

# NOTIZIARIO

n.

11

2024

## TARIFE ACI PER IL 2024

Approfondimento sull'aggiornamento

\*\*\*

## MODELLO EAS E VARIAZIONI 2023

Analisi delle principali novità

\*\*\*

## NUOVI CREDITI D'IMPOSTA PER LA TRANSAZIONE 5.0

Sintesi delle novità introdotte dal pacchetto di aiuti

## NOTIZIE FLASH

### IMPONIBILE SULLA DONAZIONE DI QUOTE A FAMILIARI SOCI DI MAGGIORANZA

Con Risposta n. 72/2024, le Entrate forniscono chiarimenti in materia di **applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni in un caso di donazione contestuale** ai propri discendenti, in regime di comproprietà, **di una quota di partecipazione sociale detenuta** personalmente, **unitamente ad una quota indivisa** del pacchetto azionario già in comunione ereditaria con i predetti discendenti.

L'istante chiedeva se, nel caso di donazione a discendenti e coniuge, spettasse l'esenzione dall'imposta prevista dalla norma di riferimento.

L'Agenzia ha replicato che, **poiché i beneficiari della donazione (i due figli e la nipote) già dispongono del controllo della società** in virtù della quota di maggioranza detenuta nella comunione ereditaria, il trasferimento delle azioni da parte dell'Istante non realizza i presupposti per l'applicazione dell'esenzione prevista per i discendenti e il coniuge (ex articolo 3 comma 4-ter del decreto legislativo 31 ottobre 1990 n. 346).

Di conseguenza, **l'atto di donazione delle azioni ai beneficiari sarà soggetto al trattamento ordinario ai fini dell'imposta sulle donazioni.**

### AFFITTI BREVI TURISTICI: APPROVATO IL CODICE UNICO EUROPEO

L'Unione europea, il 18 marzo, ha **approvato il codice unico europeo sugli affitti brevi a destinazione turistica**. Il testo è atteso, ora, sulla Gazzetta dell'Unione per l'entrata in vigore.

Il regolamento prevede **la costituzione di una banca dati unica europea delle locazioni brevi**, che sarà in grado di contenere informazioni sul mercato con l'obiettivo di aumentare la tracciabilità di questi servizi, attraverso un **processo di registrazione online** armonizzato a livello europeo.

Sullo stesso tema, l'Italia sta mettendo a punto il codice CIN in base alle nuove norme nazionali per il settore.

## TARIFE ACI PER IL 2024

Pubbligate le **tariffe ACI da applicare per il 2024**<sup>1</sup>, che devono essere utilizzate **per calcolare il fringe benefit** in capo al dipendente che usa l'auto aziendale ad uso promiscuo.

Si ricorda, infatti, che il suddetto utilizzo dell'auto aziendale determina, dal punto di vista fiscale, l'imponibilità del *fringe benefit* in capo al lavoratore, che varia sulla base:

- ◆ della tipologia del veicolo,
  - ◆ del costo chilometrico,
- desumibile dalle sopraccitate tariffe.

Nella presente scheda si approfondisce l'aggiornamento in oggetto.

| TARIFE ACI PER IL 2024          |   |   |   |
|---------------------------------|---|---|---|
| <b>PREMESSA</b>                 | In capo all' <b>azienda</b> è possibile distinguere le seguenti <b>ipotesi</b> di <b>utilizzo</b> dell' <b>autovettura</b> da parte del <b>dipendente</b> , e cioè uso: |   |   |
|                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>promiscuo</b>;</li> <li>◆ esclusivamente <b>personale</b>;</li> <li>◆ esclusivamente per <b>fini aziendali</b>.</li> </ul>  |   |   |
|                                 | Nei diversi casi di <b>utilizzo</b> , riportati nella seguente tabella, si verificano i diversi effetti richiamati:   |   |   |
|                                 | USO   | EFFETTI   |   |
|                                 | <b>Promiscuo</b>  | Dipendente  | Fringe benefit calcolato sulla base delle Tariffe Aci |
| Impresa                         |   | Deduzione del 70% dei costi relativi all'autovettura.   |   |
| <b>Esclusivamente personale</b> | Dipendente  | Compenso in natura calcolato sulla base del valore normale (si fa riferimento ai listini delle società di noleggio) |   |
|                                 | Impresa   | Deduzione del valore del compenso in natura attribuito al dipendente  |   |

<sup>1</sup> Gazzetta Ufficiale n. 298 del 22.12.2023.

|  | Fini aziendali   | Dipendente | Nessun compenso in natura                               |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
|--|--|------------|---|---|---------------------------|---------|------------|----------|------------|----------|------------|----------------------|------------|
|  |  | Impresa    | Deducibilità dei costi secondo le regole generali (20%) |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| <b>FRINGE BENEFIT</b>  | <p>Vale la pena ricordare che con il termine "<b>fringe benefits</b>" – letteralmente "benefici marginali" - si fa riferimento alle <b>forme di remunerazione complementari</b> rispetto alla <b>retribuzione principale</b>, riconosciute dall'azienda al <b>dipendente</b> o all'<b>amministratore</b>. In sostanza, si tratta di <b>compensi corrisposti in natura</b>.</p> <p>I compensi in natura, ovvero i <i>fringe benefits</i>, vengono generalmente quantificati in base al loro <b>valore normale</b>. Tuttavia, in <b>deroga</b> a tale criterio, il legislatore<sup>2</sup> ha introdotto delle <b>regole specifiche</b> di <b>determinazione</b> del <b>valore</b> dei <b>compensi in natura</b>.</p> <p>Tali regole riguardano i fringe benefits costituiti da:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>auto aziendali</b> dati in uso promiscuo al dipendente;</li> <li>◆ <b>prestiti in denaro</b>;</li> <li>◆ <b>fabbricati</b> concessi in <b>locazione, uso o comodato</b>;</li> <li>◆ servizi di <b>trasporto ferroviario</b>.</li> </ul> |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| <b>DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT PER LE AUTO DATE IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE</b> | <p>Per quanto riguarda le <b>auto</b> date in <b>uso promiscuo</b>, le regole che disciplinano la <b>tassazione</b><sup>3</sup> del suddetto <b>fringe benefit</b> possono essere sintetizzate secondo lo schema riportato di seguito.</p> <table border="1" data-bbox="450 1373 1415 1671"> <thead> <tr> <th>LIMITE DI EMISSIONE DI ANIDRIDE CARBONICA DELL'AUTO</th> <th>TASSAZIONE FRINGE BENEFIT</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>60 g/Km</td> <td><b>25%</b></td> </tr> <tr> <td>160 g/Km</td> <td><b>30%</b></td> </tr> <tr> <td>190 g/Km</td> <td><b>50%</b></td> </tr> <tr> <td>Superiore a 190 g/Km</td> <td><b>60%</b></td> </tr> </tbody> </table> <p>Il <b>valore imponibile</b> è determinato assumendo le suddette <b>misure percentuali</b> dell'importo corrispondente ad una <b>percorrenza convenzionale</b></p>   |            |   | LIMITE DI EMISSIONE DI ANIDRIDE CARBONICA DELL'AUTO | TASSAZIONE FRINGE BENEFIT | 60 g/Km | <b>25%</b> | 160 g/Km | <b>30%</b> | 190 g/Km | <b>50%</b> | Superiore a 190 g/Km | <b>60%</b> |
| LIMITE DI EMISSIONE DI ANIDRIDE CARBONICA DELL'AUTO                                      | TASSAZIONE FRINGE BENEFIT  |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| 60 g/Km  | <b>25%</b>   |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| 160 g/Km   | <b>30%</b>   |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| 190 g/Km   | <b>50%</b>   |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |
| Superiore a 190 g/Km   | <b>60%</b>   |            |   |   |                           |         |            |          |            |          |            |                      |            |

<sup>2</sup> Con la disposizione di cui all'art. 51, comma 4 del Tuir.

<sup>3</sup> Art. 51, comma 4, lettera a) del Tuir, così come modificato in particolare dalla "Legge di Bilancio 2020 (Legge 160/2019)".

**annua di 15.000 chilometri**, calcolato sulla base del **costo chilometrico** stabilito dalle **tabelle ACI**, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.

**Fringe benefit Imponibile** = **25% / 30% / 50% / 60%** (costo km. tabella ACI X 15.000 km) – importo trattenuto al dipendente

Si tratta di una **determinazione** del tutto **forfettaria** dell'**importo** da assoggettare a **tassazione**<sup>4</sup>, che **prescinde**:

- ◆ da qualunque **valutazione** degli **effettivi costi** di **utilizzo** del **mezzo**;
- ◆ dalla **percorrenza chilometrica reale** effettuata dal **dipendente**.

Risulta, inoltre, del tutto **irrelevante** che il **dipendente sostenga a proprio carico tutti o taluni** degli **elementi** che sono nella base di commisurazione del **costo di percorrenza** fissato dall'**ACI**, dato che ai fini della determinazione dell'importo da assumere a tassazione, va comunque fatto riferimento al **totale costo di percorrenza** esposto nelle suddette tabelle.

Le **tabelle** a cui fare riferimento sono quelle **elaborate** dall'Automobile Club d'Italia **entro il 30 novembre di ciascun anno** e da questo comunicate al Ministero dell'Economia, che provvede alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale entro il 31 dicembre di ogni anno, con **effetto** dal **periodo di imposta successivo**.

| TABELLE ACI   |
|---|
| predisposte dall'AcI annualmente entro il 30 novembre e comunicate all'Agenzia delle Entrate  |
| pubblicate in Gazzetta Ufficiale entro il 31 dicembre, con validità anche per l'anno successivo (quindi, quelle pubblicate entro il 31.12.2023 valgono per il 2024) |



Se il **veicolo ricercato non è presente** nella **tabella** – perché, ad esempio, si tratta di un nuovo modello – l'ammontare del **reddito in**

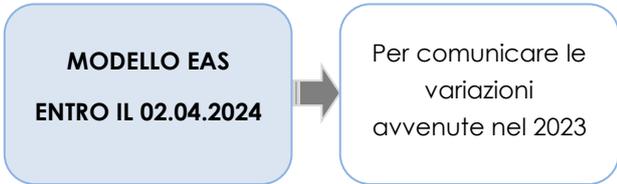
<sup>4</sup> Come chiarito dal Ministero delle Finanze con la [circolare n. 326 del 23.12.1997](#) (paragrafo 2.3.2.1).

|                               |  |
|-------------------------------|--|
|                               | <p><b>natura</b> va determinato prendendo a riferimento quello che per tutte le sue <b>caratteristiche risulta più simile</b>.</p> <p>La percorrenza convenzionale è stata stabilita su base annua, pertanto l'ammontare da assoggettare a tassazione va <b>rapportato al periodo dell'anno durante il quale il lavoratore ha utilizzato o poteva utilizzare in modo promiscuo il veicolo</b>, ossia deve essere considerato il numero dei giorni per i quali il veicolo risulta assegnato, indipendentemente dal suo utilizzo.</p>  |
| <b>TARIFE ACI PER IL 2024</b> | <p>Per il <b>2024</b> le <b>Tariffe ACI</b> sono state pubblicate sulla G.U. del 22.12.2023, e ognuna delle <a href="#">dodici tabelle</a> fa riferimento a specifici <b>gruppi di veicoli</b>, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>◆ autocaravan;</li><li>◆ autoveicoli a Benzina in produzione;</li><li>◆ autoveicoli a Gasolio in produzione;</li><li>◆ autoveicoli GPL - Metano in produzione;</li><li>◆ autoveicoli ibridi in produzione;</li><li>◆ autoveicoli plug-in elettrico in produzione;</li><li>◆ autoveicoli a Benzina fuori produzione;</li><li>◆ autoveicoli a Gasolio fuori produzione;</li><li>◆ autoveicoli GPL - Metano fuori produzione;</li><li>◆ autoveicoli ibridi fuori produzione;</li><li>◆ autoveicoli plug-in elettrico fuori produzione;</li><li>◆ Microcar e Motoveicoli.</li></ul> |

## MODELLO EAS E VARIAZIONI 2023

Entro il **02.04.2024** (in quanto il 31.3 cade di domenica e l'1.4 è festivo) gli enti e le associazioni senza scopo di lucro, che usufruiscono delle agevolazioni tributarie<sup>5</sup>, e che nel 2023 hanno subito delle variazioni, devono comunicarle all'Agenzia delle Entrate presentando un nuovo modello EAS.

Di seguito, si analizzano le principali novità.

| MODELLO EAS E VARIAZIONI 2023             |  |
|---|--|
| <b>PREMESSA</b>                           | <p>Il <b>02.04.2024</b> scade il termine per inviare, da parte degli enti e delle associazioni senza scopo di lucro, il <b>modello EAS relativo alle variazioni intervenute nel 2023</b>.</p> <div style="text-align: center;">  </div> <p>La <b>comunicazione non va presentata</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ al sussistere di <b>particolari ipotesi espressamente previste dalla legge</b> (ad esempio in caso di variazione del numero degli associati ovvero dell'ammontare dei proventi dell'attività di sponsorizzazione);</li> <li>◆ per le <b>variazioni relative al "Rappresentante legale"</b> ed ai "<b>Dati relativi all'ente</b>", già comunicati all'Agenzia delle Entrate tramite il mod. AA5/6 ovvero AA7/10.</li> </ul> <p>Di seguito, sintetizziamo i <b>casi in cui è obbligatorio presentare il suddetto modello</b>, i <b>soggetti</b> tenuti all'adempimento, le <b>modalità di trasmissione</b> e la <b>sanatoria</b> attraverso la "<b>Remissione in bonis</b>".</p> |
| <b>L'OBBLIGO DI INVIO DEL MODELLO EAS</b> | <p>La legge prevede un <b>trattamento fiscale di favore</b> per gli <b>enti associativi in possesso di determinati requisiti</b>.</p> <p>In particolare, è prevista la <b>non imponibilità, ai fini IRES e IVA, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi</b><sup>6</sup>.</p>   |

<sup>5</sup> Art. 30, comma 1 del D.L. 185/2008

<sup>6</sup> Ex artt. 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633/1972.

**Per beneficiare delle suddette agevolazioni<sup>7</sup>, gli enti di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante l'apposito modello EAS, al fine di consentire gli opportuni controlli.**

L'**obbligo d'invio** del modello:

- ◆ **interessa, in generale, tutti gli enti privati non commerciali associativi<sup>8</sup>**
  - ✓ **senza scopo di lucro,**
  - ✓ **costituiti a partire dal 29.11.2008,**

che intendono avvalersi dei **benefici concessi dal regime fiscale di favore;**

- ◆ **non riguarda alcuni specifici enti** quali:
  - ✓ le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali<sup>9</sup>;
  - ✓ le pro-loco che, avendo realizzato nel periodo d'imposta precedente proventi inferiori a 250.000 €, hanno optato per il regime agevolativo<sup>10</sup>;
  - ✓ le associazioni sportive dilettantistiche registrate al Coni che non svolgono attività commerciale;
  - ✓ le Onlus<sup>11</sup>.

In generale, il modello EAS deve essere presentato **entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente<sup>12</sup>.**



**Dopo** la presentazione del "primo" mod. EAS, **qualora siano intervenute variazioni** dei dati precedentemente comunicati, è necessario inviare all'Agenzia delle Entrate **un nuovo modello entro il 31.03 dell'anno**

**successivo a quello in cui si è verificata la variazione.**

| TERMINI DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS |  |
|--|--|
| PRIMO MODELLO EAS                        | MODELLO EAS SUCCESSIVO AL PRIMO<br>IN CASO DI VARIAZIONI |

<sup>7</sup> L'articolo 30, commi da 1 a 3-bis, del D.L. 185/2008.

<sup>8</sup> Con o senza personalità giuridica.

<sup>9</sup> D.M. 25.05.1995.

<sup>10</sup> Legge 398/1991.

<sup>11</sup> Di cui al D.Lgs 460/1997.

<sup>12</sup> Per gli enti che erano già costituiti al 29.11.2008 (data di entrata in vigore del D.L. 185/2008 che ha istituito l'obbligo di comunicazione) il modello EAS doveva essere presentato entro il 30.11.2009. Poi tale termine è stato prorogato più volte, fino a scadere il 31.03.2011.

|   | ENTRO 60 GIORNI DALLA COSTITUZIONE   | ENTRO IL 31.03 DELL'ANNO SUCCESSIVO A QUELLO IN CUI SONO AVVENUTE LE VARIAZIONI |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
|---|--|---|-----------------|---|-----------------|---|-----------------|---|-----------------|--|-----------------|--|-----------------|--|-----------------|--|
| <p><b>IL MODELLO EAS<br/>ENTRO<br/>IL 2 APRILE 2024</b></p> | <p>La prossima scadenza del <b>02.4.2024</b> riguarda, pertanto, l'<b>ipotesi di un "nuovo" modello da presentare a causa della variazione</b> dei dati precedentemente comunicati – nell'<b>anno 2023</b>. Il modello <b>va inviato completo di tutti i dati richiesti, compresi quelli che non hanno subito variazioni.</b></p> <p> Il <b>modello</b> va <b>nuovamente presentato</b> anche per comunicare la <b>perdita dei requisiti</b> previsti dalle disposizioni tributarie. In tal caso, l'invio va effettuato <b>entro 60 giorni</b>, compilando l'apposita <b>sezione</b> denominata <b>"Perdita dei requisiti"</b>.</p> <p>La <b>presentazione</b> di un <b>"nuovo" modello EAS non è obbligatoria</b> nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ si è verificata <b>esclusivamente una variazione</b> dei dati contenuti <b>nei seguenti punti</b> della sezione <b>"Dichiarazioni del rappresentante legale"</b>:</li> </ul> <table border="1" data-bbox="491 1077 1417 1675"> <tbody> <tr> <td><b>Punto 20</b></td> <td>importi riferiti ai proventi ricevuti per attività di sponsorizzazione e pubblicità</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 21</b></td> <td>importi dei costi per i messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni / servizi</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 23</b></td> <td>ammontare, pari alla media degli ultimi 3 esercizi, delle entrate dell'ente</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 24</b></td> <td>numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 30</b></td> <td>importi delle erogazioni liberali ricevute</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 31</b></td> <td>importi dei contributi pubblici ricevuti</td> </tr> <tr> <td><b>Punto 33</b></td> <td>numero e giorni delle manifestazioni per la raccolta pubblica di fondi</td> </tr> </tbody> </table> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ sono intervenute <b>variazioni dei dati riportati nelle sezioni</b>: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>"Dati relativi all'ente"</b>, ossia variazioni riferite ai dati anagrafici dell'ente non commerciale;</li> </ul> </li> </ul> |   | <b>Punto 20</b> | importi riferiti ai proventi ricevuti per attività di sponsorizzazione e pubblicità | <b>Punto 21</b> | importi dei costi per i messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni / servizi | <b>Punto 23</b> | ammontare, pari alla media degli ultimi 3 esercizi, delle entrate dell'ente | <b>Punto 24</b> | numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso | <b>Punto 30</b> | importi delle erogazioni liberali ricevute | <b>Punto 31</b> | importi dei contributi pubblici ricevuti | <b>Punto 33</b> | numero e giorni delle manifestazioni per la raccolta pubblica di fondi |
| <b>Punto 20</b>   | importi riferiti ai proventi ricevuti per attività di sponsorizzazione e pubblicità  |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 21</b>   | importi dei costi per i messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni / servizi  |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 23</b>   | ammontare, pari alla media degli ultimi 3 esercizi, delle entrate dell'ente  |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 24</b>   | numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso   |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 30</b>   | importi delle erogazioni liberali ricevute   |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 31</b>   | importi dei contributi pubblici ricevuti   |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |
| <b>Punto 33</b>   | numero e giorni delle manifestazioni per la raccolta pubblica di fondi   |   |                 |   |                 |   |                 |   |                 |  |                 |  |                 |  |                 |  |

|                             |  |
|-----------------------------|--|
|                             | <p>✓ <b>“Rappresentante legale”</b>, ossia variazioni riferite ai dati anagrafici del rappresentante legale dell'ente.</p>   |
| <b>ULTERIORI ESCLUSIONI</b> | <p>Oltre a quanto visto in precedenza, circa le <b>ipotesi</b> nelle quali il <b>modello</b> in esame <b>non deve essere inviato</b>, si può notare come siano previste <b>specifiche esclusioni</b> dall'obbligo di presentazione riguardanti, ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ associazioni <b>pro-loco</b><sup>13</sup>;</li> <li>◆ associazioni e organizzazioni di <b>volontariato</b> iscritte negli appositi <b>registri</b><sup>14</sup> che svolgono <b>attività commerciali</b> rientranti in quelle <b>marginali</b><sup>15</sup>;</li> <li>◆ <b>ONLUS</b> e <b>cooperative sociali</b><sup>16</sup>.</li> </ul> <p>Attenzione, poi, al fatto che, relativamente alle <b>associazioni / società sportive dilettantistiche iscritte al CONI</b>, l'<b>obbligo</b> sussiste <b>soltanto</b> in caso di <b>svolgimento</b> di un'<b>attività commerciale</b>.</p> <p>Tuttavia, se tali soggetti sono iscritti al registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RASD), l'obbligo non sussiste dal 5.9.2023.</p> <p>Non è, però, <b>chiaro</b> se tale <b>abrogazione interessi</b>, oltre alle <b>associazioni e società sportive</b> costituite a decorrere da tale data, anche quelle <b>già costituite al 05.09.2023</b>: per queste ultime, dunque, parrebbe <b>prudente presentare in ogni caso</b> il modello.</p> |
| <b>MODALITÀ DI INVIO</b>    | <p>Il <b>modello EAS</b>, scaricabile dal sito <a href="http://www.agenziaentrate.gov.it">www.agenziaentrate.gov.it</a>, <b>deve essere trasmesso telematicamente</b> all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite intermediario abilitato. In quest'ultimo caso, l'incaricato rilascia al contribuente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ un <b>esemplare</b> del modello trasmesso,</li> <li>◆ una <b>copia</b> della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate.</li> </ul> <p>È possibile utilizzare il <b>software di compilazione</b> messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, chiamato denominato <b>Modello EAS</b>".</p>  |

<sup>13</sup> Che adottano il regime di cui alla Legge 398/1991.

<sup>14</sup> Ex Legge 266/1991.

<sup>15</sup> Ex [D.M. 25.05.1995](#).

<sup>16</sup> Sempre ex Legge 381/1991.

**LA REMISSIONE  
IN BONIS**

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il termine per la presentazione del modello EAS non è perentorio<sup>17</sup>.

**La presentazione oltre i termini** del modello EAS è comunque **sanabile** con la c.d. **“remissione in bonis”**<sup>18</sup>, l'istituto che permette ai contribuenti - in possesso dei requisiti sostanziali previsti per l'accesso a determinati regimi di favore - di **non perdere i benefici**, in caso di:

- ◆ **errori formali,**
- ◆ **ritardi,**

nell'invio di comunicazioni/attestazioni.

In questo caso, per poter sanare la tardiva presentazione del modello, l'Ente deve:

- ◆ **inviare la comunicazione** <sup>19</sup>;
- ◆ **versare “contestualmente” la sanzione** (non compensabile) **pari a € 250 utilizzando il mod. F24**, con
  - ✓ **codice tributo “8114”**,
  - ✓ **indicando come “anno di riferimento”** quello per cui si effettua il versamento;

**entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile**<sup>20</sup>.

<sup>17</sup> In risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-09617 del 29.09.2016

<sup>18</sup> ex art. 2, comma 1 del D.L. 16/2012.

<sup>19</sup> solo in caso di omissione dell'adempimento.

<sup>20</sup> da intendere, secondo quanto specificato dalla stessa Agenzia nella Circolare n. 38/E del 28.09.2012, come *“la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento ...”*.

## NUOVI CREDITI D'IMPOSTA PER LA TRANSIZIONE 5.0

Con i **fondi** del **PNRR** sono previsti **nuovi crediti d'imposta** destinati alle **imprese**:

- ◆ di **qualsiasi dimensione**;
- ◆ che **investono in beni strumentali** materiali ed immateriali;
- ◆ in grado di **garantire** una **riduzione** dei **consumi energetici**.

Di seguito, le **novità**, in sintesi, del **pacchetto** rinominato "**Transizione 5.0**", destinato alle **imprese nazionali** che intendono **investire in tecnologie green** e in **vigore dal 02.03.2024**<sup>21</sup>.

| NUOVI CREDITI D'IMPOSTA PER LA TRANSIZIONE 5.0 |   |
|--|---|
| <b>AMBITO<br/>SOGGETTIVO</b>                   | <p>Possono beneficiare di un <b>credito d'imposta proporzionale alla spesa sostenuta</b>, per gli <b>investimenti effettuati negli anni 2024 e 2025</b>, tutte le <b>imprese residenti</b> nel territorio dello Stato e le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato dei soggetti non residenti che <b>intendono effettuare nuovi investimenti in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato</b>, nell'ambito di <b>progetti di innovazione</b> da cui scaturisca una <b>riduzione dei consumi energetici</b>. Quanto appena visto, a livello soggettivo, <b>indipendentemente da</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>forma giuridica</b>,</li> <li>◆ <b>settore economico</b> di appartenenza,</li> <li>◆ <b>dimensione</b>,</li> <li>◆ <b>regime fiscale</b> di determinazione del reddito dell'impresa.</li> </ul> <p>Il credito d'imposta in argomento <b>non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo</b> senza continuità aziendale, o <b>sottoposte ad altra procedura concorsuale</b> <sup>22</sup>, o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.</p> <p>Sono, inoltre, <b>escluse</b> le imprese destinatarie di sanzioni interdittive <sup>23</sup>.</p> <p>Per le imprese ammesse al credito d'imposta – come per i precedenti crediti legati all'industria 4.0 - la spettanza del beneficio è comunque subordinata al <b>rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro</b> applicabili in ciascun</p> |

<sup>21</sup> Come previsto dal D.L. 19/2024.

<sup>22</sup> Prevista dal regio decreto n. 267/1942 e dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al D.lgs. 14/2019.

<sup>23</sup> Ai sensi del D.lgs. 231/2001.

|                                |  |
|--------------------------------|--|
|                                | <p>settore e al <b>corretto adempimento</b> degli <b>obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali</b> a favore dei lavoratori.</p>  |
| <p><b>AMBITO OGGETTIVO</b></p> | <p>Sono agevolabili gli investimenti in <b>beni materiali e immateriali nuovi strumentali</b> all'esercizio d'impresa<sup>24</sup> e che sono <b>interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura</b>, a condizione che, tramite gli stessi, si consegua complessivamente una riduzione dei consumi energetici<sup>25</sup>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale</b>, cui si riferisce il progetto di innovazione <b>non inferiore al 3%</b>,</li> <li>◆ <b>dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%</b>.</li> </ul> <p>Nella sostanza, l'agevolazione <b>ricalca l'ambito oggettivo degli investimenti in beni strumentali</b> (materiali ed immateriali) <b>4.0</b>, con la <b>condizione ulteriore</b> che gli stessi comportino una <b>riduzione dei consumi energetici</b> nelle misure sopra richiamate.</p> <p>Ai fini della disciplina in questione, rientrano tra i beni <b>immateriali</b><sup>26</sup> - ove specificamente previsti dal progetto di innovazione, anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ i software, i sistemi, le piattaforme o le applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscono il <b>monitoraggio continuo e la visualizzazione dei consumi energetici</b> e dell'energia autoprodotta e autoconsumata, o introducono meccanismi di efficienza energetica, attraverso la raccolta e l'elaborazione dei dati anche provenienti dalla sensoristica IoT<sup>27</sup> di campo (Energy Dashboarding);</li> <li>◆ i <b>software relativi alla gestione di impresa se acquistati unitamente ai software</b>, ai sistemi o alle piattaforme <b>di cui al punto precedente</b>.</li> </ul> <p>Torna utile richiamare i <b>beni materiali ed immateriali rientranti nel paradigma industria 4.0</b>.</p> <p>I <b>beni materiali 4.0</b><sup>28</sup> sono distinti in:</p> |

<sup>24</sup> Come previsto [dall'allegato A](#) e [dall'allegato B](#) annessi alla Legge 232/2016.

<sup>25</sup> La riduzione dei consumi, riproporzionata su base annuale, è calcolata con riferimento ai consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello di avvio degli investimenti, al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influiscono sul consumo energetico. Per le imprese di nuova costituzione, il risparmio energetico conseguito è calcolato rispetto ai consumi energetici medi annui riferibili a uno scenario controfattuale, che verrà definito con successivo decreto del Mimit.

<sup>26</sup> i beni di cui all'allegato B alla Legge 232/2016.

<sup>27</sup> Internet of things.

<sup>28</sup> Di cui all'Allegato A.

- ◆ **beni strumentali** il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (primo gruppo allegato A),
- ◆ **sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità** (secondo gruppo allegato A),
- ◆ **dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»** (terzo gruppo allegato A).



I beni materiali di cui al **secondo e terzo gruppo dell'Allegato A** devono possedere il **solo requisito dell'interconnessione**, mentre i beni strumentali del primo gruppo devono rispondere a specifici requisiti.

Nell'ambito dei **progetti di innovazione** che **conseguono una riduzione dei consumi energetici nelle misure e alle condizioni previste dalla Transizione 5.0**, sono, inoltre, agevolabili:

- ◆ gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'**autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo**, a eccezione delle biomasse, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta. Con riferimento all'autoproduzione e all'**autoconsumo di energia da fonte solare**, sono considerati ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici<sup>29</sup>. Gli investimenti in impianti che comprendano i moduli di cui alle lettere b) e c) concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari, rispettivamente, **al 120% e 140% del loro costo**. Nelle more della formazione del registro<sup>30</sup>, sono agevolabili gli impianti con moduli fotovoltaici che, sulla base di apposita attestazione rilasciata dal produttore, rispettino i requisiti di carattere tecnico e territoriale<sup>31</sup>;
- ◆ le **spese per la formazione del personale**<sup>32</sup> finalizzate all'**acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi**, nel limite del **10% degli investimenti effettuati** nei beni<sup>33</sup>, e in ogni caso sino al **massimo di 300.000 euro**, a condizione

<sup>29</sup> Di cui all'art. 12, comma 1, lettere a), b) e c) del D.L. 181/2023.

<sup>30</sup> Di cui all' art. 12, comma 1 del D.L. 181/2023.

<sup>31</sup> Previsti dalle lettere a), b) e c) del medesimo art. 12.

<sup>32</sup> Previste dall' art. 31, paragrafo 3, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17.06.2014.

<sup>33</sup> Di cui al comma 4 e comma 5, lettera a).

|                                  | <p>che le attività formative siano erogate da <b>soggetti esterni individuati con decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy</b>, da adottare entro il 01.04.2024<sup>34</sup>.</p> <p>Al fine di garantire il rispetto del principio di non arrecare un danno significativo all'ambiente<sup>35</sup>, <b>non sono agevolabili gli investimenti destinati:</b></p> <table border="1" data-bbox="408 589 1417 1032"> <tr> <td><b>a)</b></td> <td>ad attività direttamente connesse ai combustibili fossili</td> </tr> <tr> <td><b>b)</b></td> <td>ad attività nell'ambito del sistema di scambio di quote di emissione dell'UE (ETS), che generano emissioni di gas a effetto serra previste non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento</td> </tr> <tr> <td><b>c)</b></td> <td>ad attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico</td> </tr> <tr> <td><b>d)</b></td> <td>ad attività nel cui processo produttivo venga generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi<sup>36</sup> e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente</td> </tr> </table> <p>Sono, altresì, <b>esclusi gli investimenti in beni gratuitamente devolvibili</b> delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.</p> | <b>a)</b>    | ad attività direttamente connesse ai combustibili fossili | <b>b)</b>            | ad attività nell'ambito del sistema di scambio di quote di emissione dell'UE (ETS), che generano emissioni di gas a effetto serra previste non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento | <b>c)</b>            | ad attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico | <b>d)</b>           | ad attività nel cui processo produttivo venga generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi <sup>36</sup> e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente |
|----------------------------------|---|--------------|---|----------------------|---|----------------------|---|---------------------|---|
| <b>a)</b>                        | ad attività direttamente connesse ai combustibili fossili   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>b)</b>                        | ad attività nell'ambito del sistema di scambio di quote di emissione dell'UE (ETS), che generano emissioni di gas a effetto serra previste non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>c)</b>                        | ad attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>d)</b>                        | ad attività nel cui processo produttivo venga generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi <sup>36</sup> e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <p><b>MISURA DEL CREDITO</b></p> | <p>Il credito d'imposta è riconosciuto <b>nelle seguenti misure:</b></p> <table border="1" data-bbox="504 1337 1347 1599"> <thead> <tr> <th>AGEVOLAZIONE</th> <th>INVESTIMENTO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><b>35% del costo</b></td> <td><b>fino a 2,5 milioni di euro</b></td> </tr> <tr> <td><b>15% del costo</b></td> <td>oltre i 2,5 milioni di euro e <b>fino a 10 milioni di euro</b></td> </tr> <tr> <td><b>5% del costo</b></td> <td>oltre i 10 milioni di euro e <b>fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro</b></td> </tr> </tbody> </table> <p>che valgono per <b>anno</b> e per <b>impresa beneficiaria</b>.</p> <p>Per gli investimenti effettuati mediante <b>contratti di locazione finanziaria</b> si assume il <b>costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni</b>.</p>  | AGEVOLAZIONE | INVESTIMENTO  | <b>35% del costo</b> | <b>fino a 2,5 milioni di euro</b>   | <b>15% del costo</b> | oltre i 2,5 milioni di euro e <b>fino a 10 milioni di euro</b>  | <b>5% del costo</b> | oltre i 10 milioni di euro e <b>fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro</b>   |
| AGEVOLAZIONE                     | INVESTIMENTO  |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>35% del costo</b>             | <b>fino a 2,5 milioni di euro</b>   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>15% del costo</b>             | oltre i 2,5 milioni di euro e <b>fino a 10 milioni di euro</b>  |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |
| <b>5% del costo</b>              | oltre i 10 milioni di euro e <b>fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro</b>   |              |   |                      |   |                      |   |                     |   |

<sup>34</sup> 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto (di cui all'art. 38, comma 17).

<sup>35</sup> Ai sensi dell'art. 17 del regolamento (UE) n. 852/2020 del Parlamento europeo e del Consiglio del 18.06.2020.

<sup>36</sup> Di cui al regolamento (UE) n. 1357/2014 della Commissione del 18.12.2014.

|  |   |
|--|---|
|  | <p>La misura del credito d'imposta per ciascuna quota di investimento prevista è <b>rispettivamente aumentata:</b></p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;"> <p>al <b>40%, 20% e 10%</b>, nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale <b>superiore al 6%</b> o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei <b>processi interessati dall'investimento superiore al 10%</b>, conseguita tramite gli investimenti nei beni definiti in precedenza</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>al <b>45%, 25% e 15%</b>, nel caso di riduzione dei consumi energetici della <b>struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 10%</b> o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei <b>processi interessati dall'investimento superiore al 15%</b>, conseguita tramite gli investimenti nei beni descritti</p> </div>  |
| <p><b>COME<br/>ACCEDERE AL<br/>BENEFICIO</b></p> | <p>Il beneficio è subordinato alla presentazione di <b>apposite certificazioni rilasciate da un valutatore indipendente<sup>37</sup></b> che, <b>rispetto all'ammissibilità del progetto di investimento e al completamento degli investimenti, attestano:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>ex ante</b>, la <b>riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti nei beni</b> agevolabili;</li> <li>◆ <b>ex post</b>, l'<b>effettiva realizzazione degli investimenti</b> conformemente a quanto previsto dalla certificazione ex ante. Con decreto del Mimit individuati i requisiti, anche in termini di indipendenza, imparzialità, onorabilità e professionalità, dei soggetti autorizzati al rilascio delle certificazioni. Tra i soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni sono <b>compresi:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ gli <b>Esperti in Gestione dell'Energia (EGE)</b> certificati da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11339;</li> <li>✓ le <b>Energy Service Company (ESCO)</b> certificate da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11352. Il Ministero delle imprese e del made in Italy esercita, anche avvalendosi del GSE, la vigilanza sulle attività svolte dai soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni, verificando la correttezza formale delle certificazioni rilasciate e procedendo, sulla base di idonei piani di controllo, alla verifica nel merito della rispondenza del loro contenuto alle disposizioni di cui al presente decreto e ai relativi provvedimenti attuativi.</li> </ul> </li> </ul> |

<sup>37</sup> Secondo criteri e modalità individuate con il decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy (da emanare entro il 01.04.2024).

Per **accedere al beneficio**, le imprese dovranno presentare, in **via telematica**<sup>38</sup>, la **documentazione sopra richiamata, unitamente ad una comunicazione concernente la descrizione del progetto di investimento e il costo dello stesso.**

Ai fini dell'utilizzo del credito, **l'impresa invia al GSE comunicazioni periodiche relative all'avanzamento dell'investimento ammesso all'agevolazione**, secondo modalità definite con il richiamato decreto Mimit di prossima emanazione.

In base a tali comunicazioni è determinato l'importo del credito d'imposta utilizzabile, nel limite massimo di quello prenotato. L'impresa comunica il **completamento dell'investimento** corredata, a pena di decadenza, dalla certificazione prevista.



Per le **piccole e medie imprese**, le spese sostenute per **adempire all'obbligo di certificazione** sono riconosciute **in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 10.000 euro**, fermi restando i massimali previsti.

Il credito d'imposta **non è cumulabile**, in relazione ai **medesimi costi** ammissibili, **con il credito d'imposta per investimenti in beni nuovi strumentali 4.0**<sup>39</sup> **nonché con il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica**<sup>40</sup>.

Il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione**, decorsi **5 giorni dalla regolare trasmissione, da parte del GSE all'Agenzia delle Entrate**, dell'elenco dei beneficiari, ed **entro la data del 31.12.2025**, presentando il modello F24 unicamente **tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate**, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

L'ammontare **non ancora utilizzato** alla predetta data è **utilizzabile in cinque quote annuali di pari importo.**

Il credito d'imposta:

- ◆ **non concorre alla formazione:**

<sup>38</sup> Sulla base di un modello standardizzato messo a disposizione dal Gestore dei Servizi Energetici s.p.a. (GSE).

<sup>39</sup> Di cui all'art. 1, commi 1051 e ss. della Legge 178/2020.

<sup>40</sup> Di cui all'art. 16 del D.L. 124/2023, convertito, con modificazioni, dalla Legge 162/2023.

✓ **del reddito,**

✓ della **base imponibile IRAP;**

- ◆ **non rileva** ai fini del **rapporto** di deducibilità degli interessi passivi e dei costi generali<sup>41</sup>.

**Non si applicano** i seguenti **limiti** alla **compensazione**:

**250.000 euro** annui per i **crediti** da indicare nel **quadro RU**<sup>42</sup>

**2 milioni di euro** annui per il **totale** dei **crediti compensabili**<sup>43</sup>

**divieto di utilizzo** dei **crediti** in caso di **debiti iscritti a ruolo** per importi **superiori ad euro 1.500**<sup>44</sup>

Le **fatture**, i **documenti di trasporto** e gli **altri documenti** relativi all'acquisizione dei beni agevolati **devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni** sulla **Transizione 5.0**<sup>45</sup>.

L'**effettivo sostenimento delle spese ammissibili** e la **corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile** predisposta dall'impresa, devono risultare da **apposita certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Per le imprese **non obbligate per legge alla revisione legale dei conti**, la certificazione è **rilasciata da un revisore legale dei conti** o da **una società di revisione** legale dei conti, iscritti nella **sezione A** del registro<sup>46</sup>. Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute **in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro**, fermi restando comunque i massimali previsti.



Il credito d'imposta è **cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi**, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della

<sup>41</sup> Di cui agli artt. 61 e 109, comma 5 del Tuir.

<sup>42</sup> art. 1, comma 53 della Legge 244/2007.

<sup>43</sup> art. 34 della Legge 388/2000.

<sup>44</sup> art. 31 del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla Legge 122/2010.

<sup>45</sup> Di cui all'art. 38.

<sup>46</sup> Di cui all'art. 8 del D.lgs. 39/2010.

|  |   |
|--|---|
|  | base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui al periodo precedente, <b>non porti al superamento del costo sostenuto</b> <sup>47</sup> . |
|--|---|

---

Giuseppe Iannibelli

---

<sup>47</sup> Con riferimento alla cumulabilità del credito di imposta resta fermo quanto previsto dall' art. 9 del regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio.