN VIGORE: il blocco entrerà in vigore il 1° luglio 2024.
- VERIFICA COMPUTO: per iquali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione (**o per i quali sia intervenuta decadenza**) dalla rateazione.
- APPLICAZIONE PRATICA: non si tratta di un blocco, ma di una sospensione fino a concorrenza dei debiti iscritti a ruolo.
- Restano fermi i termini di utilizzo delle singole quote annuali del credito di cui al comma 3 e l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 37, comma 49-quinquies, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223.



DL 39/2024 – misure di razionalizzazione

EXAMPLE

Tizio ha debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti pari a 15.000 euro e crediti da bonus edilizi utilizzabili nel 2024 per 90.000 euro.

- Soluzione: potrà utilizzare i crediti d'imposta nel limite di 75.000 euro.

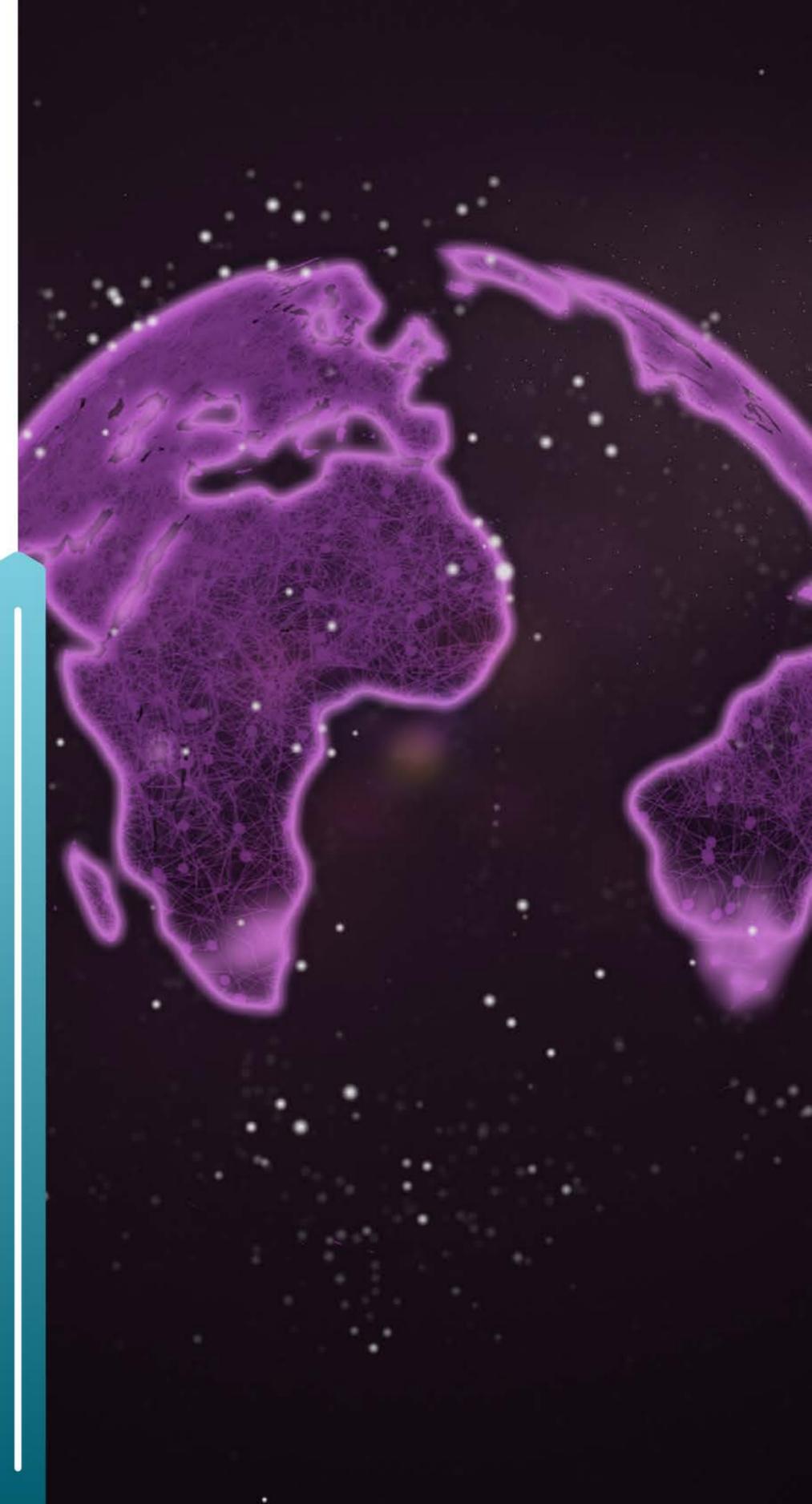


DL 39/2024 – misure di razionalizzazione

EXAMPLE

Tizio ha debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti pari a 110.000 euro e crediti da bonus edilizi utilizzabili nel 2024 per 150.000 euro.

- **Soluzione:** nonostante i bonus edilizi siano maggiori dei carichi iscritti a ruolo, non potrà utilizzare i crediti a propria disposizione in quanto si attiva il blocco generalizzato della compensazione dei crediti d'imposta.



Gestione degli errori:

- *Correzione delle omissioni del quadro RU*
- *Concetti di cumulo e doppio finanziamento*
- *Procedura di ravvedimento dei crediti d'imposta*

— A cura di: Paolo Iaccarino —



Tax and

Correzione delle omissioni del quadro RU

CIRCOLARE 13/E del 2017

- **COMPILAZIONE:** il credito di imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale sono stati realizzati gli investimenti agevolati, nonché nel quadro RU dei modelli di dichiarazione relativi ai periodi di imposta successivi, fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo, la situazione sopra esemplificata andrà rappresentata esponendo;
- **DIRITTO ALL'AGEVOLAZIONE:** dal suddetto adempimento, quindi, non dipende né il momento in cui sorge il diritto al credito di imposta né quello a partire è possibile la sua fruizione, stante l'automaticità del riconoscimento del credito stesso a seguito dell'effettuazione delle spese agevolate (salvo se non sia stata espressamente prevista una causa di decadenza). Si veda anche Cass. n. 10868 del 2022, Cass. n. 34266 del 2021.



Correzione delle omissioni del quadro RU

CIRCOLARE 13/E del 2017

- **INTEGRATIVA:** ancorché l'inosservanza dell'adempimento non pregiudichi il diritto alla spettanza dell'agevolazione e la relativa fruizione, al fine di non vanificare la previsione normativa circa l'obbligo di indicazione in dichiarazione del credito di imposta, si precisa che la mancata esposizione nel quadro RU dei relativi dati va sanata mediante la presentazione da parte dell'impresa beneficiaria di una dichiarazione integrativa:
- **SANZIONI:** l'omessa indicazione del credito di imposta nel quadro RU dei modelli di dichiarazione costituisce una violazione di natura meramente formale alla quale si rende applicabile la sanzione prevista per le "violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni" di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 19 dicembre 1997, n. 471 (da 250 euro a 2.000 euro), con possibilità di avvalersi, ai fini sanzionatori, del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.



Correzione delle omissioni del quadro RU

RIFORMA:

Esclusione dalla decadenza dal beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione dei crediti d'imposta per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione

- La mancata indicazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni annuali di cui agli articoli 1, 4 e 8 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, se spettanti, non comporta la decadenza dal beneficio. Per i crediti d'imposta qualificati aiuti di Stato o aiuti de minimis di cui all'articolo 10 del regolamento approvato con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali del 31 maggio 2017, n. 115, resta ferma l'applicazione del comma 2 dell'articolo 17 del medesimo regolamento. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano con riferimento alle dichiarazioni di cui al primo periodo relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.



DLGS 1/2024 – VIOLAZIONI RU

CONSIDERAZIONI

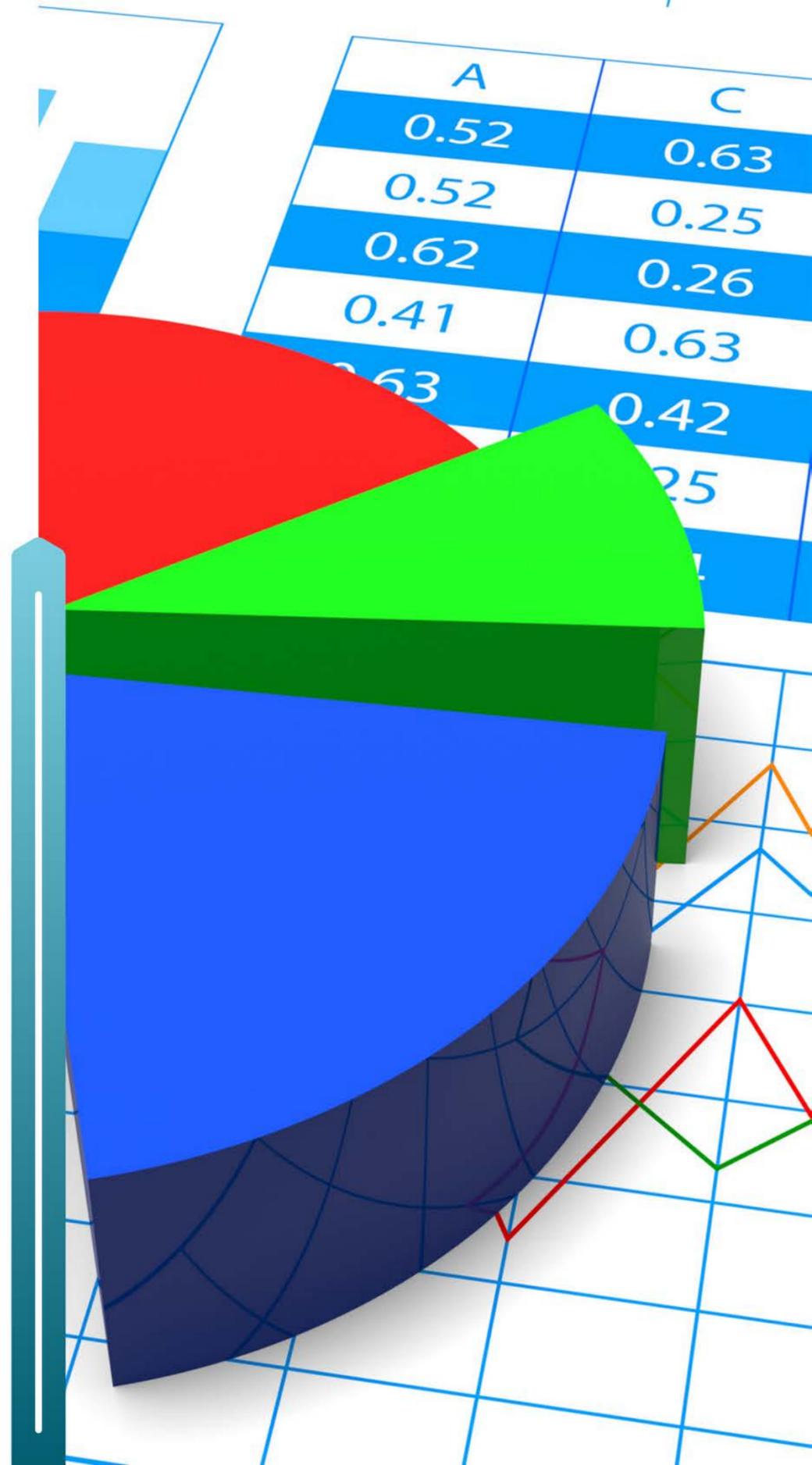
- I crediti devono essere SPETTANTI
- Non deve essere prevista una specifica CAUSA DI DECADENZA in caso di omissione
- Restano fermi gli obblighi di compilazione del quadro RS in presenza di aiuti di Stato
- Decorrenza: le disposizioni di cui al presente articolo si applicano con riferimento alle dichiarazioni di cui al primo periodo relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.



DLGS 1/2024 – VIOLAZIONI RU

CONSIDERAZIONI

REGOLARIZZAZIONE: Si tratta di una violazione sanabile anche nel caso in cui, nel frattempo, sia stata notificata la relativa comunicazione di irregolarità. In tal caso il contribuente, prima di attivarsi per la regolarizzazione della dichiarazione, deve inviare una dichiarazione integrativa al fine di non vanificare la previsione normativa circa l'obbligo di indicazione in dichiarazione dei redditi del credito di imposta maturato nel relativo periodo. Il contribuente, in particolare, potrà sanare le irregolarità del periodo d'imposta in cui il credito è maturato, nonché quelle rilevabili nei successivi in cui il medesimo credito è stato utilizzato in compensazione, secondo la metodologiadelle cosiddette integrative a catena (Risposta n. 47 del 2018).



Correzione delle omissioni del quadro RU

Informativa n. 139 del 20 novembre 2023 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

“nel caso in cui la comunicazione di irregolarità derivi dalla mancata o errata compilazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi, gli uffici dell’Agenzia dovranno riesaminare la posizione del contribuente avendo esclusivo riguardo alla dichiarazione presentata per integrare o correggere la dichiarazione originaria, senza richiedere la documentazione giustificativa della spettanza del credito dichiarato, salvo che non si tratti del riconoscimento di crediti maturati in annualità per le quali le dichiarazioni risultano omesse (cfr. circolare n. 21/E del 25 giugno 2013)”



Sanzioni

Art. 13 DLGS n. 471 del 1997:

- **credito non spettante (30%)**: Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato.
- **credito inesistente (100% al 200%)**: Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi. Per le sanzioni previste nel presente comma, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.



Sanzioni

Corte di Cassazione | Sezione U | Civile | Sentenza | 11 dicembre 2023 | n. 34452

Ricorrono congiuntamente i seguenti requisiti:

- il credito, in tutto o in parte, è il risultato di una artificiosa rappresentazione ovvero è carente dei presupposti costitutivi previsti dalla legge ovvero, pur sorto, è già estinto al momento del suo utilizzo;
- l'inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 e all'articolo 54-bis Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972; ove sussista il primo requisito ma l'inesistenza sia riscontrabile in sede di controllo formale o automatizzato, la compensazione indebita riguarda crediti non spettanti e si applicano le sanzioni previste dall'articolo 13, comma 1, Decreto Legislativo n. 471 del 1997 ovvero dall'articolo 13, comma 4, Decreto Legislativo n. 471 del 1997 come modificato dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015 qualora *ratione temporis applicabile*".



REMISSIONE IN BONIS

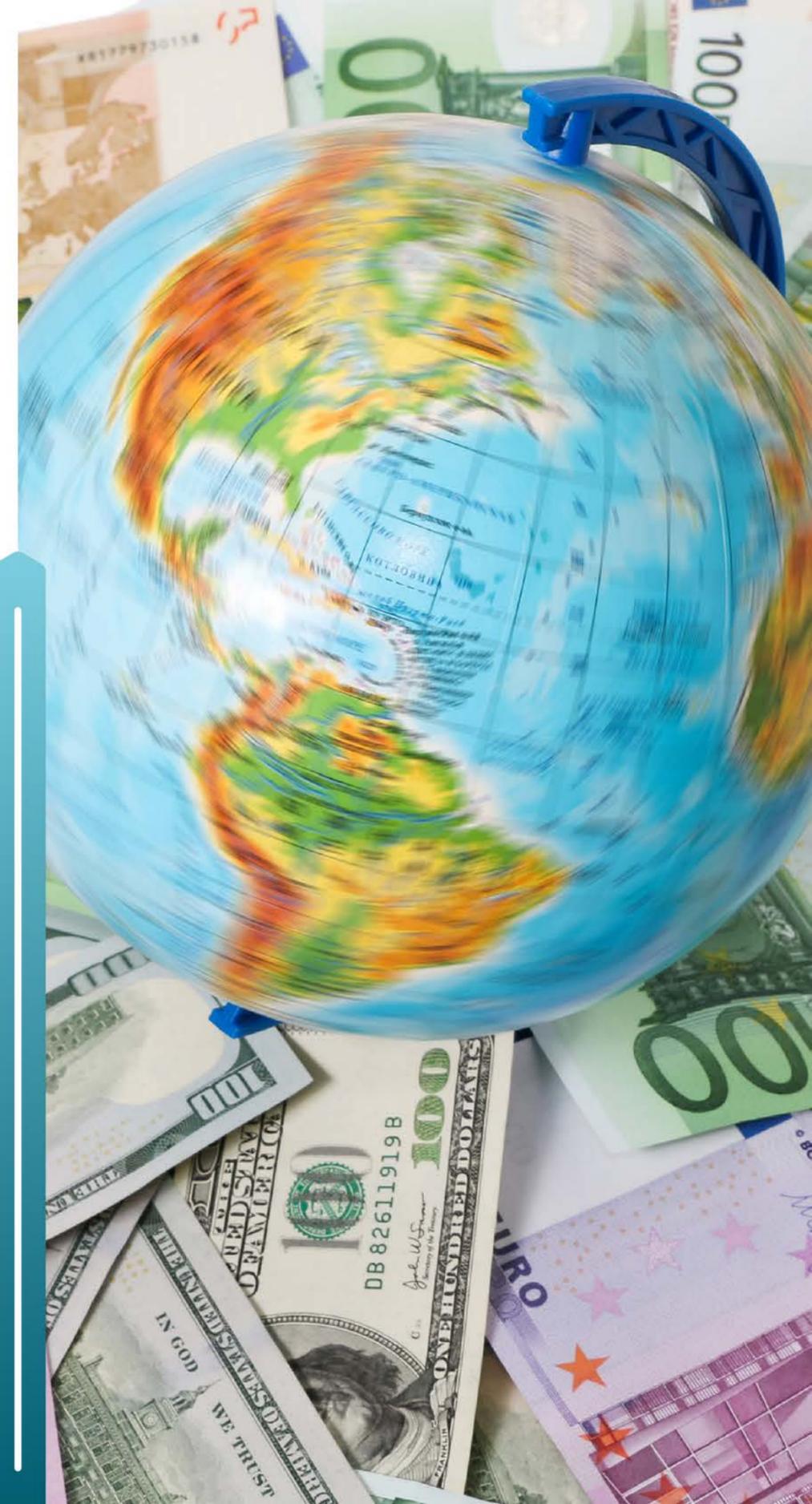
Art. 2 DL 39/2024

Le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, non si applicano in relazione all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ivi incluse quelle relative alle cessioni delle rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni precedenti.



Risposta 348/2023

- Annullamento della Comunicazione (rif. Circolare 33/2022)
- Comunicazione crediti inutilizzabili se i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, risultino non utilizzabili per cause diverse dal decorso dei termini di cui al comma 3 dello stesso articolo 121, l'ultimo cessionario è tenuto a comunicare tale circostanza all'Agenzia delle entrate.
- Ravvedimento operoso a cura del beneficiario originario, distinguendo le fattispecie di crediti inesistenti da quelle non spettanti



Risposta 348/2023

- ove l'agevolazione venga fruita come detrazione direttamente dal beneficiario in sede di dichiarazione, la violazione si configura in ciascuna annualità nella quale la stessa viene esposta in dichiarazione ed utilizzata, e consiste nel minor versamento dell'imposta dovuta o nel riconoscimento di un credito non spettante;
- ove, invece, l'utilizzo della detrazione avvenga mediante esercizio dell'opzione di cessione a terzi del corrispondente credito, la violazione si configura solo nel momento in cui il credito ceduto è indebitamente utilizzato in compensazione da parte del cessionario, e cioè quando si concretizza il danno erariale.



Risposta 348/2023

- il beneficiario dell'agevolazione fiscale può riversare, mediante Modello F24, il credito in tutto o in parte indebitamente utilizzato in compensazione dal cessionario, oltre agli interessi a decorrere dalla data dell'avvenuta compensazione e alla sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, anche in misura ridotta in applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.
- Ciò comporta la necessità di doversi coordinare con il cessionario al fine di sapere se i crediti ceduti sono stati effettivamente utilizzati in compensazione.



Risposta 440/2023

- ove non sia possibile l'annullamento della comunicazione, resta garantita la possibilità di riversare l'importo dell'indebita detrazione ceduta al fine di "precostituire" il credito a disposizione dell'utilizzo del cessionario. In tale evenienza, è consentito disapplicare gli interessi e le sanzioni nella sola ipotesi in cui sia possibile dare prova che il credito ceduto non è stato ancora compensato alla data del riversamento. Diversamente, per rimuovere la violazione, occorre versare anche gli interessi e le sanzioni di cui all'articolo 13, comma 5, del d.lgs, n. 471 del 1997 seppur in misura ridotta in applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.



Cumulo e doppio finanziamento

RAGIONERIA DELLO STATO
Circolare del 14 dicembre 2021, n. 33

- **DOPPIO FINANZIAMENTO:** il divieto di doppio finanziamento, previsto espressamente dalla normativa europea, prescrive che il medesimo costo di un intervento non possa essere rimborsato due volte a valere su fonti di finanziamento pubbliche anche di diversa natura.
- **CUMULO:** Il concetto di cumulo, viceversa, si riferisce alla possibilità di stabilire una sinergia tra diverse forme di sostegno pubblico di un intervento, che vengono in tal modo "cumulate" a copertura di diverse quote parti di un progetto/investimento.



Cumulo e doppio finanziamento

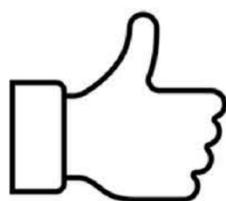
RAGIONERIA DELLO STATO
Circolare del 14 dicembre 2021, n. 33

- A titolo e semplificativo, se una misura del PNRR finanzia il 40% del valore di un bene/progetto, la quota rimanente del 60% può essere finanziata attraverso altre fonti, purché si rispettino le disposizioni di cumulo di volta in volta applicabili e, complessivamente, non si superi il 100% del relativo costo. In quest'ultimo caso, parte dei costi sarebbero infatti finanziati due volte e tale fatto specie sarebbe riconducibile all'interno del cosiddetto "doppio finanziamento", di cui è fatto sempre divieto.



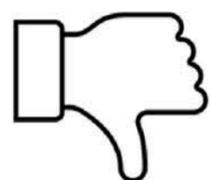
Cumulabilità dell'agevolazione

ESEMPIO VERIFICA CUMULO SRL

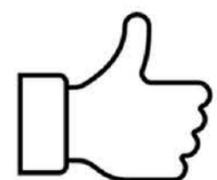


Costo del bene		108.000		
Credito d'imposta bonus Sud	45,000%	48.600		
Credito d'imposta L. 160/2019	40,000%	43.200		
Mancata tassazione I.RE.S.	9,600%	10.368	24,00%	Aliquota IRES
Mancata tassazione I.RA.P.	1,560%	1.685	3,90%	Aliquota IRAP
Totale agevolazione	96,160%	103.853		
Eccedenza agevolazione		-		

Cumulabilità dell'agevolazione



	A	B	C	D	
1	Costo del bene		108.000		
2	Credito d'imposta bonus Sud	45,000%	48.600		$C2 = C1 \times B2$
3	Credito d'imposta L. 178/2020	50,000%	54.000		$C3 = C1 \times B3$
4	Mancata tassazione I.RE.S.	12,000%	12.960	24,00%	$C4 = C1 \times D4 \times B3$
5	Mancata tassazione I.RA.P.	1,950%	2.106	3,90%	$C5 = C1 \times D5 \times B3$
6	Totale agevolazione	108,950%	117.666		$C6 = \text{SOMMA DA } C2 \text{ A } C5$ $B6 = \text{SOMMA DA } B2 \text{ A } B5$
7	Eccedenza agevolazione		9.666		$C7 = C6 - C1$
8					
9	Ricalcolo				
10	Costo del bene		108.000		
11	Credito d'imposta bonus Sud	45,000%	48.600		$C11 = C10 \times B11$
12	Credito d'imposta L. 178/2020 ricalcolato	43,002%	46.443		$B12 = C12 / C10$
13	Mancata tassazione I.RE.S.	10,321%	11.146	24,00%	$C13 = C10 \times B12 \times D13$ $B13 = B12 \times D13$
14	Mancata tassazione I.RA.P.	1,677%	1.811	3,90%	$C14 = C10 \times B12 \times D14$ $B14 = B12 \times D14$
15	Totale agevolazione	100,00%	108.000		$C15 = \text{SOMMA DA } C11 \text{ A } C14$
16	Riduzione credito d'imposta L. 178/2020		7.557		$C16 = C3 - C12$ $B16 = \text{SOMMA DA } B11 \text{ A } B14$
17	Eccedenza agevolazione		-		



ESEMPIO VERIFICA CUMULO SRL

Lanciare la funzione ricerca obiettivo Excel nella cella C17.
Obiettivo: ZERO.
Cella da cambiare: C12

Cumulo e doppio finanziamento

VALUTAZIONI

Per valutare se due agevolazioni sono cumulabili, bisognerà seguire l'iter ordinario:

- verificare se la legge istitutiva espone qualche divieto di cumulo;
- verificare se la legge istitutiva espone qualche limite quantitativo di cumulo;
- in assenza attenersi comunque al limite del costo previsto a livello europeo;
- nel caso in cui una delle agevolazioni rappresenti un aiuto di stato verificare altresì i limiti europei.

