

LA SETTIMANA IN BREVE

02

Notizie

FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi

04

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite

05

TRIBUTI LOCALI - IRAP - Determinazione della base imponibile - Esercenti attività d'impresa

06

SANZIONI AMMINISTRATIVE - Principi generali

AGEVOLAZIONI

07

AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

08

Leggi In evidenza

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi - Comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura e la cessione del credito - Novità del DL 39/2024

È stato pubblicato sulla *G.U.* 30.3.2024 n. 75 il DL 29.3.2024 n. [39](#), in vigore dal 30.3.2024, che dovrà essere convertito in legge entro il 28.5.2024.

Fra le principali misure introdotte in materia di *bonus* "edilizi" si segnalano:

- l'estensione del "blocco" delle opzioni per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020, per gli interventi "edilizi" effettuati da IACP, cooperative ed enti del Terzo settore e l'introduzione di ulteriori limitazioni all'esercizio delle opzioni rispetto a quelle già previste dal DL [11/2023](#) e dal DL [212/2023](#);
- la preclusione alla remissione *in bonis ex art. 2* co. 1 del DL 16/2012 in relazione alle comunicazioni di opzione per interventi "edilizi", ex [art. 121](#) del DL 34/2020, relative alle spese sostenute dal 2023 (e per la comunicazione delle rate residue per le spese sostenute dal 2020 al 2022), oltre alla previsione che le comunicazioni di opzione per interventi "edilizi" trasmesse dall'1.4.2024 al 4.4.2024 potevano essere sostituite soltanto entro il 4.4.2024 (e non entro il 5.5.2024);
- l'introduzione dell'obbligo di comunicare l'ammontare delle spese sostenute nel 2024 e nel 2025 relative agli interventi di riduzione del rischio sismico o di riqualificazione energetica agevolati con il *superbonus*.

Opzioni per la cessione dei crediti o per lo sconto in fattura - Restrizioni per IACP, cooperative e ETS

Con riguardo al primo aspetto, abrogando il primo periodo del co. 3-bis dell'[art. 2](#) del DL 11/2023, viene stabilito che, a decorrere dal 30.3.2024, non possono più esercitare le opzioni in questione, seppur costituiti alla data del 17.2.2023:

- gli istituti autonomi case popolari (IACP) ed "enti equivalenti", di cui alla lett. c) del co. 9 dell'art. 119;
- le cooperative di abitazione a proprietà indivisa, di cui alla lett. d) del co. 9 dell'art. 119;
- le ONLUS, gli ODV e le APS, di cui alla lett. d-bis) del co. 9 dell'art. 119.

Le disposizioni dell'[art. 2](#) co. 3-bis primo periodo del DL 11/2023, in vigore *ante* DL [39/2024](#), continuano ad applicarsi alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali in data antecedente al 30.3.2024 (quindi, entro il 29.3.2024):

- risultati presentata la "CILA *superbonus*", di cui all'[art. 119](#) co. 13-ter del DL 34/2020, se gli interventi sono agevolati con il *superbonus* e sono diversi da quelli effettuati dai condomini;
- risultati adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risultati presentata la CILA-S, di cui al citato co. 13-ter, se gli interventi sono agevolati con il *superbonus* e sono effettuati dai condomini;
- risultati presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi sono agevolati con il *superbonus* e consistono nella demolizione e ricostruzione degli edifici;
- risultati presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario, per gli interventi diversi da quelli agevolati con il *superbonus*;
- siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo, per gli interventi di "edilizia libera" per i quali non occorre presentare un titolo abilitativo, agevolati con detrazioni diverse dal *superbonus*.

In altre parole, i soggetti di cui alle lett. c), d) e d-bis) del co. 9 dell'[art. 119](#) del DL 34/2020 (IACP, cooperative ed enti del Terzo settore), che risultano costituiti al 17.2.2023, potranno ancora optare per la cessione e lo sconto per le spese sostenute sino al 31.12.2025 in relazione agli interventi *superbonus*, se al 29.3.2024 sono soddisfatte le ulteriori condizioni introdotte dal DL [39/2024](#).

Immobili situati nei territori colpiti da eventi sismici

Ai sensi del nuovo [art. 2](#) co. 3-ter.1 del DL 11/2023 ed alla contestuale abrogazione del co. 3-quater dell'[art.](#)

[2](#) del DL 11/2023, il blocco delle opzioni stabilito dal 17.2.2023 dall'[art. 2](#) co. 1 del medesimo DL non si applica in relazione agli interventi di cui all'[art. 119](#) co. 1-ter, 4-ter e 4-quater del DL 34/2020 (spese per interventi relativi a immobili danneggiati da eventi sismici con scheda AeDES di inagibilità), effettuati in relazione a immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi il 6.4.2009 e a far data dal 24.8.2016 nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria.

La deroga si applica nel limite di 400 milioni di euro per l'anno 2024.

Le disposizioni dell'[art. 2](#) co. 3-quater del DL 11/2023, in vigore *ante* DL [39/2024](#) continuano ad applicarsi alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali in data antecedente al 30.3.2024 sussistano le condizioni previste dall'[art. 1](#) co. 2 del DL 39/2024 (si veda sopra) o sia stata presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

Disposizioni transitorie introdotte dal DL [11/2023](#) ulteriormente limitate con spese sostenute al 30.3.2024

L'[art. 1](#) co. 5 del DL 39/2024 interviene anche sulle spese relative a interventi che potevano continuare ad esercitare le opzioni in ragione delle norme transitorie di cui all'[art. 2](#) co. 2 e 3 del DL 11/2023.

Tali norme transitorie prevedevano (e tuttora prevedono) la possibilità di continuare a esercitare le opzioni sulle spese sostenute dopo il 16.2.2023 relative a interventi per i quali, prima del 17.2.2023, risultavano depositati i relativi titoli edilizi, oppure, nel caso di interventi in regime di "edilizia libera", risultavano avviati i lavori o era stato stipulato un accordo vincolante di fornitura dei beni e servizi (per interventi su parti comuni condominiali, prima del 17.2.2023 doveva anche risultare adottata la relativa delibera di approvazione dei lavori).

Rispetto a questo quadro di disciplina transitoria, l'[art. 1](#) co. 5 del DL 39/2024 stabilisce che sono inibiti dalle opzioni coloro che, alla data del 30.3.2024, non hanno sostenuto alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati.

Interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche con il "bonus barriere 75%"

Con riguardo alla possibilità di optare per la cessione e lo sconto per gli interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche per i quali si fruisce del "bonus barriere 75%", di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020, le disposizioni contenute nell'[art. 2](#) co. 1-bis secondo periodo del DL 11/2023 si applicano alle spese sostenute fino al 30.3.2024, mentre per quelle sostenute successivamente devono essere soddisfatte le ulteriori condizioni richieste dall'[art. 1](#) co. 4 del DL 39/2024.

Superbonus - Nuova comunicazione delle spese 2024 e 2025

L'[art. 3](#) del DL 39/2024 introduce una nuova comunicazione, per la cui attuazione si demanda ad un apposito DPCM, che deve essere trasmessa per comunicare le spese sostenute nel 2024 (ed anche nel 2025 se i lavori proseguono) per gli interventi che danno diritto al *superbonus*, di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020, siano essi volti alla riqualificazione energetica o alla riduzione del rischio sismico degli edifici.

art. 1 DL 29.3.2024 n. 39

art. 2 DL 29.3.2024 n. 39

Comunicato stampa CNDCEC 2.4.2024

Il Quotidiano del Commercialista del 4.4.2024 - "Entro oggi tutte le comunicazioni di opzione per sconto o cessione corrette" - Zanetti - Zeni

Il Sole - 24 Ore del 4.4.2024, p. 30 - "Blocco delle cessioni, le vendite di case nuove si salvano dalla stretta" - Latour G. - Parente G.

Il Sole - 24 Ore del 4.4.2024, p. 30 - "La nuova trasmissione dell'opzione annullata può essere immediata" - Gavelli G.

Italia Oggi del 4.4.2024, p. 21 - "Superbonus, pec in corner" - Mandolesi

Scheda n. 1420.01 in Agg. 4/2024 - "Decreto in materia di agevolazioni fiscali (DL 29.3.2024 n. 39)" - AA.VV.

Il Quotidiano del Commercialista del 28.3.2024 - "Comunicazioni di opzione dei bonus edilizi senza remissione in bonis" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 30.3.2024 - "In Gazzetta Ufficiale il decreto che blocca sconto e cessione dei bonus edilizi" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 2.4.2024 - "Nuovo obbligo di comunicazione delle spese per i lavori superbonus" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 5.4.2024, p. 36 - "Per le opzioni del bonus barriere 75% le condizioni seguono l'ambito temporale" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 3.4.2024 - "Salve le CILAS ante 17 febbraio 2023 con spese fatturate per lavori già effettuati al 29 marzo" - Zanetti - Zeni

Il Quotidiano del Commercialista del 3.4.2024 - "CNDCEC critico sullo stop a sconti e cessioni di bonus edilizi" - Gallo

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite - Perdite su crediti - Cessione pro soluto del credito - Deducibilità della perdita - Condizioni (Cass. 3.4.2024 n. 8714)

Con la sentenza 3.4.2024 n. [8714](#), la Corte di Cassazione è tornata ad occuparsi del tema della deducibilità, ai fini IRES, delle perdite su crediti a seguito della cessione *pro soluto* del credito medesimo.

In particolare, secondo i giudici di legittimità, la cessione *pro soluto* di un credito ritenuto inesigibile produce una perdita deducibile soltanto se il contribuente è in grado di dimostrare "elementi certi e precisi" (ex [art. 101](#) co. 5 del TUIR) che non si esauriscano, nel contempo:

- nella pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore nominale del credito ceduto;
- nella perdita emergente dalla cessione in sé considerata.

Occorre, infatti, dimostrare altresì le circostanze che hanno indotto all'operazione e al conseguente recupero solo parziale del valore nominale del credito. Così, può costituire un indicatore del carattere erogatorio e della non inerenza del componente negativo (che denoti la plateale antieconomicità dell'operazione) un ingiustificato rilevante differenziale tra:

- il corrispettivo della cessione;
- il valore nominale del credito ceduto.

In senso analogo si era espressa la stessa Cassazione con l'ordinanza 26.9.2023 n. [27344](#).

Peraltro, entrambe le pronunce si riferiscono alla disciplina vigente prima del 2012 (i fatti di entrambe le cause risalgono al 2008). Tale circostanza è sottolineata anche dall'ordinanza in commento, che sembra così ammettere implicitamente che le condizioni che, attualmente, giustificano la deducibilità delle perdite su crediti a seguito di cessione *pro soluto* devono essere valutate in base all'intervenuta evoluzione normativa.

Cessione pro soluto quale requisito per procedere alla cancellazione del credito dal bilancio

L'[art. 101](#) co. 5 del TUIR, come modificato dall'[art. 1](#) co. 160 lett. b) della L. 147/2013, dispone che gli elementi certi e precisi, atti a fondare il diritto alla deducibilità della perdita in ipotesi diverse dalle procedure concorsuali, sussistono altresì in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili.

Per i soggetti OIC *adopter*, la circ. Agenzia delle Entrate 4.6.2014 n. [14](#) (§ 1.1) ha precisato che la presunzione di ricorrenza degli elementi certi e precisi sussiste nelle ipotesi di cancellazione dei crediti dal bilancio contemplate dal documento OIC [15](#).

In base a tale principio contabile (§ 71 - 77), la società cancella il credito dal bilancio quando, in alternativa:

- i diritti contrattuali sui flussi finanziari derivanti dal credito si estinguono;
- la titolarità dei diritti contrattuali sui flussi finanziari derivanti dal credito è trasferita e con essa sono trasferiti sostanzialmente tutti i rischi inerenti il credito.

Per valutare l'avvenuto trasferimento dei rischi, si tiene conto di tutte le clausole contrattuali, quali, a titolo meramente esemplificativo:

- gli obblighi di riacquisto al verificarsi di certi eventi;
- l'esistenza di commissioni, di franchigie e di penali dovute per il mancato pagamento.

L'Appendice A dell'OIC 15 contempla poi la cessione *pro soluto* che comporti il trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito tra le ipotesi che comportano la cancellazione del credito dal bilancio e la conseguente deducibilità della perdita dal reddito d'impresa.

Sembrerebbe quindi che, se derivante da una cessione *pro soluto* che legittima la cancellazione del credito dal bilancio, in base alla normativa vigente la perdita dovrebbe essere comunque deducibile.

Mantenimento in capo al cedente di rischi minimali

Qualora, a seguito della cessione siano stati trasferiti sostanzialmente tutti i rischi inerenti il credito, ma rimangano in capo al cedente taluni rischi minimali, potrebbe essere necessario, se ricorrono le condizioni previste dal documento OIC [31](#), effettuare un apposito accantonamento.

Al riguardo, l'esposizione all'azione di regresso per l'eventuale parte minimale di rischio non trasferita è trattata alla stregua di una qualsiasi garanzia rilasciata su debiti altrui (cfr. documento OIC [15](#), § 77 e "Motivazioni alla base delle decisioni assunte", punto 12).

Cessione pro solvendo

La circ. Assonime 18/2014 afferma che cessioni formalmente qualificate *pro solvendo* dovrebbero dare diritto alla deducibilità della perdita nelle ipotesi in cui possano considerarsi *pro soluto*: è questo il caso, ad esempio, della presenza della clausola di restituzione al cessionario delle somme recuperate in eccesso rispetto al corrispettivo pattuito anche dopo l'attivazione della garanzia.

Pur in assenza, ad oggi, di conferme di fonte ufficiale, la tesi di Assonime appare fondata, posto che valorizza il requisito del trasferimento sostanziale di tutti i rischi.

art. 101 co. 5 DPR 22.12.1986 n. 917

Cass. 3.4.2024 n. 8714

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "**Perdite su crediti**" - Fornero L. - Latorraca S.

Scheda n. 302.12 in Agg. 8-9/2023 - "**Perdite su crediti**" - Fornero

TRIBUTI LOCALI

[IRAP - Determinazione della base imponibile - Esercenti attività d'impresa - Società cooperative - Ristorni riconosciuti come destinazione dell'utile dell'esercizio - Deducibilità \(consulenza giuridica Agenzia delle Entrate 4.4.2024 n. 1\)](#)

Con la consulenza giuridica 4.4.2024 n. [1](#), l'Agenzia delle Entrate ha illustrato la disciplina dei ristorni delle società cooperative ai fini IRAP.

I chiarimenti fanno seguito a quelli contenuti nella consulenza giuridica della stessa Agenzia 28.9.2023 n. [956-37/2022](#), del medesimo tenore.

Disciplina civilistica

Sotto il profilo civilistico, il legislatore non ha previsto una nozione di ristorno. In merito, la giurisprudenza ha specificato che i ristorni rappresentano uno degli strumenti tecnici per attribuire ai soci il vantaggio mutualistico (risparmio di spesa o maggiore remunerazione) derivante dai rapporti di scambio intrattenuti con la cooperativa.

Essi si sostanziano:

- nelle cooperative di consumo, in un rimborso ai soci di parte del prezzo pagato per i beni o servizi acquistati dalla cooperativa;
- nelle cooperative di produzione e di lavoro, in un'integrazione della retribuzione corrisposta dalla cooperativa per le prestazioni del socio (cfr. Cass. 8.9.99 n. [9513](#), richiamata anche da Cass. 22.5.2015 n. [10641](#));
- nelle cooperative di conferimento, nella maggiore remunerazione per i conferimenti del socio cooperatore alla cooperativa.

Il vantaggio mutualistico, dunque, si realizza non all'atto dello scambio, ma in un momento successivo, quando, conclusi gli scambi mutualistici tra società e soci a condizioni normali di mercato, una parte dell'utile di bilancio, corrispondente al termine dell'esercizio al risultato positivo derivante dalla gestione con i soci, viene attribuita al singolo socio.

Ciò posto, dal momento che vengono erogati sulla base dei rapporti di scambio mutualistico intercorsi tra socio e cooperativa, i ristorni prescindono dal valore della partecipazione al capitale posseduta dal socio e assumono carattere meramente eventuale. Essi vanno quindi tenuti distinti dai dividendi in senso proprio, i quali costituiscono remunerazione del capitale e sono perciò distribuiti in proporzione al capitale conferito da ciascun socio.

Trattamento contabile e disciplina ai fini IRAP

Se nel rispetto dei criteri previsti dall'atto costitutivo, dallo statuto e/o dal regolamento, alla data di chiusura dell'esercizio vi è l'obbligo di ripartire i ristorni, la società cooperativa li rileva come debito, con contropartita a Conto economico come rettifica di ricavo o costo in base alla loro natura (documento OIC [28](#), § 23A).

In tale ipotesi, come ribadito dall'Agenzia, non vi è alcun dubbio sulla relativa deducibilità ai fini IRAP, in virtù del principio della c.d. "presa diretta" della base imponibile dal bilancio (ex [art. 5](#) del DLgs. 446/97).

Invece, se alla data della chiusura dell'esercizio non vi è l'obbligo di erogare i ristorni, questi sono contabilizzati secondo le modalità previste per la distribuzione dell'utile, nel momento in cui, in conseguenza della delibera assunta dall'assemblea dei soci, sorge l'obbligo in capo alla società alla loro ripartizione

(documento OIC [28](#), § 23B).

Proprio con riferimento a tale ipotesi, viene precisato che, anche se l'onere non è imputato a Conto economico, è comunque deducibile ai fini IRAP in applicazione dell'art. 2 co. 2 del DM 8.6.2011.

In base a tale disposizione, i componenti fiscalmente rilevanti ai fini IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a Conto economico. Se per questi componenti non è mai prevista tale imputazione, la rilevanza ai fini IRAP è stabilita secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati a Conto economico aventi la medesima natura.

Posto che, se imputati a Conto economico, i ristorni sono deducibili, la consulenza giuridica in commento ne ammette la deducibilità anche ove siano riconosciuti come destinazione dell'utile dell'esercizio. Il diverso trattamento contabile non ne muta, infatti, la natura.

Disciplina ai fini del reddito d'impresa

Ai fini IRES, l'[art. 12](#) del DPR 601/73 stabilisce che, per le società cooperative e i loro consorzi, sono ammesse in deduzione dal reddito d'impresa le somme ripartite tra i soci sotto forma di restituzione di una parte del prezzo dei beni e servizi acquistati o di maggiore compenso per i conferimenti effettuati. Nel caso di cooperative di produzione e lavoro, invece, l'[art. 11](#) co. 3 dello stesso DPR 601/73 prevede la deducibilità parziale e forfetaria dei ristorni fino al limite dei salari

correnti aumentati del 20%.

Nell'impianto normativo vigente fino al 2007, proprio l'applicazione delle disposizioni da ultimo richiamate consentiva di dedurre i ristorni anche dalla base imponibile IRAP. Infatti, operava l'ora abrogato [art. 11-bis](#) del DLgs. 446/97, a norma del quale i proventi e gli oneri concorrenti alla formazione del valore della produzione netta andavano assunti apportando a essi le variazioni in aumento o in diminuzione previste ai fini delle imposte sui redditi.

art. 2 co. 2 DM 8.6.2011 Ministero dell'Economia e delle
Finanze art. 5 DLgs. 15.12.1997 n. 446

Consulenza giuridica Agenzia Entrate 4.4.2024 n. 1

Il Quotidiano del Commercialista del 5.4.2024 - "Ristorni deducibili ai fini IRAP anche se rilevati comedestinazione utili" - Fornero

Il Sole - 24 Ore del 5.4.2024, p. 34 - "I ristorni riconosciuti ai soci delle cooperative sono sempre deducibili dalla base Irap" - Allegretti G.

Italia Oggi del 5.4.2024, p. 29 - "Ristoro ai soci nella base imponibile" -

Redaz. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Società cooperative" - Sanna S.

SANZIONI AMMINISTRATIVE

Principi generali - Credito d'imposta su commissioni per transazioni effettuate con mezzi elettronici - Comunicazione dei prestatori di servizi di pagamento - Sanzioni - Novità del DL 39/2024

Il DL 29.3.2024 n. [39](#), introducendo il co. 1-ter all'[art. 10](#) del DLgs. 471/97, ha previsto per gli operatori che mettono a disposizione degli esercenti i sistemi di pagamento elettronici una sanzione amministrativa in caso di violazione correlata all'invio dell'importo complessivo delle transazioni giornaliere.

Quadro normativo

Il primo comma dell'[art. 10](#) del DLgs. 471/97 punisce con una sanzione che va da 2.000,00 a 21.000,00 euro l'omessa trasmissione dei dati e delle informazioni richiesti in occasione delle indagini bancarie e, in particolare, ai sensi dell'[art. 32](#) co. 1 n. 7 del DPR 600/73 e dell'[art. 51](#) co. 2 n. 7 del DPR 633/72, nell'esercizio dei poteri inerenti alle imposte sui redditi e all'IVA.

Il DL 29.3.2024 n. [39](#) introduce, attraverso l'art. 7 co. 5, il co. 1-ter nell'[art. 10](#) del DLgs. 471/97, prevedendo che la sanzione prevista al co. 1 dell'art. 10 del DLgs. [471/97](#) si applichi anche agli operatori che violano gli obblighi di trasmissione previsti dall'[art. 22](#) co. 5 terzo periodo del DL 124/2019.

Credito d'imposta su commissioni per transazioni con mezzi elettronici

Tali soggetti pongono in essere gli obblighi prescritti dall'[art. 22](#) del DL 124/2019, norma che riconosce un credito d'imposta agli esercenti per le commissioni addebitate in relazione ai pagamenti elettronici ricevuti da privati.

Il credito d'imposta è pari al 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97, a decorrere dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa ([art. 22](#) co. 4 del DL 124/2019).

Gli operatori che mettono a disposizione degli esercenti i sistemi di pagamento devono trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate le informazioni necessarie a controllare la spettanza del credito d'imposta, come prevede il provv. 29.4.2020 n. [181301](#).

In particolare, essi comunicano:

- i dati identificativi degli anzidetti strumenti di pagamento;
- l'importo complessivo delle transazioni giornaliere effettuate mediante tali strumenti (cfr. provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2022 n. [253155](#)).

Gli operatori sono tenuti inoltre a trasmettere mensilmente e telematicamente agli esercenti,

tramite PEC o mediante pubblicazione nell'*online banking* dell'esercente, l'elenco delle transazioni effettuate e le informazioni relative alle commissioni corrisposte (provv. Banca d'Italia 21.4.2020).

Cumulo giuridico/continuazione

Lo stesso co. 1-ter dispone che la sanzione è applicata per ogni omesso, tardivo o errato invio dei dati e non si applicano gli istituti del cumulo giuridico e della continuazione di cui all'[art. 12](#) del DLgs. 472/97.

art. 10 DLgs. 18.12.1997 n. 471

art. 7 co. 5 DL 29.3.2024 n. 39

Il Quotidiano del Commercialista del 2.4.2024 - "**Pagamenti elettronici sanzionati come l'omesso invio dei dati nelle indagini bancarie**" - Boano

Il Sole - 24 Ore del 2.4.2024, p. 18 - "**Dati dei Pos al Fisco: sanzione fino a 21mila euro per omissioni o errori**" -

Mastromatteo A. - Santacroce B.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "**Pagamenti elettronici**" - Alberti P.

Agevolazioni

AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Comunicazione preventiva per la fruizione del credito d'imposta 4.0 - Novità del DL 39/2024

L'[art. 6](#) del DL 39/2024 ha introdotto la necessità di effettuare alcune comunicazioni al Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* ai fini della fruizione del credito d'imposta per investimenti 4.0 e dei crediti d'imposta per ricerca, sviluppo e innovazione.

Crediti d'imposta interessati dalla nuova disposizione

La nuova disposizione di cui all'[art. 6](#) co. 1 del DL 39/2024 riguarda:

- i crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'[art. 1](#) co. da 1057-bis a 1058-ter della L. 178/2020;

- i crediti d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e *design* e ideazione estetica di cui all'[art. 1](#) co. 200, 201 e 202 della 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 co. 203, quarto periodo, 203-quinquies e 203-sexies.

Comunicazioni al Ministero delle Imprese e del Made in Italy

La nuova disposizione stabilisce che, ai fini della fruizione delle citate agevolazioni, le imprese sono tenute a comunicare preventivamente, in via telematica, l'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare dal 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL [39/2024](#)), la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione.

La norma fa riferimento, per la decorrenza dell'obbligo di comunicazione preventiva, agli "*investimenti che si intendono effettuare*" dal 30.3.2024, formulazione non particolarmente chiara che dovrebbe essere meglio specificata nell'*iter* di conversione in legge.

Viene inoltre previsto che la comunicazione debba essere aggiornata al completamento di tali investimenti. La comunicazione telematica di completamento degli investimenti va effettuata, per espressa disposizione, anche per gli investimenti realizzati dall'1.1.2024 al 29.3.2024 (giorno antecedente alla data di entrata in vigore del DL [39/2024](#)).

In altri termini, stando al tenore della norma e in attesa delle specifiche disposizioni attuative:

- per gli investimenti dal 30.3.2024, occorre presentare la comunicazione preventiva (con l'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare e la ripartizione del credito per la fruizione) e la comunicazione *ex post* al completamento degli investimenti;

- per gli investimenti realizzati dall'1.1.2024 al 29.3.2024, occorre presentare soltanto la comunicazione *ex post*.

Modalità e termini di invio delle comunicazioni

Le comunicazioni (*ex ante* ed *ex post*) dovranno essere effettuate sulla base del modello adottato con il DM 6.10.2021, che sarà aggiornato con apposito DM in funzione delle nuove finalità, definendo anche contenuto, modalità e termini di invio delle comunicazioni.

Investimenti 2023

Una particolare disposizione è poi prevista per gli investimenti 2023. Il co. 3 dell'[art. 6](#) del DL 39/2024 stabilisce che, per "gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'[articolo 1](#), commi da 1057-bis a 1058-ter, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, relativi all'anno 2023, la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione effettuata secondo le modalità di cui al decreto direttoriale di cui al comma 1".

Pertanto, con riguardo al solo *bonus* investimenti in beni materiali e immateriali 4.0 (e non quindi al credito R&S), in relazione agli investimenti relativi al 2023 (che dovrebbero essere intesi come investimenti effettuati ai sensi dell'[art. 109](#) del TUIR), l'utilizzo dei crediti maturati ma non ancora fruiti (in assenza di specifica indicazione della norma, dovrebbe riferirsi sempre alla data del 30.3.2024, di entrata in vigore del DL [39/2024](#)) è subordinato alla comunicazione, secondo le modalità definite dal summenzionato DM.

Di fatto, quindi, l'utilizzo delle quote residue di tali crediti sarebbe, allo stato attuale, sospeso, essendo necessario presentare l'apposita comunicazione richiesta.

art. 1 co. 1057 bis L. 30.12.2020 n. 178

art. 1 co. 1059 L. 30.12.2020 n. 178

art. 6 DL 29.3.2024 n. 39

Il Quotidiano del Commercialista del 3.4.2024 - "Utilizzo del bonus investimenti 4.0 con nuovi obblighi di comunicazione" - Alberti

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus investimenti in beni strumentali" - Alberti P.

Il Quotidiano del Commercialista del 28.3.2024 - "Comunicazione preventiva per l'utilizzo del bonus investimenti 4.0" - Alberti

SETTORI PARTICOLARI

DM MINISTERO DELLE INFRASTRUTTURE E DEI TRASPORTI 7.2.2024

SETTORI PARTICOLARI

AUTOTRASPORTATORI - Attività formative - Concessione di contributi - Riapertura - Modalità e termini di presentazione delle domande

In attuazione dell'art. 83-bis, commi 23 e 28, del DL 25.6.2008 n. 112 conv. L. 6.8.2008 n. 133, con il DPR 29.5.2009 n. 83 è stato emanato il regolamento sulla concessione di contributi per le iniziative formative volte ad accrescere le competenze e le capacità professionali degli imprenditori e degli operatori del settore dell'autotrasporto di merci per conto di terzi.

In attuazione del suddetto regolamento, con il presente DM:

- viene disposta la riapertura della concessione di tali contributi, sulla base delle risorse disponibili per il 2023;
- vengono stabilite le modalità e i termini di presentazione delle relative domande e le ulteriori disposizioni attuative.

Soggetti beneficiari dei contributi

Possono beneficiare dei contributi in esame le imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi aventi sede principale o secondaria in Italia, ovvero le relative aggregazioni sotto forma di società cooperative o consorzi, regolarmente iscritte al Registro Elettronico Nazionale istituito dal regolamento del Parlamento Europeo e del Consiglio 21.10.2009 n. 1071 o all'Albo nazionale

degli autotrasportatori di cose per conto di terzi, i cui titolari, soci, amministratori, nonché dipendenti (compresi i dirigenti) o addetti inquadrati nel Contratto collettivo nazionale logistica, trasporto e spedizioni, partecipino ad iniziative di formazione o aggiornamento professionale volte:

- all'acquisizione di competenze adeguate alla gestione d'impresa e alle nuove tecnologie;
- allo sviluppo della competitività ed all'innalzamento del livello di sicurezza stradale e di sicurezza sul lavoro.

Iniziative formative agevolabili

Le iniziative formative agevolabili sono realizzate attraverso piani formativi aziendali, interaziendali, territoriali o strutturati per filiere, a condizione che l'attività formativa sia:

- avviata dal 15.5.2024;
- terminata entro il 31.10.2024.

Sono agevolabili anche i costi di preparazione ed elaborazione del piano formativo antecedenti al 15.5.2024, purché successivi al 4.3.2024 (data di pubblicazione in G.U. del presente DM).

Sono invece esclusi i corsi di formazione finalizzati all'accesso alla professione di autotrasportatore e all'acquisizione o al rinnovo di titoli richiesti obbligatoriamente per l'esercizio di una determinata attività di autotrasporto.

Inoltre, ai sensi dell'art. 31 co. 2 del Regolamento della Commissione europea 17.6.2014 n. 651, non possono essere concessi aiuti per la formazione organizzata dalle imprese per conformarsi alla normativa nazionale obbligatoria in materia di formazione.

Formazione a distanza

Qualora si opti per la formazione a distanza, i corsi, che sono svolti con strumenti informatici, devono avere i seguenti requisiti:

- l'attività formativa deve essere svolta attraverso gli strumenti di videoconferenza con ripresa video contemporanea di tutti i partecipanti e dei formatori consentendo, altresì, la condivisione dei documenti;
- l'intero corso deve essere videoregistrato consentendo l'inquadratura contemporanea di tutti i partecipanti e dei docenti;
- i docenti ed i partecipanti devono previamente essere identificati con acquisizione di copia del documento di identità e, per ciascuno di essi, deve essere creato un apposito profilo contraddistinto da un codice alfanumerico attraverso cui accedere alla piattaforma della videoconferenza;
- le registrazioni dell'attività formativa e delle verifiche periodiche devono essere archiviate, registrate in formato elettronico e conservate per tre anni; le stesse sono messe a disposizione su richiesta dell'amministrazione;
- al soggetto gestore devono essere comunicati i codici di accesso alla videoconferenza.

Ammontare dei contributi

I contributi sono concessi:

- entro i limiti massimi di intensità fissati per gli aiuti alla formazione dall'art. 31 del regolamento della Commissione europea 17.6.2014 n. 651;
- nel limite del previsto stanziamento, pari a 5.000.000,00 di euro;
- sulla base dei previsti massimali.

Il contributo massimo erogabile per l'attività formativa è infatti fissato secondo le seguenti soglie:

- 15.000,00 euro, per le microimprese (che occupano meno di 10 unità);
- 50.000,00 euro, per le piccole imprese (che occupano meno di 50 unità);
- 100.000,00 euro, per le medie imprese (che occupano meno di 250 unità);
- 150.000,00 euro, per le grandi imprese (che occupano un numero pari o superiore a 250 unità).

Le forme associate di imprese possono ottenere un contributo pari alla somma dei contributi massimi riconoscibili alle imprese, associate al raggruppamento, che partecipano al piano formativo, con un tetto massimo di 300.000,00 euro.

Il contributo è inoltre limitato anche in base ai seguenti massimali:

- ore di formazione: 30 per ciascun partecipante;
- compenso della docenza in aula: 120,00 euro per ogni ora;
- compenso dei tutor: 30,00 euro per ogni ora;
- servizi di consulenza a qualsiasi titolo prestati: 20% del totale dei costi ammissibili.

Fermi restando i suddetti massimali, le spese complessive per l'attività didattica relative al personale docente, ai tutor, alle spese di trasferta, ai materiali e forniture attinenti al progetto, all'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature per la quota parte da riferire al loro uso esclusivo per il progetto di formazione e al costo dei servizi di consulenza, dovranno essere pari o superiori al 50% di tutti i costi ammissibili.

Modalità e termini di presentazione delle domande

Le domande di contributo devono essere presentate:

- esclusivamente tramite posta elettronica certificata (PEC), specificando nell'oggetto "Domanda di ammissione incentivo formazione professionale edizione 14";
- al Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti, Direzione generale per la sicurezza stradale e l'autotrasporto all'indirizzo dg.ssa@pec.mit.gov.it e al soggetto gestore "Rete Autostrade Mediterranee per la logistica, le infrastrutture ed i trasporti S.p.a." all'indirizzo ram.formazione2024@pec.it;
- utilizzando esclusivamente il modello disponibile sul sito del soggetto gestore (<http://www.ramspa.it/formazione-xiv-edizione>), corredato di tutta la documentazione ivi prevista e debitamente sottoscritto con firma digitale;
- a partire dal 14.3.2024 ed entro il 15.4.2024.

Relazione di fine attività e rendicontazione dei costi sostenuti

Entro il 2.12.2024 dovrà essere presentata:

- una relazione di fine attività;
- una rendicontazione dei costi sostenuti.

Unitamente a tale documentazione dovranno essere presentati, in particolare:

- l'elenco dei partecipanti;
- la documentazione comprovante l'eventuale presenza di lavoratori svantaggiati o disabili;
- la documentazione comprovante l'eventuale caratteristica di piccola o media impresa;
- se la formazione è svolta a distanza, la registrazione dei corsi convalidata dall'ente attuatore, da cui risulti la presenza dei partecipanti e da cui sia possibile evincere, a pena di non riconoscimento dei costi rendicontati per la relativa lezione, nome, cognome, codice fiscale, codice INPS e qualifica (autista, funzionario amministrativo, socio, amministratore, ecc.) di ogni discente che ha preso parte alla lezione;
- i registri di presenza firmati dai partecipanti e vidimati dall'ente attuatore contenenti, a pena di non riconoscimento dei costi rendicontati per la relativa lezione, nome, cognome, codice fiscale, codice INPS e qualifica (autista, funzionario amministrativo, socio, amministratore, ecc.) di ogni discente che ha preso parte alla lezione;
- il dettaglio dei costi per singole voci.

La documentazione contabile dovrà, a pena di inammissibilità, essere certificata da un revisore legale indipendente e iscritto nell'apposito Registro dei revisori legali.

La presentazione della documentazione in esame dovrà avvenire:

- esclusivamente tramite posta elettronica certificata (PEC), specificando nell'oggetto "Rendicontazione corsi incentivo formazione professionale edizione 14";
- al soggetto gestore all'indirizzo ram.formazione2024@pec.it e al Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti, Direzione generale per la sicurezza stradale e l'autotrasporto, all'indirizzo dg.ssa@pec.mit.gov.it.

La documentazione dovrà essere sottoscritta con firma digitale dal rappresentante legale dell'impresa, del consorzio o della cooperativa richiedente.

Valutazione delle domande e delle rendicontazioni presentate

Le domande e le rendicontazioni presentate sono valutate dall'apposita Commissione, la quale, all'esito dell'istruttoria, redige l'elenco delle imprese ammesse all'agevolazione.

Erogazione dei contributi

L'erogazione dei contributi avverrà:

- al termine della realizzazione del progetto formativo;
- previa verifica della rendicontazione dei costi sostenuti.

Ove l'entità delle risorse finanziarie non fosse sufficiente a soddisfare interamente le domande giudicate ammissibili, i contributi saranno erogati in modo proporzionalmente ridotto fra le imprese aventi diritto.

Revoca dei contributi

I contributi in esame sono revocati in caso di:

- accertamento di irregolarità o violazioni della vigente normativa o del presente decreto;
- mancata effettuazione del corso nella data e/o nella sede indicata nel calendario allegato alla domanda, come eventualmente modificato e comunicato in base alla prevista procedura;
- mancata effettuazione dell'eventuale corso di formazione a distanza secondo le modalità indicate in sede di domanda;
- dichiarazione di presenza o frequenza ai corsi non corrispondente al vero ovvero mancata partecipazione degli iscritti ai medesimi corsi.

Qualora il contributo fosse già stato erogato, l'impresa sarà tenuta alla restituzione degli importi corrisposti e dei relativi interessi, ferma restando la denuncia all'Autorità giudiziaria per i reati eventualmente configurabili.