STUDIO DOTT. MASSIMILIANO SCACCABAROZZI
Commercialista – Revisore Legale

Circolare **n.10-2024**
9 Ottobre 2024

Gentile Cliente,

con la presente si riepilogano le seguenti informative:

1) **CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA**

2) **CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE E NOVITÀ DEL DECRETO OMNIBUS: SANATORIA DAL 2018 AL 2022**

3) **PATENTE A CREDITI PER I CANTIERI, AL VIA DAL 1° OTTOBRE**

4) **OPZIONE IN DICHIARAZIONE PER I REGIMI FISCALI**

5) **RECUPERO ADEMPIMENTI: ENTRO IL PROSSIMO 31 OTTOBRE POSSIBILE LA "REMISSIONE IN BONIS"**

6) **CHIARIMENTI SUL CREDITO DI IMPOSTA 5.0 E SULLA "NUOVA SABATINI CAPITALIZZAZIONE"**

7) **NUOVO SCHEMA PER LA DIVERSIFICAZIONE DELLE ALIQUOTE IMU**

8) **INCREMENTO DEI LIMITI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO IN FORMA ABBREVIATA E "*MICRO*"**

9) **LOCAZIONI BREVI E "TURISTICHE": DAL 2 NOVEMBRE 2024 SCATTA L'OBBLIGO DI DOTARSI DEL CODICE IDENTIFICATIVO NAZIONALE (CIN)**

1) CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 18/E del 17 settembre 2024, ha riepilogato la disciplina e offerto i primi chiarimenti in riferimento all'istituto del c.d. CPB (concordato preventivo biennale).
Si ricorda che tale istituto è stato recentemente modificato dal D.L. 108/2024 e si attendono ulteriori modifiche attualmente in corso di approvazione (tra cui una possibile sanatoria sugli anni precedenti per chi sceglie di concordare); delle prossime modifiche sarà data informazione a seguito della pubblicazione del relativo provvedimento.
Di seguito riepilogano i principali chiarimenti offerti.

Aspetti generali
Condizioni per l'accesso
Possono accedere al CPB i contribuenti tenuti all'applicazione degli Isa che abbiano applicato gli Isa nel 2023 (la compilazione "*statistica*" nel 2023 per i multiattività non autorizza al concordato); sono irrilevanti le cause di esclusioni Isa nel 2024 o 2025. Possono accedere al concordato anche i contribuenti che hanno aderito al regime forfetario. Mentre per i soggetti Isa il concordato riguarda obbligatoriamente 2 anni (2024-2025), per i forfettari riguarda il solo 2024. Le condizioni ostative sono classificabili nei seguenti raggruppamenti: <u>prima tipologia</u> 1. presenza di debiti maturati in anni precedenti riferiti a tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate o a debiti contributivi. I debiti devono essere definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. La causa viene meno in caso di, entro i termini di adesione, estinzione dei debiti in misura tale che l'ammontare complessivo del residuo dovuto, compresi interessi e sanzioni, risulti inferiore a 5.000 euro. Non concorrono alla determinazione della soglia, i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione purché non ricorrano cause di decadenza dei relativi benefici. Per quanto riguarda gli atti impositivi conseguenti ad attività di controllo non rilevano, ad esempio, gli atti che al 31 dicembre sono stati oggetto di uno degli istituti definitori del D.Lgs. 218/1997 oppure di una definizione agevolata ai sensi dell'articolo 1, commi da 186 a 202, L. 197/2022, che abbiano in corso un regolare pagamento rateale. Per le società, non rilevano i debiti tributari presenti in capo ai soci (condizione prevista per contribuenti Isa e forfetari); 2. mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno 1 dei 3 periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento (condizione prevista per contribuenti Isa e forfetari); 3. condanna per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000 (reati penal-tributari), dall'articolo 2621, cod. civ. (false comunicazioni sociali), dagli articoli 648-*bis*, 648-*ter* e 648-*ter* 1, c. p. (reati di riciclaggio), commessi negli ultimi 3 periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato (condizione prevista per contribuenti Isa e forfetari). <u>seconda tipologia</u>

aver conseguito nel 2023, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni (condizione prevista per i soli contribuenti Isa).

terza tipologia

sono preclusi dalla possibilità di accedere al concordato i soggetti che nel 2024 hanno realizzato una delle seguenti ipotesi:

1. adesione al regime forfetario (condizione prevista per i soli contribuenti Isa);
2. per le società o enti, aver posto in essere operazioni di fusione, scissione, conferimento (e cessione di ramo di azienda) nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, ovvero, per le società o associazioni di cui all'articolo 5, Tuir, il fatto di essere interessate da modifiche della compagine sociale (condizione prevista per i soli contribuenti Isa).

Qualora il contribuente forfettario abbia superato la soglia di 85.000 euro nel 2023, con conseguente uscita dal regime dal 2024, non può applicare il concordato né con le regole dei forfettari, né con quelle dei soggetti Isa.

Modalità di adesione

Per accedere al concordato il contribuente deve esercitare opzione tramite la dichiarazione dei redditi, da presentare (salvo proroghe) entro il 31 ottobre 2024.

il termine previsto per aderire al CPB è perentorio, pertanto l'opzione non può avvenire con una successiva dichiarazione tardiva o integrativa; nel caso in cui sia già stata presentata la dichiarazione 2023 e si decida successivamente di aderire al concordato, è possibile presentare una correttiva nei termini entro il 31 ottobre.

L'Agenzia delle entrate ha precisato che la sezione Isa dedicata al concordato, così come la sezione VI del quadro LM per i forfettari, non devono essere compilate se i contribuenti non intendono aderire al concordato.

Cause di cessazione

Il CPB cessa di avere efficacia al verificarsi, in uno dei periodi di imposta in cui è vigente, di uno dei seguenti casi:

1. cessazione o modifica dell'attività (per i soggetti Isa si considera modifica dell'attività il fatto di applicare un diverso Isa, mentre per il forfettario la causa di esclusione si applica se la nuova attività comporta un diverso coefficiente di forfettizzazione del reddito);
2. presenza di particolari ed eccezionali circostanze che hanno determinato la contrazione delle basi imponibili effettive in misura eccedente il 30% rispetto a quelle oggetto di concordato (si tratta di situazioni particolari che sono state individuate con apposito Decreto, quali eventi straordinari o calamitosi, liquidazione ordinaria, cessione in affitto dell'unica azienda, etc.);
3. adesione al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014 (per i soli contribuenti Isa);
4. operazioni di fusione, scissione, conferimento (oltre che cessione dell'azienda) effettuate da società o enti, ovvero, modifiche della compagine sociale da parte di società o associazioni di cui all'articolo 5 Tuir (rileva solo l'ingresso di un nuovo socio, mentre non rileva il cambiamento delle quote di partecipazione da parte dei soci);
5. dichiarazione di ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, Tuir, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, di ammontare superiore al limite stabilito

dal Decreto di approvazione o revisione dei relativi Isa maggiorato del 50%, ossia 7.746.853 euro (per i soli contribuenti Isa);
- superamento del limite dei ricavi o compensi di cui all'articolo 1, comma 71, secondo periodo, L. 190/2014, maggiorato del 50% (per i soli contribuenti che applicano il regime forfetario), ossia 150.000 euro.

La cessazione produce effetti a partire dall'anno in cui si verifica: pertanto, se si verifica nel 2025, il concordato mantiene validità per il 2024.

Effetti dell'adesione

Il primo vantaggio che si ottiene dal concordato preventivo è di tipo reddituale:
- i redditi e il valore della produzione Irap 2024 e 2025 (solo il 2024 per i forfettari) vengono concordati, quindi non rilevano eventuali maggiori redditi conseguiti;
- gli incrementi rispetto al 2023 vengono tassati in maniera agevolata con applicazione di un'imposta sostitutiva che varia dal 10% al 15% a seconda del risultato Isa conseguito per il 2023; per i forfettari la sostitutiva sugli incrementi è del 10%, ridotta al 3% per i primi 5 anni di attività.

Per i soggetti trasparenti (società di persone o società di capitali che abbiano operato per il regime di trasparenza), la sostitutiva sugli incrementi di reddito deve essere versata pro quota dai singoli soci o associati.

I forfettari che superino il limite di 100.000 euro ma non quello di 150.000 euro, fuoriescono dal forfettario nel medesimo anno 2024, ma mantengono la validità del concordato; possono pertanto applicare le aliquote sostitutive sugli incrementi di reddito rispetto al 2023.

Qualora il contribuente abbia a disposizione perdite fiscali (pregresse riportate oppure derivanti da partecipazioni in società) queste possono essere utilizzate per abbattere il reddito concordato, fermo restando che il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro.

Il contribuente che decide di optare per l'imposta sostitutiva potrà calcolarla facendo riferimento esclusivamente all'eccedenza tra reddito concordato e reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, a nulla rilevando le perdite pregresse o di periodo.

Rimangono inalterati tutti gli adempimenti fiscali e contabili.

L'Iva viene determinata in maniera ordinaria e rimangono invariati tutti i relativi adempimenti.

Il contribuente che concorda può beneficiare di tutti i benefici premiali Isa, anche quelli relativi all'Iva.

Nei confronti di tutti coloro che aderiscano al CPB, non possono essere effettuati gli accertamenti di cui all'articolo 39, D.P.R. 600/1973, salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria non ricorrano cause di decadenza dal CPB.

Cause di decadenza

I casi di decadenza sono riconducibili essenzialmente alla fedeltà dei dati indicati all'interno dei modelli dichiarativi e al corretto svolgimento di alcuni adempimenti. La decadenza comporta il venir meno del concordato: pertanto, se si realizza nel 2025, travolge anche il 2024.

Si tratta dei seguenti casi in cui:

1. a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta:
   - l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati;
   - ovvero la commissione di altre violazioni di non lieve entità;

2. a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta, almeno del 30%, rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato; 3. sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato; 4. vengono meno o risulti l'insussistenza delle condizioni necessarie per accedere al concordato; 5. omesso versamento delle somme dovute a seguito di concordato.
Acconti
Nel caso di adesione al concordato è dovuta una maggiorazione dell'acconto 2024; tale maggiorazione viene versata in occasione del versamento del secondo acconto (per la maggior parte dei soggetti, alla fine del mese di novembre). Per i soggetti trasparenti (società di persone o società di capitali che abbiano operato per il regime di trasparenza), la maggiorazione deve essere versata pro quota dai singoli soci o associati.

2) CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE E NOVITÀ DEL DECRETO *OMNIBUS*: SANATORIA DAL 2018 AL 2022

In sede di conversione del c.d. "*Decreto Omnibus*" è stata introdotta la possibilità di effettuare la sanatoria delle annualità dal 2018 al 2022 per i soggetti Isa che aderiranno al concordato preventivo biennale per il biennio 2024-2025. Al contempo è previsto un allungamento dei termini di decadenza dell'accertamento anche per i soggetti interessati dal CPB che non utilizzeranno la sanatoria.

L'imposta sostitutiva

L'articolo 2-*quater*, introdotto in sede di conversione del D.L. 113/2024, consente ai soggetti che hanno applicato gli Isa e che aderiscono al CPB, di accedere al regime di ravvedimento loro riservato, versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'Irap (resta esclusa come di consueto l'Iva).

La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali viene individuata nella differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della disposizione, in ciascuna annualità, e il valore dello stesso incrementato nella misura del:

a. 5 % per i soggetti con punteggio Isa pari a 10;
b. 10 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore ad 8 e inferiore a 10;
c. 20 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 6 e inferiore a 8;
d. 30 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 4 e inferiore a 6;
e. 40 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 3 e inferiore a 4;
f. 50 % per i soggetti con punteggio Isa inferiore a 3.

La base imponibile dell'Irap è calcolata sulla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato nella misura stabilita per le imposte dirette.

Le aliquote delle imposte sui redditi e addizionali applicabili alla base imponibile variano a seconda delle annualità, per gli anni 2018, 2019 e 2022 si applica il seguente schema:

10%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8
12%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8
15%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6

Per gli anni 2020 e 2021 in considerazione del covid le percentuali saranno le seguenti:

7%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8
8,4%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8
10,5%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6

Per le stesse annualità, i contribuenti applicano l'Irap al 3,9%.

Il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, da versare per ciascuna annualità oggetto dell'opzione, non può essere inferiore a 1.000 euro.

Versamento dell'imposta

Il versamento dell'imposta sostitutiva può avvenire in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2025 oppure mediante pagamento rateale in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31 marzo 2025.
In caso di pagamento rateale, l'opzione, per ciascuna annualità, si perfeziona mediante il pagamento di tutte le rate.
Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.
Non si da, comunque, luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione.

Preclusioni

Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento, di cui all'articolo 6-*bis*, L. 212/2000, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.

Proroga dei termini di decadenza

Per i soggetti a cui si applicano gli Isa che aderiscono al concordato preventivo biennale e che adottano, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, il regime di ravvedimento, i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43, D.P.R. 600/1973, e

all'articolo 57, D.P.R. 633/1972, relativi all'annualità oggetto di ravvedimento, sono prorogati al 31 dicembre 2027.
In ogni caso, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale che aderiscono al concordato preventivo biennale, i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'articolo 43, D.P.R. 600/1973 e all'articolo 57, D.P.R. 633/1972 (benché l'Iva è fuori dal CPB), in scadenza al 31 dicembre 2024 sono prorogati al 31 dicembre 2025.

Soggetti Isa	Annualità	Termini di decadenza per l'accertamento
Adesione CPB + ravvedimento	2018, 2019, 2020 e 2021	31 dicembre 2027
Adesione CPB + No ravvedimento	2018, 2019, 2020 e 2021	31 dicembre 2025

3) PATENTE A CREDITI PER I CANTIERI, AL VIA DAL 1° OTTOBRE

Dal 1° ottobre 2024 le imprese e i lavoratori autonomi che svolgono la loro attività in cantieri temporanei e mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lettera a) del Testo Unico della Sicurezza, devono essere in possesso di una patente c.d. a crediti, a stabilirlo è il novellato articolo 27 del Testo Unico della Sicurezza, come modificato dall'articolo 29, comma 19, D.L. 19/2024.
Recentemente il D.M. 132/2024 ha disciplinato:
le modalità di presentazione della domanda;
i contenuti informativi della patente;
le procedure per la sospensione cautelare in caso di infortuni gravi;
i criteri per l'attribuzione, l'incremento e il recupero dei crediti.

Soggetti obbligati

Come appena affermato sono obbligati a richiedere la patente a crediti le imprese e i lavoratori autonomi che svolgono la loro attività in cantieri temporanei e mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lettera a), Testo Unico della Sicurezza; sono, invece, esclusi:
coloro che effettuano mere forniture o prestazioni di natura intellettuale;
le imprese in possesso dell'attestazione di qualificazione SOA, in classifica pari o superiore alla III.

Requisiti per l'ottenimento della patente

La patente è rilasciata, in formato digitale, dall'Ispettorato nazionale del lavoro subordinatamente al possesso dei seguenti requisiti:
iscrizione alla CCIAA;
adempimento degli obblighi formativi da parte del datore di lavoro, dei dirigenti, dei preposti, dei lavoratori autonomi e dei lavoratori dell'impresa;
possesso del Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC) in corso di validità;
possesso del Documento di Valutazione dei Rischi (DVR);

possesso del Documento Unico di Regolarità Fiscale (DURF);
avvenuta designazione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione, nei casi previsti dalla normativa vigente.

Valenza della patente

L'Ispettorato nazionale del lavoro ha chiarito che in fase di prima applicazione dell'obbligo sarà possibile presentare una autocertificazione sostitutiva della patente con efficacia massima al 31 ottobre 2024; dal 1° novembre 2024 sarà indispensabile aver effettuato la richiesta di rilascio della patente tramite l'apposito portale.
Per la presentazione sarà necessario utilizzare il modello allegato alla circolare esplicativa n. 4 del 23 settembre 2024 ove, in sostanza, l'interessato dichiara il possesso dei requisiti già riportati.

L'invio della autocertificazione dovrà essere effettuato, tramite pec, all'indirizzo dichiarazionepatente@pec.ispettorato.gov.it.

Come richiedere la patente a crediti

La patente è rilasciata in formato digitale accedendo al portale dell'Ispettorato nazionale del lavoro con SPID o CIE; le istruzioni per la richiesta saranno indicate con apposita nota tecnica di prossima emanazione.
Possono presentare la domanda di rilascio della patente il legale rappresentante dell'impresa e il lavoratore autonomo, anche per il tramite di un soggetto munito di apposita delega in forma scritta, ivi inclusi i soggetti di cui all'articolo 1, L. 12/1979 (consulenti del lavoro, commercialisti, avvocati e CAF).
All'esito della richiesta il portale genererà un codice univoco associato alla patente che sarà rilasciata.

I soggetti che hanno presentato domanda ne danno informativa, entro 5 giorni dal deposito, al RLS e al RLST.

Revoca della patente

La patente è revocata nel caso di mancata veridicità della dichiarazione di possesso dei requisiti; decorsi 12 mesi dalla revoca, si può richiedere il rilascio di una nuova patente. Diversamente nel caso in cui venissero meno i requisiti in un momento successivo al rilascio, la patente potrà ancora essere usata ma sarà necessario provvedere a recuperare i requisiti persi.
Potrebbe verificarsi anche il caso della sospensione della patente obbligatoria ogni volta che si dovessero verificare:
infortuni da cui deriva la morte di uno o più lavoratori imputabile al datore di lavoro, almeno a titolo di colpa grave;
infortuni da cui deriva l'inabilità permanente di uno o più lavoratori o una irreversibile menomazione suscettibile di essere accertata immediatamente, imputabile almeno a titolo di colpa grave.

La durata della sospensione della patente, comunque non superiore a 12 mesi, è determinata tenendo conto della gravità degli infortuni, nonché della gravità della violazione in materia di salute e sicurezza e delle eventuali recidive.

Funzionamento della patente

La patente è dotata di un punteggio iniziale di 30 crediti e consente alle imprese e ai lavoratori autonomi di operare nei cantieri temporanei o mobili con una dotazione pari o superiore a 15 crediti.
La patente ha un punteggio massimo di 100 crediti, così assegnati:
crediti base: 30 crediti attribuiti al momento di rilascio della patente;
crediti per storicità dell'azienda: fino a 30 crediti complessivi, di cui:

a) fino a 10 crediti attribuiti al momento del rilascio della patente in base alla data di iscrizione del soggetto richiedente alla camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, secondo la tabella allegata al decreto;

b) in ragione della mancanza di provvedimenti di decurtazione del punteggio, la patente è incrementata di un credito per ciascun biennio successivo al rilascio della stessa, sino a un massimo di 20 crediti;

c) crediti ulteriori: fino a 40 crediti attribuibili per investimenti o formazione in tema di salute e sicurezza sul lavoro.

In caso di patente con punteggio inferiore a 15 crediti, è consentito il completamento delle attività oggetto di appalto o subappalto in corso di esecuzione, quando i lavori eseguiti sono superiori al 30% del valore del contratto.

Sanzioni

Alle imprese o ai lavoratori autonomi privi della patente o con un numero di crediti inferiore a 15 viene applicata:
una sanziona amministrativa pari al 10% del valore dei lavori e, comunque non inferiore a 6.000 euro;
l'esclusione dalla partecipazione ai lavori pubblici per un periodo di 6 mesi.

Va sottolineato che il committente o il responsabile dei lavori debba verificare il possesso della patente a crediti anche in caso di subappalto; in mancanza di controllo è prevista l'applicazione della sanzione dell'importo minimo di 711,98 euro e massimo di 2.562,91 euro.

4) OPZIONE IN DICHIARAZIONE PER I REGIMI FISCALI

Il modello di dichiarazione dei redditi è il veicolo attraverso il quale i contribuenti devono procedere alla comunicazione all'Agenzia delle entrate della volontà di accedere ai seguenti regimi:
opzione per il regime di **tassazione per trasparenza delle società di capitali**, ossia la possibilità di applicare anche alle Srl un meccanismo di tassazione analogo a quello delle società di persone, in

modo tale che il reddito conseguito sia tassato direttamente pro quota in capo ai soci (successivamente le distribuzioni di utili non saranno tassate). Tale opzione riguarda sia la "*grande trasparenza*", dove i soci sono altre società di capitali, sia la "*piccola trasparenza*", dove i soci sono persone fisiche. L'opzione è vincolante per 3 esercizi. Nel modello Redditi possono essere comunicate l'esercizio dell'opzione, la revoca dell'opzione o la conferma del regime di tassazione per trasparenza;
- opzione per il regime di **tassazione consolidata**, ossia la possibilità di determinare un'unica base imponibile in capo al consolidato. L'opzione è vincolante per 3 esercizi;
- opzione per il regime di ***tonnage tax***, ossia il regime opzionale di determinazione forfetaria del reddito imponibile delle imprese marittime. L'opzione è irrevocabile e dura per 10 esercizi;
- opzione per maggiorazione della deduzione dei costi di ricerca e sviluppo afferenti a *software* protetto da *copyright*, brevetti industriali e disegni e modelli **("*patent box*")**. L'opzione è vincolante per 5 esercizi, è rinnovabile e irrevocabile;
- opzione per l'applicazione **dell'Irap con le regole contabili** (e non fiscali) per i soggetti Irpef (sia società di persone sia imprese individuali) in regime di contabilità ordinaria. In questo caso l'opzione (o la revoca) non avviene nell'ambito del modello Redditi, ma nella dichiarazione del tributo regionale. L'opzione è vincolante per 3 esercizi (e in caso di mancata revoca, si rinnova per un ulteriore triennio). Ciò significa, ad esempio, che la Snc in regime di contabilità ordinaria che intendesse determinare l'Irap con le regole contabili a decorrere dal periodo di imposta 2024, dovrà manifestare tale scelta nel modello dichiarativo relativo al periodo 2023, che viene inviato telematicamente all'Agenzia delle entrate entro il 31 ottobre 2024.

Opzioni in dichiarazione

In passato, ciascuno di tali regimi aveva modalità peculiari per l'esercizio dell'opzione, della revoca e dei rinnovi (ancora in vigore nel caso in cui l'opzione riguardi un anno in cui non viene presentata la dichiarazione, come per il primo anno di attività); le regole attualmente in vigore, così come modificate dal D.Lgs. 175/2014, prevedono che le scelte siano esplicitate con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

L'articolo 7-*quater,* comma 27, D.L. 193/2016 ha introdotto il rinnovo automatico delle opzioni per aderire ai regimi speciali:
- del consolidato fiscale nazionale e mondiale;
- della trasparenza fiscale;
- della *tonnage tax*.

Quindi, per coloro che già applicano tali regimi, non occorrerà più alcuna nuova comunicazione: i regimi sopracitati si rinnoveranno automaticamente per il periodo previsto dalla legge, salvo che l'opzione non venga espressamente revocata.

Utilizzo di modello specifico

Rimane l'obbligo di presentare lo specifico modello approvato con provvedimento n. 161213/2015 dell'Agenzia delle entrate denominato *"Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap"*, nelle seguenti fattispecie:
- dalla società controllante entro 3 mesi dall'evento che ha determinato la variazione del gruppo in regime di *tonnage tax;*
- dalla consolidante entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento che ha determinato l'interruzione della tassazione di gruppo, entro 30 giorni dal termine della presentazione della dichiarazione dell'ultimo periodo di imposta del triennio, in caso di revoca, ovvero entro 30 giorni dalla risposta all'interpello del contribuente per la continuazione del regime di consolidato, in caso di conferma dell'opzione;
- dalla società partecipata entro 30 giorni dall'evento che ha determinato la perdita di efficacia dell'opzione per il regime di trasparenza fiscale ovvero entro il periodo di imposta da cui decorrono gli effetti fiscali dell'operazione straordinaria, in caso di conferma dell'opzione;
- dal soggetto che, trovandosi nel primo anno di attività o in altri casi specifici, esercita l'opzione per uno dei regimi della *tonnage tax,* del consolidato, della trasparenza fiscale o per la determinazione dell'Irap con le regole contabili, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale.

5) RECUPERO ADEMPIMENTI: ENTRO IL PROSSIMO 31 OTTOBRE POSSIBILE LA "REMISSIONE *IN BONIS*"

Chi ha dimenticato di esercitare un'opzione oppure di inviare una comunicazione, adempimenti necessari per fruire di alcuni benefici fiscali o per accedere a determinati regimi opzionali, può, attraverso l'istituto della c.d. "*remissione in bonis*" rimediare alla disattenzione entro il prossimo 31 ottobre, termine di scadenza a regime dei modelli dichiarativi, pagando una piccola penalità utilizzando il modello F24.
La possibilità, in vigore da alcuni anni in quanto contemplata dall'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 16/2012, non permette tuttavia di compensare l'importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente e risulta esperibile solo se non vi sono state contestazioni nel senso di seguito descritto.

Il principio fissato dalla norma

> *"la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza".*

Siamo pertanto di fronte a una forma "*ristretta*" di ravvedimento operoso, valida soltanto nei casi in cui la svista riguardi adempimenti formali non eseguiti alle naturali scadenze.

Caratteristiche dell'istituto

Per accedere al beneficio è necessario che il contribuente:
1. abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
2. effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
3. versi contestualmente, tramite modello F24, l'importo della sanzione di 250 euro, senza possibilità di avvalersi della compensazione.

Nella sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l'espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l'Erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l'attività di accertamento.

Obbligo di utilizzo del modello F24 "*ELIDE*"

Con riferimento alle modalità di versamento della sanzione tramite modello F24 va segnalato che l'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 42/E/2018 ha comunicato che a decorrere dall'11 giugno 2018 i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 46/E/2012:
- "*8114*" denominato "*Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS*";
- "*8115*" denominato "*Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS 5 per mille*",

sono utilizzati esclusivamente nel modello "*F24 Versamenti con elementi identificativi*" (F24 Elide), con le seguenti modalità di compilazione.
Il codice tributo da utilizzare è quindi 8114, in quanto 8115 è utilizzabile solo per il particolare caso in cui si debbano sanare le irregolarità relative alla comunicazione per l'ottenimento del 5 per mille.
Nella sezione "*Contribuente*", sono indicati:
- nei campi "*codice fiscale*" e "*dati anagrafici*", il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento.

Nella sezione "*Erario ed altro*", sono indicati:
- nel campo "*tipo*", la lettera "*R*";
- nel campo "*elementi identificativi*", nessun valore;
- nel campo "*codice*", il codice tributo;
- nel campo "*anno di riferimento*", l'anno per cui si effettua il versamento (nella forma "*AAAA*").

Per quali ipotesi può essere usata la remissione *in bonis*

Nella tabella che segue sono descritte le ipotesi nella quali può essere utilizzato, con certezza (in quanto precisato dalla stessa Agenzia delle entrate), il rimedio descritto.

Modello Eas	Per beneficiare della non imponibilità, ai fini Ires e Iva, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante un apposito modello Eas, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente.

	Con la remissione *in bonis*, i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello di dichiarazione successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 250 euro.
Cedolare secca	La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare secca nelle locazioni immobiliari può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se: - è già stata pagata l'imposta di registro; - non si è inviata la raccomandata all'inquilino, in quanto l'inadempimento non è verso l'Agenzia dell'entrate bensì verso altro soggetto.

Trasparenza fiscale, consolidato fiscale, opzione Irap da bilancio, *tonnage tax*

Vi sono poi particolari regimi (tassazione per trasparenza nelle società di capitali, consolidato fiscale, opzione Irap da bilancio, *tonnage tax*) per i quali il c.d. Decreto Semplificazioni (D.Lgs. 175/2014), ha previsto che la manifestazione dell'opzione non venga più veicolata con l'invio di apposito modello, bensì all'interno della dichiarazione dei redditi.

Rimane, tuttavia, l'obbligo di presentare lo specifico modello approvato con provvedimento n. 161213 del 17 dicembre 2015 denominato "*Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap*", nei seguenti casi:

- variazioni del gruppo di imprese che hanno aderito al regime della *tonnage tax* (articolo 5, D.M. 23 giugno 2005);
- interruzione della tassazione di gruppo o mancato rinnovo dell'opzione nel consolidato (articoli 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- perdita di efficacia o conferma dell'opzione per la trasparenza fiscale (articoli 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap secondo le regole dell'articolo 5, D.Lgs. 446/1997, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone che non possono comunicarla con la dichiarazione Irap in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività);
- opzione per il regime di tassazione di gruppo, per il regime della *tonnage tax* o per il regime di trasparenza fiscale da parte delle società che non possono comunicarla con il modello Redditi poiché nel primo anno di attività, ovvero devono ricorrere a diverso modello Redditi (ad esempio, società di persone, SP, anziché società di capitali, SC) in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

Qualora la dimenticanza riguardi una di queste ipotesi, può essere validamente utilizzata la remissione *in bonis*.

Liquidazione Iva di gruppo

Anche per quanto riguarda la liquidazione Iva di gruppo, l'articolo 1, comma 27, lettera b), Legge di Bilancio 2017 ha modificato l'articolo 73, comma 3, D.P.R. 633/1972, prevedendo che "*l'ente o*

società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione".
In altri termini, con la disposizione in esame, il Legislatore:
- ha confermato che la volontà di avvalersi dell'Iva di gruppo deve essere comunicata esclusivamente dall'ente o società controllante;
- ha inteso semplificare gli adempimenti formali volti a comunicare l'esercizio dell'opzione per l'Iva di gruppo, che deve essere manifestato in sede di dichiarazione Iva annuale presentata nell'anno a decorrere dal quale si intende applicare il regime.
Tale opzione si realizza nel quadro VG ("*Adesione al regime previsto per le società controllanti e controllate*") del modello di dichiarazione Iva annuale.

Con il D.M. 13 febbraio 2017, attuativo delle previsioni contenute nella Legge di Bilancio 2017, è stato previsto che ogni variazione dei dati relativi alle società controllate intervenuta nel corso dell'anno deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate entro 30 giorni con il modello individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'Agenzia delle entrate ha poi chiarito che tali variazioni potranno essere comunicate continuando ad utilizzare, solo a tale fine, il modello Iva 26.

Remissione *in bonis* anche per le opzioni effettuate in dichiarazione

Con l'articolo 7-*quater,* comma 29, D.L. 193/2016 il Legislatore ha esplicitamente previsto che per l'esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale resta fermo quanto stabilito dall'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 44/2012 (provvedimento che ha introdotto l'istituto della remissione *in bonis*).

In pratica, quindi, viene confermata l'applicazione dell'istituto della c.d. "*remissione in bonis*" anche per i descritti casi nei quali l'opzione viene esercitata preventivamente nel modello di dichiarazione.

6) CHIARIMENTI SUL CREDITO DI IMPOSTA 5.0 E SULLA "*NUOVA SABATINI CAPITALIZZAZIONE*"

L'articolo 38, D.L. 19/2024 ha introdotto un credito di imposta denominato 5.0 (con misure variabili derivanti dalla riduzione dei consumi energetici conseguita) per gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, di cui agli allegati A e B della L. 232/2016, effettuati dalle imprese nell'ambito di progetti di innovazione avviati in data successiva al 1° gennaio 2024 e che saranno completati entro il 31 dicembre 2025. Lo scorso 12 settembre 2024 la procedura operativa propedeutica alla fruizione del credito di imposta è stata completata con l'ultimo "*tassello*" mancante: sul portale GSE

denominato "*Transizione 5.0*" è ora possibile spedire anche le comunicazioni di completamento dei progetti di innovazione.
Dal 1° ottobre 2024 è, inoltre, operativa anche la "*Nuova Sabatini Capitalizzazione*" che prevede l'erogazione di un contributo in conto impianti determinato in misura pari agli interessi calcolati a un tasso annuo del 5% per le micro e piccole imprese e al 3,575% per medie imprese. Gli investimenti devono essere avviati successivamente all'invio alla banca o all'intermediario finanziario della domanda di accesso al contributo e la capitalizzazione che accompagnerà il piano di investimento dovrà rispettare determinate caratteristiche ed essere pari almeno al 30% del finanziamento deliberato.

Pienamente operativa la piattaforma informatica sul sito del GSE per l'attivazione della 5.0

Dal 12 settembre 2024 è pienamente operativa la procedura per fruire del credito di imposta 5.0; sono normativamente previste 3 comunicazioni da effettuare per il tramite della piattaforma informatica sul sito del GSE:
comunicazione preventiva all'investimento;
comunicazione relativa all'effettuazione degli ordini;
comunicazione di completamento.

Tutte le informazioni utili su come registrarsi sono presenti al *link* https://www.gse.it/servizi-per-te/news/transizione-5-0-operativo-il-portale

Entro 10 giorni dall'avvenuta presentazione telematica della comunicazione di completamento il GSE comunicherà all'impresa l'importo del credito di imposta spettante e, dopo altri 10 giorni, il credito di imposta potrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione nel modello F24 in una o più quote entro il 31 dicembre 2025. L'ammontare del credito di imposta che, eventualmente, non sia stato possibile utilizzare entro il 31 dicembre 2025 potrà essere riportato nei periodi di imposta successivi e utilizzato in 5 quote annuali di pari importo.

Argomento	Caratteristiche del credito
Irrilevanza fiscale dell'agevolazione	Il contributo in conto impianti corrispondente all'ammontare del credito concesso dovrà essere contabilizzato per competenza nei periodi di imposta nei quali saranno imputate le quote di ammortamento relative agli investimenti effettuati (quindi, generalmente splittato di anno in anno con la tecnica dei risconti passivi). Il contributo in conto impianti non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile Irap
Periodo minimo di detenzione degli investimenti	I beni oggetto degli investimenti non devono essere: - ceduti fino al 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di investimento; - destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa; - destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione

Investimenti effettuati con contratti di locazione finanziaria	Per gli investimenti effettuati mediante la sottoscrizione di contratti di *leasing*, deve essere obbligatoriamente previsto il riscatto del bene al termine della durata del contratto
Cumulabilità	Il credito di imposta 5.0 non è cumulabile (in relazione agli stessi costi sostenuti): - col credito di imposta 4.0 - col credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno

Operativa la "*Nuova Sabatini capitalizzazione*"

Il Mimit con la circolare n. 1115/2024 ha modificato la precedente circolare n. 410823/2022, fornendo le istruzioni necessarie alla corretta attuazione della c.d. "*Nuova Sabatini Capitalizzazione*", nonché gli schemi di domanda e di dichiarazione e l'ulteriore documentazione che l'impresa è tenuta a presentare per potere beneficiare dell'agevolazione.

Tutte le informazioni utili su come accedere all'agevolazione sono presenti al *link* https://www.mimit.gov.it/it/notizie-stampa/pmi-al-via-la-nuova-sabatini-capitalizzazione

La circolare definisce, in particolare, le caratteristiche dell'aumento di capitale sociale, nonché le modalità e i termini di presentazione delle domande per la concessione e l'erogazione del contributo in conto impianti, il cui ammontare è determinato in misura pari al valore degli interessi calcolati, in via convenzionale, su un finanziamento della durata di 5 anni e di importo uguale all'investimento, a un tasso d'interesse annuo del:
5% per le micro e piccole imprese;
3,575% per le medie imprese.
È possibile presentare via pec alla banca o all'intermediario finanziario le istanze per la "*Nuova Sabatini Capitalizzazione*" dallo scorso 1° ottobre 2024.

7) NUOVO SCHEMA PER LA DIVERSIFICAZIONE DELLE ALIQUOTE IMU

La Legge di Bilancio per il 2020 (L. 160/2019) ha riformulato la disciplina delle aliquote applicabili nell'imposta municipale introducendo una limitazione per i Comuni alla possibilità di differenziare le proprie aliquote; tale disciplina è rimasta sospesa in attesa del Decreto attuativo.
Tale decreto è stato approvato con D.M. 7 luglio 2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 172 del 25 luglio 2023 e recentemente è stato modificato con D.M. 6 settembre 2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 219 del 18 settembre 2024.
Va evidenziato che questi schemi vincolanti per i Comuni, in forza di successive proroghe, sono applicabili a partire dal 2025, quindi non esplicano efficacia con riferimento alla aliquota approvate per il saldo Imu 2024.

Le aliquote Imu

Le aliquote Imu sono regolamentate nei commi da 748 a 755 dell'articolo 1, L. 160/2019.

È prevista, in particolare, un'aliquota di base pari allo 0,86%, che può essere incrementata dai Comuni sino al 1,06%; inoltre, viene concesso, ai Comuni che hanno già esercitato in passato la facoltà di aumentare l'aliquota Tasi dello 0,8 per mille, di incrementare l'aliquota Imu fino all'1,14%.
Le aliquote d'imposta possono essere ridotte dal Comune fino all'azzeramento, con l'unica eccezione dei fabbricati di categoria catastale D, il cui prelievo non può mai scendere sotto lo 0,76% (ossia la quota destinata all'Erario).

La diversificazione delle aliquote

Ai sensi del comma 756, L. 160/2019, a decorrere dall'anno 2021 i Comuni avrebbero potuto diversificare le aliquote esclusivamente con riferimento alle fattispecie individuate con Decreto Mef; detto Decreto avrebbe dovuto essere adottato entro 180 giorni dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio per il 2020, sentita la Conferenza Stato Città e Autonomie locali, che si si doveva pronunciare entro 45 giorni dalla data di trasmissione.
In particolare, il comma 757, L. 160/2019 obbliga i Comuni ad avvalersi di una sorta di griglia di aliquote messa a disposizione dal portale del federalismo fiscale tramite un'applicazione che consente, previa selezione delle fattispecie di interesse del Comune tra quelle individuate con il Decreto citato, di elaborare il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera di approvazione delle stesse. Pertanto, la delibera approvata senza il prospetto non risulterebbe idonea a produrre effetti. Peraltro, la Legge di Bilancio per il 2023 (articolo 1, comma 837, L. 197/2022) ha stabilito che in mancanza di una delibera assunta sulla base di tale schema, l'imposta dovrà essere liquidata applicando le aliquote base.
Nella risoluzione n. 1/DF/2020 il Mef precisa che sino all'adozione del Decreto di cui al comma 756, L. 160/2019, la trasmissione a opera dei Comuni della delibera di approvazione delle aliquote dell'Imu deve avvenire mediante semplice inserimento del testo della stessa.
Il D.M. 7 luglio 2023, così come modificato dal D.M. 6 settembre 2024, individua le fattispecie sulla base delle quali i Comuni possono differenziare le proprie aliquote di prelievo:
abitazione principale di categoria catastale A/1, A/8 e A/9;
fabbricati rurali a uso strumentale;
fabbricati appartenenti al gruppo catastale D;
terreni agricoli;
aree fabbricabili;
altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D).
Il Decreto precisa che il Comune, nell'ambito della propria autonomia regolamentare, ha facoltà di introdurre ulteriori differenziazioni all'interno di ciascuna di queste fattispecie, esclusivamente con riferimento alle condizioni individuate nell'allegato A.
Per le prime 2 categorie (abitazioni principali di lusso e fabbricati rurali) non esistono ulteriori possibilità di differenziazione; per le altre fattispecie, invece, l'allegato A elenca tutte le ipotesi sulla base delle quali i Comuni possono differenziare, ipotesi veramente molto ampie.
Per fare un esempio, gli altri fabbricati possono essere differenziati sotto una serie di caratteristiche; tra queste vi è l'ipotesi del fabbricato oggetto di locazione. Ma non basta, perché il fabbricato locato

può avere un'aliquota differenziata che può dipendere dal tipo di contratto, dalla categoria catastale, dalla durata del contrato, dalla situazione del locatario (grado di parentela, disabilità, etc.), dal fatto che il locatario possieda altri immobili, dalla destinazione dell'immobile ad abitazione principale, dall'ISEE del locatario, dalla collocazione dell'immobile e dal fatto che il fabbricato possa essere divenuto inagibile per eventi calamitosi. E questo è solo un esempio delle numerosissime ipotesi di differenziazione possibili.
Nel caso in cui il Comune eserciti la facoltà di differenziazione, deve in ogni caso effettuare la diversificazione nel rispetto dei criteri generali di ragionevolezza, adeguatezza, proporzionalità e non discriminazione.
I Comuni elaborano e trasmettono al Dipartimento delle finanze del Mef il Prospetto, recante le fattispecie di interesse selezionate, tramite l'applicazione informatica disponibile nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale.
L'applicazione informatica deve essere utilizzata anche se il Comune non intende diversificare le aliquote.
La delibera approvata senza il Prospetto elaborato attraverso l'applicazione informatica non è idonea a produrre effetti.
Le aliquote stabilite dai Comuni nel Prospetto hanno effetto per l'anno di riferimento a condizione che il Prospetto medesimo sia pubblicato sul sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Mef entro il 28 ottobre dello stesso anno. Ai fini della pubblicazione, il Comune è tenuto a inserire il Prospetto entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno, nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale.
In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre, si applicano le aliquote vigenti nell'anno precedente, salvo quanto stabilito dall'articolo 7, comma 3, Decreto. Ossia, per il primo anno di applicazione obbligatoria del Prospetto, in mancanza di una delibera approvata secondo le modalità previste, si applicano le aliquote di base.
In caso di discordanza tra il Prospetto e le disposizioni contenute nel regolamento di disciplina dell'imposta, prevale quanto stabilito nel Prospetto.

Entrata in vigore

Come detto, tale disciplina è stata più volte prorogata.
Il D.M. 7 luglio 2023 aveva disposto che, in ragione della portata innovativa e della complessità dell'applicazione informatica, adottata in attuazione delle disposizioni della L. 160/2019, l'obbligo di utilizzare l'applicazione informatica per l'approvazione del prospetto delle aliquote dovesse essere fissato all'anno di imposta 2024.
Successivamente l'articolo 6-*ter*, comma 1, D.L. 132/2023 (introdotto in sede di conversione nella L. 170/2023) ha rinviato al 2025 la decorrenza dell'obbligo dei Comuni di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'Imu tramite l'elaborazione dell'apposito prospetto, utilizzando l'applicazione informatica messa a disposizione sul portale del Mef.
Il recente D.M. 6 settembre 2024 ha modificato lo schema di diversificazione delle aliquote, ma non ha modificato la decorrenza, che quindi continua a essere il periodo d'imposta 2025.

8) INCREMENTO DEI LIMITI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO IN FORMA ABBREVIATA E "*MICRO*"

Con il D.Lgs. 125/2024, attuativo della Direttiva 2023/2775/UE, sono stati incrementati i limiti dimensionali per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata e micro, nonché del bilancio consolidato. In particolare, i predetti limiti (riferiti al totale dell'attivo dello Stato patrimoniale e dei ricavi delle vendite e prestazioni) sono stati aumentati del 25%, e gli stessi consentono di attribuire a un'impresa la qualifica di "*micro*", "*piccola*", "*media*" e "*grande*". La Relazione illustrativa al D.Lgs. 125/2024 precisa che tali valori rilevano nella legislazione nazionale poiché stabiliscono quali società possono redigere il bilancio in forma ordinaria, semplificata o ulteriormente abbreviata.

Le imprese nell'ordinamento nazionale

Nell'ordinamento civilistico esistono le 3 tipologie di imprese cui corrisponde un determinato tipo di bilancio:
le micro imprese (articolo 2435-*ter*, cod. civ.) con il bilancio in forma semplificata;
le piccole società (articolo 2435-*bis*, cod. civ.) con il bilancio in forma abbreviata;
le società di grandi dimensioni con il bilancio in forma ordinaria.
Non è mai stata censita nel nostro ordinamento la categoria delle medie imprese, per le quali si devono applicare gli adempimenti previsti per le società di grandi dimensioni.

I nuovi limiti dimensionali

Per il bilancio in forma abbreviata i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale sono modificati come segue:
1. totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: da 4.400.000 euro a **5.500.000 euro**;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: da 8.800.000 euro a **11.000.000 euro**;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **50 unità** (non modificato).

Bilancio abbreviato	
Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti:	
Limiti *ante* modifica	**Limiti *post* modifica**
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4.400.000 euro	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 5.500.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 11.000.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità	Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità

Con riferimento al bilancio delle microimprese, invece, sono modificati i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale come segue:
1. totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: da 175.000 euro a **220.000 euro**;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: da 350.000 euro a **440.000 euro**;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **5 unità** (invariato).

Bilancio microimprese	
Sono considerate microimprese le società di cui all'articolo 2435-*bis*, cod. civ. che nel primo esercizio o, successivamente, per 2 esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti:	
Limiti ante modifica	**Limiti post modifica**
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 175.000 euro	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 220.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 440.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità	Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità

Come anticipato, sono apportate anche le seguenti modificazioni per le soglie per la verifica dell'obbligatorietà del bilancio consolidato delle imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, 2 dei seguenti limiti:
a) da 20.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali diventa **25.000.000 euro**;
b) da 40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni diventa **50.000.000 euro**;
c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio resta invariato.

Bilancio consolidato	
Non sono soggette all'obbligo di bilancio consolidato le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per 2 esercizi consecutivi, 2 dei seguenti limiti:	
Limiti *ante* modifica	**Limiti *post* modifica**
20.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali	25.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali
40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni	50.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni
250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio	250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio

Decorrenza

La Direttiva 2023/2772/UE prevede che gli Stati membri applichino le disposizioni per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva. In deroga al comma 2, gli Stati membri possono consentire alle imprese di applicare tali disposizioni per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2023 o in data successiva, ma Il D.Lgs. 125/2024 non indica la decorrenza delle nuove soglie.
In considerazione della data di entrata in vigore del D.Lgs. 125/2024, poiché il Legislatore italiano non ha espressamente indicato di consentire l'applicazione delle nuove soglie per gli esercizi aventi

inizio il 1° gennaio 2023 o in data successiva, si desume che le nuove disposizioni dovrebbero entrare in vigore per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva (si attendono conferme dal Legislatore).

9) LOCAZIONI BREVI E "*TURISTICHE*": DAL 2 NOVEMBRE 2024 SCATTA L'OBBLIGO DI DOTARSI DEL CODICE IDENTIFICATIVO NAZIONALE (CIN)

Con l'articolo 13, D.L. 145/2023 (c.d. "*Decreto Anticipi*"), rubricato "*Disciplina delle locazioni per finalità turistiche, delle locazioni brevi, delle attività turistico-ricettive e del codice identificativo nazionale*", il Legislatore introduce l'obbligo del CIN (Codice identificativo nazionale) e stabilisce le relative sanzioni per le unità immobiliari abitative destinate a contratti di locazione per finalità turistica e a contratti di locazione breve oltre che alle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere.
Ai sensi dell'articolo 13-*ter*, comma 15, D.L. 145/2023 tali disposizioni si applicano a partire dal 60° giorno successivo alla data del 3 settembre 2024, e quindi **diventeranno operative dal prossimo 2 novembre 2024.**
Con un comunicato apparso sul proprio sito il Ministero del turismo ha annunciato la possibile proroga dell'adempimento a gennaio 2025.

Soggetti obbligati

Dal punto di vista soggettivo, gli obblighi della richiamata normativa interessano:
chiunque propone o concede in locazione, per finalità turistiche o in locazione breve una unità immobiliare a uso abitativo o una porzione di essa;
titolari di strutture turistico-ricettive alberghiere o extralberghiere.

Le strutture interessate dall'obbligo
Unità immobiliari a uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche
Unità immobiliari destinate alle locazioni brevi ex articolo 4, D.L. 50/2017
Strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere

Come ottenere il CIN

Il CIN viene assegnato dal Ministero del turismo tramite il portale accessibile al *link* https://bdsr.ministeroturismo.gov.it e previa istanza telematica da parte del locatore ovvero del soggetto titolare della struttura turistico-ricettiva.
L'istanza dovrà essere corredata da una dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47, D.P.R. 445/2000 che attesta:
i dati catastali dell'unità immobiliare o della struttura;
per i locatori, la sussistenza dei requisiti di sicurezza degli impianti individuati dall'articolo 13-*ter*, comma 7, D.L. 145/2023.

Obbligo di esposizione del CIN
All'esterno dello stabile in cui è collocato l'appartamento o la struttura ricettiva, *"assicurando il rispetto di eventuali vincoli urbanistici e paesaggistici"*
In ogni annuncio ovunque pubblicato e comunicato

Sanzioni

Le sanzioni sono di 2 tipologie:
la prima fattispecie è prevista per i casi in cui il CIN non sia stato richiesto dal titolare della struttura turistico-ricettiva (alberghiera o extralberghiera) o dal soggetto che proponga o conceda in locazione per finalità turistiche o con locazione breve un'unità immobiliare o una porzione di essa;
la seconda fattispecie riguarda le medesime strutture che, pur in possesso del CIN, non lo espongano e indichino nei loro annunci.

La misura delle sanzioni	
Violazione	**Sanzione**
Assenza del CIN	- sanzione pecuniaria da 800 a 8.000 euro "*in relazione alle dimensioni della struttura o dell'immobile*".
Mancata esposizione del CIN o mancata indicazione del CIN	- sanzione pecuniaria da 500 a 5.000 euro in relazione alle dimensioni della struttura o dell'immobile, applicata per ciascuna struttura o unità immobiliare per la quale la violazione sia stata accertata; - sanzione dell'immediata rimozione dell'annuncio irregolare pubblicato.

Comunicazione alla Questura

Secondo quanto previsto dall'articolo 109 del Testo Unico delle leggi di pubblica sicurezza (Tulps) e dalle normative regionali e provinciali di settore viene imposto ai soggetti obbligati di comunicare "*alle questure territorialmente competenti, avvalendosi di mezzi informatici o telematici o mediante fax, le generalità delle persone alloggiate*", entro "*le 24 ore successive all'arrivo e comunque entro le 6 ore successive all'arrivo nel caso di soggiorni non superiori alle 24 ore*".

La ricodificazione dei vecchi codici

Nei diversi casi in cui l'ente locale territorialmente competente (Regione oppure Provincia autonoma) abbia già provveduto a disciplinare specifici codici per identificare le locazioni, lo stesso dovrà procedere:
a ricodificare come CIN il codice identificativo a suo tempo assegnato aggiungendo un prefisso alfanumerico fornito dal Ministero del turismo;
a trasmettere i codici al Ministero del turismo unitamente ai dati in suo possesso relativi alle unità immobiliari.
Identico adempimento verrà effettuato dal Comune che, nell'ambito delle proprie competenze, ha a suo tempo attivato procedure di attribuzione di specifici codici identificativi.
Detta attività di ricodificazione presuppone:
l'attestazione, da parte dell'istante, dei dati catastali dell'unità immobiliare o della struttura ricettiva;
per i locatori, alla sussistenza dei requisiti di sicurezza degli impianti.

Termini per la ricodificazione e la trasmissione dati
Per i codici già assegnati prima del 2 novembre, entro il 2 dicembre 2024 (ovvero 30 giorni dall'operatività delle disposizioni sul CIN)
In tutti gli altri casi, entro 7 giorni dall'attribuzione del codice regionale o provinciale

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Scaccabarozzi