

Tax Newsletter

2/2024

Tax Professional Practice

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Curtatone 3, 00185
T: +39 06 809631

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111

Highlights di questo numero:

- Aiuto alla crescita economica- Certificati di deposito - Risposta n.31 del 7 febbraio 2024
- Interconnessione tardiva di beni in leasing- iper-ammortamento - Risposta n. 34 dell'8 febbraio 2024
- Derivati di copertura CFH - Risposta n. 36 dell'8 febbraio 2024
- Operazione di scissione con contestuale fusione della società oggetto di scissione della societaria - Risposta n. 37 dell'8 febbraio 2024
- Nota di variazione da parte del cessionario/committente - Risposta n. 29 del 2 febbraio 2024
- Incorporazione soggetto esterno al gruppo IVA – adempimenti periodo ante incorporazione - Risposta n. 52 del 23 febbraio 2024

Legislazione

[Modifica alle avvertenze della cartella di pagamento - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 33980 del 9 febbraio 2024](#)

Mediante il D.lgs. n. 220 del 30 dicembre 2023 sono state apportate modifiche in ambito di contenzioso tributario.

Le modifiche riguardano:

- l'introduzione del comma 6-*bis* nell'art. 14 del D.l. n. 546 del 31 dicembre 1992 attraverso il quale nel caso vi dovessero essere vizi di notificazione riferiti a un atto emesso da un soggetto diverso rispetto a quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso viene sempre proposto nei confronti di entrambi i soggetti;
- aggiornamento del testo delle Avvertenze relativo ai ruoli dell'Ade. L'aggiornamento riguarda l'eliminazione di riferimenti all'art. 17- *bis* del D.l. n. 546 del 31 dicembre 1992 agli allegati da 2 a 5 mentre agli allegati da 2 a 4 si ha l'introduzione della notifica del ricorso in caso di vizi nei riguardi nell'atto e, in particolare se l'atto è emesso da un soggetto diverso rispetto a chi ha emesso l'atto impugnato allora, il ricorso è emesso nei confronti di entrambi i soggetti;
- Gli allegati da 2 a 4 del testo delle Avvertenze nella parte riferita alla richiesta di informazioni e di riesame del ruolo di autotutela; nello specifico le parole Direzione o Centro Operativo vengono sostituite con Ufficio e, nell'allegato 2 si ha l'aggiornamento delle modalità di presentazione della richiesta di riesame quando il ruolo riguarda somme dovute in un tempo successivo rispetto al controllo automatizzato.

[Proroga all'invio delle comunicazioni delle opzioni e comunicazione dei dati all'anagrafe tributaria per interventi effettuati su parti comuni di un condominio.](#)

[Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 53159 del 21 febbraio 2024](#)

[Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 53174 del 21 febbraio 2024](#)

I termini per l'invio delle comunicazioni delle opzioni relative alle detrazioni, riferite alle spese in ambito edilizio sostenute nel 2023 e alle rate residue delle spese sostenute nel 2020, 2021 e 2022, vengono prorogati al 4 aprile 2024. I soggetti beneficiari però possono anche optare di utilizzare in modo diretto la detrazione nella propria dichiarazione dei redditi.

Le comunicazioni effettuate in ambito di sconto in fattura o prima cessione, devono essere trasmesse in via telematica all'AdE e secondo le specifiche tecniche approvate. Per gli

interventi riferiti al Superbonus vi è stato l'inserimento di un ulteriore codice per la comunicazione dei dati delle spese sostenute dovuto al fatto che al contribuente nel 2023 è stata data la possibilità di poter usufruire di una detrazione pari al 90% però, al verificarsi di alcune condizioni è comunque possibile poter usufruire della detrazione del 110%.

Le specifiche tecniche hanno apportato delle novità in ambito degli interventi edilizi effettuati sulle parti comuni di un edificio condominiale. I soggetti individuati dall'art. 2 del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 1° gennaio 2016 risultano esonerati dalla trasmissione dei dati qualora, per gli interventi effettuati sulle parti comuni, tutti i condomini abbiano optato per la cessione del credito o per lo sconto in fattura. Se anche un solo condomino opta per la detrazione d'imposta tutti i condomini, anche quelli che non vi hanno optato, risulteranno tenuti alla trasmissione dei dati.

[Approvazione del modello 770 con le relative specifiche tecniche](#)

[Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 61647 del 26 febbraio 2024](#)

[Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68511 del 28 febbraio 2024](#)

Tramite i presenti provvedimenti sono stati approvati i modelli 770/2024 per l'anno di imposta 2023 con le relative specifiche. Il modello viene utilizzato per comunicare i dati relativi alle ritenute operate nel 2023, ai relativi versamenti e anche le ritenute operate sui dividendi, proventi da partecipazione, redditi di capitale, operazioni di natura finanziaria e i versamenti dai sostituti d'imposta. Inoltre, il modello viene utilizzato anche per indicare i crediti d'imposta utilizzati e i dati relativi alle somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi.

Il modello è composto dal frontespizio e dai quadri SF, SG, SH, SI, SK, SL, SM, SO, SP, SQ, SS, DI, ST, SV, SX e SY. Gli importi da indicare vanno espressi in unità di euro e arrotondati alla seconda cifra decimale. Il modello va trasmesso in modalità telematica dai soggetti tenuti alla presentazione nonché gli intermediari e gli eventuali soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti. La trasmissione può avvenire anche da soggetti incaricati i quali, dovranno rilasciare ai sostituti d'imposta la dichiarazione redatta su modelli conformi a quelli approvati.

L'Ade assume il ruolo di Titolare del trattamento dei dati e si avvale di Sogei per la gestione del sistema informativo, e di SOSE Spa come partner metodologico per l'elaborazione e l'aggiornamento degli ISA e le attività di analisi ed elaborazione connesse ad essi.

Indici sintetici di affidabilità fiscale per l'anno d'imposta 2023, modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'elaborazione di concordato preventivo nel biennio del periodo d'imposta 2024-2025 e sistema per l'impostazione dei dati.

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68629 del 28 febbraio 2024

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68718 del 28 febbraio 2024

Risultano approvati i 175 modelli, con le relative istruzioni, da utilizzare per comunicare i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità i.c.d. ISA per l'anno d'imposta 2023. I modelli vanno presentati dalle imprese i che nel suddetto periodo d'imposta abbiano esercitato attività economiche nel settore dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio. Lo stesso modello deve essere presentato anche dai soggetti che: esercitano due o più attività di impresa che non rientrano nel medesimo ISA e i cui ricavi dichiarati per le singole attività superino il 30% dei ricavi complessivi; svolgono attività di impresa, arte o professioni e partecipano a un gruppo IVA.

Inoltre, è stato approvato il modello attraverso il quale è possibile comunicare i dati che risultano rilevanti all'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 con la relativa accettazione. Come per l'ISA, il modello viene presentato dalle imprese che per l'anno d'imposta 2023 abbiano esercitato attività economiche nel settore dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio e per le quali gli ISA risultano approvati.

Entrambi i modelli sopra citati sono resi disponibili dall'Ade e devono essere trasmessi in via telematica insieme alla dichiarazione dei redditi mediante il servizio Entratel o Fisconline. La trasmissione può avvenire anche mediante soggetti incaricati i quali, dovranno comunicare ai contribuenti i dati relativi agli ISA comprensivi del calcolo dei punteggi di affidabilità. Inoltre, sempre per entrambi risultano approvate le specifiche tecniche a cui i soggetti che effettuano la trasmissione devono attenersi.

L'Ade assume il ruolo di Titolare del trattamento dei dati e si avvale di Sogei per la gestione del sistema informativo, l'elaborazione e l'aggiornamento degli ISA e le attività di analisi ed elaborazione connesse alla proposta di concordato preventivo.

Approvazione del Modello Redditi SP-SC-ENC, Irap Consolidato nazionale mondiale 2024 riferiti all'anno fiscale 2023

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68499 del 28 febbraio 2024

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68514 del 28 febbraio 2024

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68659 del 28 febbraio 2024

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68702 del 28 febbraio 2024

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68706 del 28 febbraio 2024

Mediante i provvedimenti sopra citati sono stati approvati i vari modelli necessari per la comunicazione dei Redditi e dell'IRAP.

I modelli citati sono così suddivisi:

- Modello Redditi-ENC da presentare dagli enti non commerciali residenti nel territorio dello Stato e dei soggetti non residenti equiparati. Il Modello si compone del frontespizio e dei quadri RA, RB, RC, RD, RE, RF, RG, RH, RI, RL, RM, RN, PN, RQ, RY, RT, RK, RO, RS, RW, RZ, FC, RX, AC, CE, TR, OP e DI. Gli importi vanno indicati in unità di euro con arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è pari o maggiore a 50 centesimi altrimenti, si arrotonda per difetto; nel quadro RZ "dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa a interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi" invece si arrotonda alla seconda cifra decimale;
- Modello Redditi-SP da presentare dalle società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate. Il modello si compone del frontespizio e dei quadri RF, RG, RE, RA, RB, RH, RL, RD, RJ, RT, RM, RQ, RV, RP, RN, RO, RS, RW, AC, FC, TR, OP, DI, RU e RX. Gli importi vanno indicati in unità di euro con arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è pari o maggiore a 50 centesimi altrimenti, si arrotonda per difetto;

- Modello Redditi-SC da presentare dalle società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e dei soggetti non residenti equiparati. Il modello di compone del frontespizio e dei quadri RF, RN, PN, TN, GN, GC, RI, RM, RQ, RU, RV, RK, RO, RS, RZ, FC, RX, AC, CE, NI, RJ, TR, OP, RA, RB, RH, RL, RT e DI. Gli importi vanno indicati in unità di euro con arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è pari o maggiore a 50 centesimi altrimenti, si arrotonda per difetto; nel quadro RZ *“dichiarazione dei sostituti d'imposta relativa a interessi, altri redditi di capitale e redditi diversi”* invece si arrotonda alla seconda cifra decimale;
- Consolidato nazionale e mondiale c.d. CNM, da presentare dai soggetti ammessi alla tassazione di gruppo di imprese controllate residenti e dei soggetti ammessi alla determinazione dell'unica base imponibile per il gruppo di imprese non residenti. Il modello si compone del frontespizio e dei quadri NF, NX, NI, NR, NE, NC, MF, MX, MR, ME, MC, CC, CN, CK e CS. Gli importi vanno indicati in unità di euro con arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è pari o maggiore a 50 centesimi altrimenti, si arrotonda per difetto;
- Il modello Irap è riferito ai fini dell'imposta regionale sulle attività ed è composto dal frontespizio e dai quadri IP, IC, IE, IK, IR e IS. Gli importi vanno indicati in unità di euro con arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è pari o maggiore a 50 centesimi altrimenti, si arrotonda per difetto.

Tutti i soggetti che redigono i modelli sono tenuti a presentarli in via telematica all'AdE e, l'invio può avvenire mediante intermediari abilitati attraverso le modalità e le specifiche tecniche approvate. Per il modello IRAP, l'invio alle regioni e alle province autonome avviene mediante l'AdE contestualmente alla ricezione del modello.

L'AdE assume il ruolo di Titolare del trattamento dei dati e si avvale di Sogei per la gestione del sistema informativo, l'elaborazione e l'aggiornamento degli ISA e le attività di analisi ed elaborazione connesse alla proposta di concordato preventivo.

Applicazione della remunerazione ricevuta a seguito dello svolgimento dell'attività nel territorio dello Stato dal soggetto residente o dalla stabile organizzazione nel territorio dello Stato del soggetto non residente che presta servizio nell'ambito di accordi inerenti al medesimo gruppo

Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 68665 del 28 febbraio 2024

Il presente provvedimento tratta delle linee guida per la corretta applicazione alla remunerazione ricevuta dal soggetto residente o dalla stabile organizzazione nel territorio dello Stato del soggetto non residente per l'attività svolta nel territorio dello Stato inerente a prestazioni di servizi nell'ambito di accordi con entità appartenenti al medesimo gruppo in nome o per conto del veicolo o delle sue controllate.

La valorizzazione della remunerazione avviene sulla base del principio di libera concorrenza e la determinazione la si ha attraverso l'applicazione del metodo più appropriato sulla base delle circostanze venutesi a creare. Il metodo viene selezionati fra quelli descritti dalle linee guida OCSE sulla base di alcuni criteri:

- Punti di forza e debolezza di ciascun metodo;
- Adeguatezza del metodo preso in esame;
- Disponibilità di informazioni affidabili;
- Grado di comparazione fra l'operazione avvenuta e l'operazione fra imprese indipendenti comparabili.

Ai fini della valorizzazione, il metodo del confronto del prezzo viene ritenuto quello più opportuno ma nel caso in cui non fosse possibile la sua applicabilità si ritiene appropriato utilizzare il metodo transazionale della ripartizione degli utili in cui, si tiene conto del contributo offerto dalle parti alla realizzazione dell'operazione. Se entrambi i metodi non risultano appropriati, è possibile utilizzare uno degli altri metodi descritti nelle linee guida OCSE il quale, viene individuato sulla base di quanto lo stesso sia affidabile.

Prassi

Imposte sui redditi

Rimborso dell'eccedenza di versamento a titolo di acconto di imposta sostitutiva - Risposta n. 28 del 2 febbraio 2024

L'istante è un istituto bancario italiano attivo in modo principale nei servizi di soluzione di credito alle imprese e ha acquistato la quasi totalità delle attività e passività aziendali di beta in liquidazione coattiva. La banca ha anche acquistato un credito rinveniente da versamenti di acconto dell'imposta sostitutiva su redditi diversi di natura finanziaria. L'istante ritiene applicabile l'art. 6, comma 11 del d.lgs. 21 novembre 1997, n. 461, in materia di imposta sostitutiva in regime di risparmio amministrato. La banca ritiene che il credito rinveniente dall'eccedenza di versamento dell'acconto ex art. 2 comma 5 D.L. 133/2013, possa essere richiesto a rimborso mediante istanza apposita da presentare all'Agenzia delle Entrate.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'eccedenza di imposta è stata acquisita per effetto della cessione del ramo di azienda di beta e la cessionaria istante avrebbe potuto utilizzare questo credito a scomputo di eventuali versamenti dell'imposta sostitutiva. L'istante afferma di non aver mai offerto servizi di custodia e amministrazione e quindi di non aver mai esercitato attività che comportassero pagamento di imposte sostitutive.

Da risposta dell'Agenzia delle Entrate, pur non potendo verificare quanto detto dall'Istante che sia conforme a realtà, conferma la posizione prospettata; dunque, l'istante può presentare nell'ufficio competente una richiesta di rimborso del credito.

Aiuto alla crescita economica - Certificati di deposito - Risposta n.31 del 7 febbraio 2024

La Società ha fruito dell'agevolazione "Ace innovativa 2021 o Super Ace" e dichiara di aver sottoscritto certificati di deposito, L'istante richiede di sapere se i certificati di deposito sottoscritti nel corso dell'esercizio 2022 e inseriti in un portafoglio titoli rientrano o meno tra i valori immobiliari richiamati dall'art. 1, comma 1-bis, del D.Lgs. 24 febbraio 1998 n. 58 e comportino la necessità di sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE. La sottoscrizione dei tre certificati di deposito rappresentati da parte della Società non rappresenta un vero e proprio investimento mirato a rafforzare il tessuto produttivo dell'impresa, piuttosto un incremento di attività finanziarie passive. Si ritiene che l'investimento effettuato dalla società debba essere neutralizzato ai fini dell'ace innovativa e ordinaria.

Ace- Acquisizione o incremento di partecipazioni in società controllate già appartenenti al gruppo - Risposta n. 33 dell'8 febbraio 2024

L'istante ha quantificato il 31 dicembre 2022 una variazione in aumento del capitale proprio rilevante ai fini ACE, determinata dalla somma di incrementi di utili destinati a riserve disponibili di conferimenti ricevuti dai soci, per effetto di un aumento di capitale deliberato nel 2014. La società ha perfezionato un acquisto di quote di minoranza della società Beta S.p.A dalla società Banco Gamma S.p.A estranea al proprio gruppo di imprese, incrementando la propria partecipazione fino al 100%. L'Istante richiede di sapere se

l'operazione rientri o meno nell'ambito applicativo della disciplina antielusiva di cui all'art. 10, comma 3, lett. A) del D.M 3 agosto 2017. Dal parere dell'Agenzia delle Entrate, la ratio della norma antielusiva resta quella di evitare che attraverso movimentazioni di flussi di denaro tra soggetti del gruppo si possa determinare una moltiplicazione dell'agevolazione in capo a più soggetti giuridici, a fronte di unica immissione di denaro. In questo caso, si ritiene che l'incremento della partecipazione in una società già appartenente al gruppo da un soggetto terzo estraneo al gruppo non possa rientrare tra le operazioni potenzialmente elusive elencate dall'art. 10.

Interconnessione tardiva di beni in leasing- iperammortamento - Risposta n. 34 dell' 8 febbraio 2024

La società Alfa ha programmato investimenti per l'acquisto 3 impianti e macchinari in leasing. Dal periodo di imposta 2019, i beni oggetto di leasing sono entrati in funzione ed è avvenuto il collaudo e la società dichiara di aver cominciato a fruire dell'agevolazione del super ammortamento. La Società ritiene di averne i requisiti di legge e intende usufruire dell'iperammortamento in misura piena. L'istante chiede chiarimenti relativamente all'arco temporale su cui debba procedere a ripartire l'agevolazione sui beni che sono stati acquistati con contratto di leasing nel 2018, entrati in funzione nel 2019 e interconnessi nel 2022. Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate le quote di iperammortamento sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto alla durata civilistica e dovranno replicare l'originario piano di deduzione fiscale dei canoni definito al momento dell'investimento.

Operazione di scissione asimmetrica verso beneficiarie di nuova costituzione - Risposta n. 35 dell'8 febbraio 2024

Gli istanti Alfa, Beta, Gamma e i soci Alfa, Tizio, Mevia, Caio, Calpurnia e il Trustee Sempronio chiedono il parere in ordine all'eventuale abusività di un'operazione di riorganizzazione aziendale che prevede la scissione totale di alfa a beneficio di due società di nuova costituzione Beta e Gamma le cui compagini sociali saranno rappresentate rispettivamente da Caio e dalla società Delta (soci esclusivi di beta, a cui sarà assegnato il 44,47% del patrimonio della scissa) e da Mevia, Calpurnia e dal Trust dall'altro lato (soci esclusivi di gamma, società a cui sarà assegnato il 55,53% del patrimonio di alfa). L'agenzia delle entrate chiarisce che la scissione totale non sarà proporzionale in quanto i soci della scissa non partecipano nella stessa proporzione a tutte le società beneficiarie. In riferimento all'unico immobile scisso, sembrerebbe potersi escludere qualsiasi utilizzo diverso da quello imprenditoriale; dunque, in relazione a questo asset non si ravvede aggiramento, sempre che l'immobile trasferito alle beneficiarie non venga distolto dall'attività d'impresa ma sia utilizzato per esercitare l'attività immobiliare a cui era precedentemente destinato l'asset. Pertanto, venendo meno uno dei presupposti per poter considerare un'operazione abusiva, non si ritiene che l'operazione di riorganizzazione societaria possa rappresentare profili di abuso nel presupposto che si mantengano tutte le condizioni richiamate necessaria ad escluderli. Si ritiene inoltre che, in merito alle riserve in sospensione di imposta iscritte nell'ultimo bilancio della società scissa, esse debbano essere ricostituite dalle beneficiarie secondo le quote proporzionali indicate al comma 4 dell'art. 173.

Derivati di copertura CFH - Risposta n. 36 dell'8 febbraio 2024

La società Alfa ha sottoscritto un contratto per la somministrazione di gas naturale con la società Beta, stabilendo un prezzo mensile di acquisto del gas, congiuntamente ha anche sottoscritto un contratto con la banca per la disciplina di contratti relativi a strumenti finanziari derivati negoziati OTC collegati a tassi di interesse, di cambio, merci e relativi indici con clienti professionali. Istante e banca hanno sottoscritto un documento (*Commodity swap*) con oggetto la copertura del prezzo di acquisto del gas. La società si è avvalsa nel 2022 del diritto di recedere anticipatamente dal contratto, monetizzando in modo anticipato il valore corrente del derivato. Il provento derivante dalla cessazione anticipata del Commodity Swap concorre a formare il reddito IRES secondo le corrette imputazioni temporali rilevate in bilancio, in applicazione del principio di derivazione rafforzata. Gli utili o le perdite generate dallo strumento di copertura che hanno come contropartita la riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi assumono rilievo ai fini fiscali al momento del *recycling* della riserva e con la stessa natura fiscale delle operazioni coperte. Il provento assumerà rilevanza fiscale ai fini IRES durante il periodo di riferimento all'atto del trasferimento della riserva da CFH a diretta riduzione dei costi di approvvigionamento del gas naturale. Ai fini IRAP le somme formeranno il valore della produzione secondo i principi di presa diretta nei relativi periodi d'imposta

Operazione di scissione con contestuale fusione della società oggetto di scissione della societaria - Risposta n. 37 dell'8 febbraio 2024

Le società alfa e beta, con un'unica istanza hanno presentato due diversi interpelli con l'obiettivo di chiedere conferma che l'applicazione delle discipline previste dagli artt. 172 e 173 del TUIR alla prospettata operazione di Scissione Alfa e alla fusione Gamma non possa essere disconosciuta sulla base dell'art 10-bis della citata legge n.212 del 2000. L'istante ritiene che la scissione Alfa non possa essere considerata elusiva del regime fiscale applicabile all'alternativa operazione di assegnazione di alfa alla partecipazione in gamma con distribuzione di poste del patrimonio netto di Alfa in quanto la Relazione Illustrativa all'art. 10-bis co. 4 della legge n.212 del 2000 evidenzia che non è possibile ritenere una condotta abusiva se il contribuente sceglie la fusione per poter estinguere una società. Secondo l'Agenzia delle Entrate, affinché delle operazioni possano essere considerate abusive l'Amministrazione finanziaria deve verificare che: si sia realizzato un vantaggio fiscale indebito; l'assenza di sostanza economica e l'essenzialità del conseguimento di un vantaggio fiscale. Se anche uno dei soli presupposti è assente si parla di assenza di abusività. L'Agenzia delle Entrate, ha potuto constatare analizzando il caso che in merito alla scissione alfa e alla fusione Gamma non esiste alcun vantaggio qualificabile come indebito e l'estinzione di Gamma rappresenta una piena alternativa, sotto il profilo fiscale, rispetto alla liquidazione della società.

Rilevanza di riserve di patrimonio netto-ACE innovativa - Risposta n. 38 dell'8 febbraio 2024

La Società propone istanza di interpello in ordine della corretta interpretazione dell'art. 1 d.l. 6 dicembre 2011 (ACE) e dell'art. 19 del d.l. 25 maggio 2021, n. 73 (ACE innovativa). L'istante chiede di confermare la rilevanza ai fini ACE della riserva da riallineamento connessa all'opzione per il

riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio ai sensi della disciplina di cui all'art. 110, com 8-bis del d.l. 14 agosto 2020, n.104; la non rilevanza ai fini ACE della riserva FTA dell'IFRS 9.

Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate la riserva di riallineamento è rilevante ai fini del computo della base ACE, in quanto l'apposizione del vincolo di sospensione non modifica la sua natura di riserva di patrimonio derivante da apporti ricevuti dai soci. In merito alla rilevanza della riserva da riallineamento connessa all'opzione per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio nella determinazione dell'ACE innovativa si chiarisce che trattandosi di una riserva derivante dal vincolo di parte della riserva sovrapprezzo di emissioni azioni che si è generata a seguito di due aumenti di capitale, essa non può essere considerata ai fini del beneficio rafforzato. La riduzione di patrimonio netto ascrivibile alla rilevazione di una riserva FTA IFRS 9 non determina alcuna riduzione della base ACE al momento dell'iscrizione della riserva stessa. Al realizzo degli utili 'aceabili' la società dovrà procedere alla sterilizzazione, ai fini ACE, degli stessi fino a concorrenza dell'ammontare iscritto a titolo di riserva FTA.

Modalità dichiarative per beneficiare del beneficio derivante dalla Patent box successivamente all'accordo con l'Ade - Risposta n. 39 del 9 febbraio 2024

La Società ha concluso con l'Agenzia delle entrate un accordo di Patent box per utilizzo diretto di beni immateriali che produce i suoi effetti dal periodo di imposta in cui la società ha presentato l'istanza di riling e per i quattro periodi di imposta successivi. I dubbi posti dall'Istante riguardano le modalità dichiarative da adottare per poter fruire del beneficio derivante dalla Patent box: in particolare: la possibilità di tenere ai fini IRES e IRAP due comportamenti differenti; la possibilità di indicare in un'unica dichiarazione integrativa la quota di reddito agevolabile cumulata.

L'Agenzia delle Entrate riporta in questo caso che l'Istante, pur potendo recuperare il beneficio della Patent box già con la dichiarazione dei redditi per il periodo di imposta 2018 o mediante la presentazione di integrative è rimasto inerme e non ha presentato dichiarazioni integrative ai fini IRES, pertanto, essendo decorsi i termini per poter integrare le dichiarazioni relative ai periodi di imposta 2015 e 2016, le relative quote di reddito agevolabile non possono essere recuperate. Con riguardo ai periodi di imposta interessati dall'accordo di *riling*, la Società può alternativamente adottare due diversi comportamenti: indicare la quota di reddito agevolabile per i periodi di imposta dal 2017 al 2019 nella dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi di imposta cui le quote sono correlate; indicare nella dichiarazione integrativa relativa al periodo di imposta 2018, la quota di reddito agevolabile complessiva che si ottiene sommando le quote di reddito agevolabili relative ai periodi di imposta 2017 e 2018. Per quanto riguarda la possibilità di adottare una diversa modalità di recupero ai fini IRES e IRAP del beneficio derivante dall'Accordo della Patent box, viene detto che la rinuncia alla fruizione dell'agevolazione ai fini IRES determina l'impossibilità di poter considerare correttamente esercitata l'opzione ai fini IRAP e conseguente impossibilità di presentare alcuna dichiarazione integrativa relativa al beneficio riguardante i periodi di imposta 2015 e 2016.

Costi di ricerca e sviluppo su beni immateriali – Nuovo Patent box - Risposta n. 40 del 9 febbraio 2024

La società chiede chiarimenti in merito alla corretta applicazione ai fini IRES e IRAP del Decreto Patent box che disciplina l'opzione per la maggiore deducibilità dei costi di ricerca e sviluppo su beni immateriali. La Società ha una quota in una Società consortile (Beta) alla quale partecipano anche altre tre società. L'Istante rappresenta che il Consorzio svolge attività finalizzate alla realizzazione di software di interesse ed utilizzati dalle società consorziate, attività per la quale ritiene sussistano i presupposti per la fruizione del regime Patent box. La società dichiara inoltre che nel 2023 è prevista la registrazione presso la SIAE dei software sviluppati nel proprio interesse e già in uso nel periodo di imposta 2021 e chiede di confermare che: le imprese consorziate non procedano alla sterilizzazione delle spese generate per i costi ribaltati dal consorzio, correlati alla realizzazione del software che possono godere dell'agevolazione Patent box e che, nel caso di registrazione nel 2023 di un software già in uso dal 2021 si possa procedere al recapture dei costi sostenuti nei precedenti periodi d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate risponde che se il consorzio non assume la veste di soggetto investitore l'agevolazione del Patent box spetta alle singole società consorziate in quanto il rischio dell'investimento grava sulle imprese partecipanti in relazione alla quota dei costi da ciascuno sostenuta. Lo schema associativo di Beta rappresenta uno strumento di cooperazione interaziendale che ha come scopo quello di ridurre i costi di gestione delle singole imprese e pertanto le imprese consorziate possono fruire dell'agevolazione Patent box. Il secondo quesito posto dall'Istante è da ritenersi inammissibile in quando non vi sono condizioni di obiettiva incertezza.

Deduzione Patent box- Modalità di fruizione - Risposta n. 41 del 9 febbraio 2024

L'Istante è una società fiscalmente residente in Italia a capo di un gruppo. Nel 2015 ha esercitato l'opzione per il beneficio della Patent box in relazione al marchio di proprietà della società, sulla quale svolge attività di mantenimento, accrescimento e sviluppo. Successivamente è stata presentata istanza ed è stato sottoscritto il relativo accordo in cui sono stati definiti i criteri e metodi di calcolo del contributo economico relativo al marchio, necessari per calcolare l'importo della Deduzione da indicare nel modello IRES e IRAP. Nel corso del contraddittorio che ha portato alla sottoscrizione dell'Accordo si è ritenuto che il contributo economico non fosse imputabile soltanto ai marchi ma anche ai brevetti, disegni e modelli. La Società richiede chiarimenti in merito alla corretta interpretazione dell'art.4, comma 4 del decreto Patent box con riferimento all'esercizio in cui dedurre l'importo legato alla Deduzione Patent box, nello specifico chiede di sapere se l'art. 4, comma 4 del DM PB possa

essere interpretato in modo che la deduzione possa essere fruita cumulativamente nel periodo di imposta 2022. In questo caso, l'atto aggiuntivo si innesta sull'Accordo originario e ne costituisce parte integrante, ma l'efficacia decorre a partire dal periodo di imposta in cui è stato sottoscritto, quindi 2022, e si limita ai periodi 2019 e 2020

Opzione per il riallineamento fiscale - Risposta n. 42 del 9 febbraio 2024

L'Istante pone il quesito in merito alla possibilità di modificare con una dichiarazione integrativa, la dichiarazione dei redditi del periodo di imposta 2019, in modo da rettificare il contenuto dei campi dove viene erroneamente esercitata l'opzione del riallineamento dei valori ex art. 176, comma 2-ter del TUIR, in luogo di quella effettivamente scelta all'art. 1, commi da 696 a 704, della legge 27 dicembre 2019 n. 160. Dichiara in modo particolare che, a seguito di operazione di fusione, sono emerse delle differenze tra il valore civilistico e il valore fiscale relative ad un terreno sul quale vi è un fabbricato industriale.

La società richiede anche di sapere se fosse possibile riuscire a recuperare l'imposta sostitutiva versata tramite il riconoscimento di un credito d'imposta.

I quesiti posti trovano però risposta negativa da parte dell'Agenzia delle Entrate, in quanto l'istituto del ravvedimento operoso non può essere utilizzato per correggere errori o modificare scelte.

Per poter recuperare l'imposta sostitutiva l'Istante può soltanto presentare istanza di rimborso illustrando all'ufficio competente i motivi per i quali il versamento va considerato indebito, ma non è ammissibile il riconoscimento di un credito d'imposta.

Credito di imposta Art- bonus - Risposta n. 44 del 16 febbraio 2024

L'Istante è una fondazione di diritto privato riconosciuta con decreto del Presidente della Regione e iscritta nel Registro delle persone Giuridiche. L'Istante ritiene che le erogazioni liberali ricevute dai propri benefattori possano beneficiare dell'agevolazione Art bonus in quanto sono erogazioni versate per il raggiungimento del proprio scopo istituzionale ovvero il sostegno del Teatro. L'agenzia delle Entrate per poter dare un parere condiviso della questione ha dovuto acquisire il parere del Ministero della cultura che ha ritenuto che le erogazioni liberali ricevute in denaro dall'Istante non possano beneficiare dell'agevolazione in quanto esse sono orientate in modo indiretto al sostegno del Teatro, infatti, non è possibile giungere immediatamente alla conclusione che le erogazioni liberali possano essere considerate come vere e proprie donazioni in favore del teatro. Dunque, si ritiene non applicabile l'agevolazione Art- bonus.

Crediti di imposta per la società scissa - Risposta n. 48 del 22 febbraio 2024

La Società è un'azienda quotata nel mercato regolamentato *Euronext Growth Milan* di Borsa italiana S.p.A. che, nell'ambito del percorso di quotazione ha posto in essere un'operazione di scissione parziale a favore di una società già esistente. Per effetto della scissione, gli asset riferiti al patrimonio immobiliare sono stati trasferiti alla beneficiaria mentre la società ha continuato a svolgere la propria attività operativa senza soluzione di continuità. La società è titolare di diversi asset fiscali quali: credito R&S 2019 e 2013, credito società benefit, credito non energivore, credito ires, credito investimenti pubblicitari e sanificazione; dunque, chiede una valutazione sulla qualificazione di queste ultime quali posizioni soggettive. In relazione al credito R&S 2013 e 2019 l'Agenzia delle Entrate risponde che tali crediti maturano esclusivamente in capo ai soggetti che effettuano l'investimento e non possono essere trasferiti a soggetti terzi per effetto di atti realizzativi. Tale credito non può essere considerato tra le "posizioni soggettive" di cui al comma 4 dell'art. 173 del TUIR in quanto rappresenta un autonomo elemento del patrimonio della scissa che è idoneo ad essere ripartito secondo la volontà delle parti. Per i crediti società benefit, non energivori, investimenti pubblicitari e sanificazione possono essere estese le stesse conclusioni che valgono per i crediti R&S 2013 e 2019. Per i crediti non energivori.

Accordi di ristrutturazione del debito - Risposta n. 49 del 22 febbraio 2024

La Società ritiene che possa trovare applicazione la previsione dell'art. 88, comma 4-ter, del TUIR in materia di detassazione delle sopravvenienze attive derivanti dalla riduzione dei debiti, fermo restando l'Accordo omologato anche se a condizioni diverse da quelle originariamente pattuite dalle parti. La Società richiama le modifiche apportate all'art. 182-*bis* previste dall'art. 37-*ter*, comma 1, del decreto-legge 22 marzo 2021. In particolare, secondo la Società, l'art. 182-*bis* consentirebbe, in caso di modifiche sostanziali del piano di risanamento, di poterlo modificare anche dopo l'omologazione dell'Accordo e conseguentemente modificare l'Accordo stesso. La società si interroga, quindi, sulla possibilità che il regime di detassazione trovi applicazione anche nei confronti della sopravvenienza attiva che deriverebbe da una revisione dell'Accordo. Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate si ritiene che le maggiori sopravvenienze attive realizzate a seguito della revisione di un accordo di ristrutturazione dei debiti non siano riconducibili alla previsione di cui all'art. 88, comma 4-ter del TUIR e di conseguenza concorrano interamente alla formazione della base imponibile IRES ai sensi dell'art. 88 del TUIR.4

Regime forfetario- Trasferimento residenza in Italia - Risposta n. 50 del 22 febbraio 2024

La Signora Alfa (Istante) nata in uno Stato membro dell'Unione Europea e residente nel 2023 in un altro Stato membro dell'Unione Europea presenta istanza di interpello per quanto riguarda il regime dei forfetari. L'istante dichiara, nel momento in cui presenta istanza di interpello, di essere un

lavoratore dipendente in uno Stato membro dell'Unione Europea e specifica di aver chiuso il proprio contratto di lavoro dipendente entro il 31 dicembre 2023, aver aperto partita IVA nel gennaio 2024 e di fatturare le proprie prestazioni al datore di lavoro estero come lavoratore autonomo. L'Istante ritiene di poter applicare il regime forfetario.

Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate, l'Istante ha chiuso il proprio rapporto di lavoro dipendente entro il 31 dicembre 2023, pertanto, è possibile dal 2024 applicare per l'Istante il Regime Forfetario.

Interventi di risparmio energetico per centri commerciali - Risposta n. 51 del 22 febbraio 2024

L'istante è una società immobiliare proprietaria di due gallerie commerciali, oggetto di interventi di riqualificazione energetica nell'ambito di Ecobonus. La società chiede come debba essere calcolato il limite di detrazione ammissibile per la tipologia di intervento di riqualificazione energetica. Secondo risposta dell'Agenzia delle Entrate, per poter determinare il limite massimo di detrazione spettante vanno considerate le unità immobiliari di cui è composto l'edificio oggetto degli interventi agevolabili. Per verificare il beneficio fiscale spettante alla società è però necessario effettuare la corretta qualificazione degli interventi realizzati, la loro riconducibilità a quelli agevolabili e la quantificazione del beneficio tramite accertamenti tecnici che non competono all'Agenzia delle Entrate.

Società non operative – disapplicazione della disciplina ai sensi della Legge n. 724 art. 30 c. 4-*bis* del 23 dicembre 1994 - Risposta n. 53 del 27 febbraio 2024

L'art. 30 della Legge n. 724 del 23 dicembre 1994 prevede una specifica tassazione per le società definite di comodo o non operativa e vengono considerate tali nel momento in cui l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi risultanti da CE risulti inferiore rispetto ai ricavi minimi presunti i quali vengono stimati mediante il test di operatività. Se vale quanto sopra, allora le società non operative devono dichiarare un reddito minimo presunto quantificato sulla base delle percentuali forfetarie indicate nel c. 3 dell'art. 30.

Sulla base del c. 4-*bis* dell'art. 30 se sussistono circostanze tali per cui il conseguimento di ricavi, l'incremento di rimanenze, dei proventi e del reddito non è stato possibile, allora è possibile interpellarsi all'art. 11 c. 1 lettera b) della legge n. 212 del 27 luglio 2000. Pertanto, se si ha il mancato superamento del test di operatività sul contribuente grava l'onere di fornire la prova contraria inerente alla sussistenza di circostanze straordinarie, specifiche e indipendenti dalla sua volontà e che hanno impedito il raggiungimento sia dei ricavi minimi che del reddito minimo presunto. Se tali dimostrazioni risultano idonee, allora si potrà procedere con la disapplicazione della disciplina inerente alla società non operative.

Sismabonus acquisti - Risposta n. 56 del 29 febbraio 2024

Ai sensi dell'art. 16 c. 1-*septies* del D.L. n. 63 del 2013 è possibile beneficiare della detrazione inerente al sismabonus nel caso vengano realizzati interventi edilizi di demolizione e ricostruzione ricadenti nelle zone classificate a rischio 1,2,3 di interi edifici eseguiti da imprese di costruzioni e ristrutturazione immobiliare con lo scopo di ridurre il rischio sismico. Per poter accedere alla detrazione non è necessario che sia presente un solo titolo abilitativo ma, possono essere presentati anche titoli abilitativi distinti per la demolizione e la ricostruzione.

La detrazione spetta sulle unità abitative, sulle unità adibite ad attività produttiva e sulle pertinenze come precisato dall'art. 16-*bis* c. 3 del TUIR ma, nel limite massimo di euro 96.000 sul prezzo risultante dalla compravendita. Inoltre, la detrazione spetta anche per gli interventi per cui le procedure autorizzazione sono iniziate prima del 1° maggio 2019 nonostante l'asseverazione non sia stata presentata tempestivamente e purché la stessa venga presentata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto dei lavori e questo, senza dover effettuare la remissione in bonis in quanto per gli interventi ante 1° maggio 2019 l'obbligo di legge non era prescritto.

Imposta straordinaria sull'incremento del margine di interesse - Circolare n. 4/E del 23 febbraio 2024

Tramite l'art. 26 del D.L. n. 104 del 10 agosto 2023 vi è stata l'introduzione di un'imposta straordinaria a carico delle banche da calcolare sull'incremento del margine di interesse. L'introduzione è avvenuta a seguito dell'andamento dell'economia dei tassi di interesse che hanno inciso sul debito contratto sia dalle imprese che dalle famiglie. Le entrate derivanti dal versamento dell'imposta sono destinate al finanziamento del fondo di garanzia per la prima casa, al finanziamento del fondo di garanzia delle piccole e medie imprese e per gli interventi volti alla riduzione della pressione fiscale di famiglie e imprese.

L'imposta si calcola applicando un'aliquota pari al 40% sull'ammontare del margine di interesse inserito nella voce 30 del conto economico, il quale è dato dalla somma algebrica fra la voce 10 interessi attivi e proventi assimilati e la voce 20 interessi passivi e oneri assimilati. La base imponibile, se positiva, risulta dalla differenza fra il margine di interesse relativo all'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2024 e il margine relativo all'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022 aumentato del 10% e su tale differenza si calcola il 40%. Nel caso in cui il margine antecedente al 1° gennaio 2022 sia inferiore al 10 per cento di quest'ultimo, non si l'emersione di nessuna base imponibile assoggettabile all'imposta. il tetto massimo dell'imposta è pari allo 0,26% dell'importo complessivo dell'esposizione al rischio su base individuale. L'imposta va versata, mediante F24:

- entro il sesto mese successivo a quello di chiusura del Bilancio riferito all'esercizio precedente;
- entro un mese dall'approvazione del bilancio se la stessa avviene oltre il termine di quattro mesi;
- entro il 31 dicembre 2024 se l'esercizio non coincide con l'anno solare e il termine scade nel 2023.

Mediante il comma 5-*bis* è stata introdotta la possibilità, in alternativa al versamento, di destinare l'imposta ad un'apposita riserva non distribuibile per un importo almeno pari a due volte e mezzo l'imposta. L'importo da moltiplicare è il minore fra il 40% della differenza fra i margini di interesse e lo 0,26% dell'importo complessivo relativo all'esposizione al rischio su base individuale. Nel caso in cui la riserva dovesse essere utilizzata, entro trenta giorni dall'utilizzo sarà necessario versare l'imposta che sarebbe stata dovuta qualora la riserva non fosse stata costituita.

Imposta sostitutiva dell'imposta di bollo sui rapporti relativi alle crypto-attività - Risoluzione n. 10 del 6 febbraio 2024

La legge n. 197 del 29 dicembre 2022 nell'art. 1 c. 146 prevede l'applicazione di un'imposta sul valore aggiunto delle crypto-attività, al posto dell'imposta di bollo, verso quei soggetti che detengono tali attività e che siano residenti nel territorio dello Stato.

Il versamento dell'imposta avviene per il tramite del modello F24 e sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- 1727 – imposta sostitutiva dell'imposta di bollo sui rapporti aventi ad oggetto le crypto-attività - SALDO;
- 1728 – imposta sostitutiva dell'imposta di bollo sui rapporti aventi ad oggetto le crypto-attività - ACCONTO I RATA;
- 1729 – imposta sostitutiva dell'imposta di bollo sui rapporti aventi ad oggetto le crypto-attività - ACCONTO II RATA.

Credito di imposta a favore delle imprese a seguito dell'acquisto di prodotti riciclati o imballaggi compostabili o riciclati - Risoluzione n. 12/E del 20 febbraio 2024

L'art. 1. della L. n. 145 del 30 dicembre 2018 nei commi da 73 a 77 prevede, il riconoscimento di un credito d'imposta pari al 36% della spesa sostenuta, negli anni 2019 e 2020, per l'acquisto di prodotti realizzati mediante materiale riciclato.

Il credito può essere utilizzato unicamente in compensazione mediante F24 da presentare attraverso i servizi telematici che l'AdE mette a disposizione. L'F24 può essere presentato solamente dai soggetti ammessi alla fruizione dell'agevolazione i quali, vengono individuati dal Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica. Inoltre, detto Ministero comunica anche l'importo di credito fruibile dai soggetti ammessi alla stessa.

L'ammontare di agevolazione è visibile all'interno del cassetto fiscale e può essere utilizzata inserendo nell'F24 il codice tributo 7065 - credito d'imposta per l'acquisto di prodotti riciclati o imballaggi compostabili o riciclati.

IVA

[Legge di Bilancio 2024, Decreto anticipi e Decreto Salva-infrazioni: novità in materia di imposte indirette - Circolare n. 3/E del 16 febbraio 2024](#)

Mediante la legge di Bilancio 2024, il Decreto anticipo e il Decreto Salva-infrazioni sono state apportate delle modifiche in materia di imposte indirette e nello specifico: innalzamento aliquota; esenzione imposta di registro per l'adeguamento degli statuti degli enti sportivi; criteri per avvalersi dell'imposta di registro in misura agevolata c.d. agevolazione prima casa.

La legge di Bilancio 2024 art. 1 prevede mediante: il comma 45 un aumento di aliquota dal 5 al 10% per alcuni prodotti relativi all'infanzia e all'igiene femminile; il comma 45 una proroga dell'aliquota al 10% riferita all'acquisto di pellet in legno per i mesi di gennaio e febbraio 2024 mentre, da marzo ritorna l'aliquota ordinaria del 22%; il comma 77, con lo scopo di sostenere la ripresa del turismo nazionale e aumentarne l'attrattività all'estero, prevede una riduzione a 70 euro del valore minimo delle cessioni di beni ad uso personale o familiare effettuate da soggetti aventi residenza o domicilio al di fuori dell'UE. L'agevolazione può avvenire in modo immediato attraverso l'emissione della fattura senza IVA oppure in modo differito mediante restituzione dell'imposta per il tramite del rimborso della stessa; il comma 93 prevede l'applicazione dei commi 9 e 9-bis al fine di contrastare le frodi nel settore del commercio dei veicoli estendendo l'applicazione ai beni provenienti sia dallo Stato del Vaticano che dalla Repubblica di San Marino. L'art. 9 prevede che la richiesta di immatricolazione del veicolo sia contestuale alla presentazione di una copia dell'F24 in cui indicare l'ammontare di IVA assolta mentre il comma 9-bis attribuisce all'ADE la competenza a verifica l'esistenza delle condizioni di esclusione dall'obbligo del versamento dell'imposta indiretta; comma 91 innalza l'aliquota applicata al valore dei prodotti finanziari al 4 per mille per quei soggetti tenuti agli obblighi di monitoraggio fiscale.

Il Decreto Anticipi mediante l'art. 16 c. 2-bis lettera a) proroga al 30 giugno 2024 le disposizioni degli articoli 7 c. 1-*quater* e 2 c. 2-bis del D.lgs. n. 36 del 28/2021. Le disposizioni danno la possibilità alle associazioni e società sportive dilettantistiche di adeguare gli statuti alle disposizioni del Titolo II Capo I del medesimo decreto facendo sì che vi sia l'esenzione dall'imposta di registro. Mentre il Decreto Anti-infrazioni prevede che possano accedere al beneficio prima casa con aliquota del 2% le persone fisiche che si siano trasferite all'estero per ragioni di lavoro, abbiano risieduto in Italia per almeno cinque anni e abbiano acquistato l'immobile nel comune di nascita.

[Nota di variazione da parte del cessionario/committente - Risposta n. 29 del 02 febbraio 2024](#)

L'Istante adotta principi contabili internazionali IAS-IFRS e opera nel settore dell'energia elettrica e del gas occupandosi del relativo approvvigionamento, intermediazione e vendita. L'Istante rappresenta che al fine di contenere l'impatto sugli utenti finali, il Governo italiano è intervenuto con iniziative legislative e ha destinato risorse per il rafforzamento della compensazione della spesa per la fornitura di gas naturale sostenuta dai clienti domestici economicamente svantaggiati. Il venditore è tenuto a trasferire al cliente domestico titolare

del punto di prelievo la componente tariffaria compensativa riconosciuta dall'impresa di distribuzione. L'Istante ritiene di avere la possibilità di emettere una nota di variazione ex art.26 del Decreto Iva in addebito in connessione con la circostanza che Beta (il distributore che ha reso nota la propria determinazione di proseguire nella fatturazione) è ammessa alla procedura di concordato preventivo. Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate risulta legislativamente preclusa la possibilità di rettificare autonomamente la fattura emessa dal cedente/prestatore per documentare un'operazione, anche laddove la stessa risulti oggetto di insoluto. Resta ferma la possibilità per il cessionario/committente di un'operazione di dimostrare di aver versato un'imposta non dovuta e di ottenerne il rimborso.

[Esenzione imposta di bollo - Fatture emesse in relazione ad esportazione di merci - Risposta n. 45 del 19 febbraio 2024](#)

L'Istante è una società che si occupa di commercio di carburanti denaturati (prodotto in sospensione di accisa), in qualità di proprietaria di un impianto di distribuzione carburanti denaturati situati in porto italiano. La Società ritiene che per l'imbarco una volta effettuato il bunkeraggio del gasolio denaturato ai fini della fiscalità viene emessa regolare fattura in esenzione iva in base all'art. 8- 8-bis DPR 633 del 16 ottobre 1972, senza l'applicazione di bollo. Dunque, l'Istante ritiene che sulle fatture di qualsiasi importo emesse in esenzione Iva non debba applicarsi l'imposta di bollo.

Secondo la risposta dell'Agenzia delle Entrate, le fatture di cui trattasi dovranno essere soggette a normale imposta di bollo, con eccezione fatta per quei documenti emessi nei confronti degli armatori per l'imbarco sulle loro navi di provviste e dotazione di bordo in quando sono da ritenersi atti inerenti ad operazioni tendenti all'esportazione di merci. Si ritiene che l'esenzione di imposta di bollo possa trovare applicazione in relazione alle fatture emesse per la fornitura di carburanti per unità navali militari.

[IVA per le attività di trasporto lacustre o fluviale di persone a mezzo di canoa o per raft per finalità turistico/ricreative. - Risposta n. 46 del 21 febbraio 2024](#)

La Società chiede chiarimenti in merito al corretto trattamento ai fini IVA dell'attività di trasporto lacustre o fluviale di persone a mezzo di canoa, kayak o raft per finalità turistico/ricreative. L'Istante ritiene che il servizio di trasporto di persone (con itinerario obbligatorio) in canoa o kayak rientri tra le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza, ciò in quanto il trasporto cui la norma si riferisce non deve necessariamente muoversi su gomma o essere motorizzato. L'Istante ritiene che questa tipologia di trasporto possa beneficiare dell'Aliquota IVA ridotta al 5% perché effettuata con mezzi autorizzati, ma, in ogni caso, qualora neppure detta condizione fosse ravvisabile, in ogni caso la prestazione rientra nella previsione della Tabella A, parte III n.127-*novies* allegata al decreto IVA con aliquota ridotta del 10%.

Inoltre, secondo l'Istante il trasporto di persone su acqua mediante raft può beneficiare del 5% ai sensi della tabella A parte II *bis* n. 1- *ter* allegata al decreto IVA, laddove detta interpretazione fosse ritenuta erronea, la Società ritiene che rientrerebbe comunque nella Tabella A, parte III n. 127-*novies* allegata al Decreto IVA, con applicazione ridotta del 10%.

Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate la soluzione prospettata dall'Istante non è condivisibile, in quanto la prestazione prevista nel Contratto di servizio per il trasporto di persone su acqua, appare ben diversa da quella di trasporto di persone in quanto non si tratta semplicemente di trasporto di persone da un posto all'altro, ma vi sia una pratica escursionistica e attività sportiva e turistica della canoa, kayak e altre attività sportive e turistiche. Anche nel caso di trasporto di persone mediante raft si è in presenza di una vera e propria esperienza sportiva e turistica. Pertanto, le attività effettuate non sono soggette a riduzione dell'aliquota IVA.

[Incorporazione soggetto esterno al gruppo IVA – adempimenti periodo ante incorporazione - Risposta n. 52 del 23 febbraio 2024](#)

La disciplina del Gruppo IVA è delineata all'interno del Titolo V-*bis* del DPR n. 633 del 26 ottobre 1972 e dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 6 aprile 2018. Mediante il gruppo IVA si vanno a "*considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro e che siano giuridicamente indipendenti ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi*". Al gruppo viene associata un proprio numero di partita IVA a cui vengono associate le singole partita IVA dei soggetti che vi aderiscono e, un'autonoma iscrizione al VIES. Chi aderisce al gruppo, perde la propria soggettività a fini IVA e sarà il Gruppo IVA ad

adempiere agli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento per il tramite di un Rappresentante dello stesso.

Nel caso in cui, un soggetto che partecipa al Gruppo decida di effettuare una fusione per incorporazione l'art. 35 del decreto IVA dispone che la dichiarazione dovrà essere effettuata dall'incorporante in quanto essa comporta il sorgere del subentro dell'incorporante nelle posizioni soggettive, sia attive che passive, dell'incorporata a decorrere dalla data di efficacia giuridica dell'operazione.

Considerando quelle che sono le istruzioni relative al Modello IVA si ha che le stesse specificano che nel caso in cui durante il corso dell'anno d'imposta una delle società partecipanti al Gruppo incorpori una società esterna ad esso, l'incorporante che vi partecipa sarà tenuta a presentare in nome e per conto della società incorporata la dichiarazione inerente alla parte dell'anno antecedente all'operazione.

[Contatti](#)

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

E: it-fm-tpp@kpmg.it



kpmg.com/it
kpmg.com/socialmedia

Tax Newsletter, 2/2024

© 2024 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi utilizzati su licenza dalle entità indipendenti dell'organizzazione globale KPMG.

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.