

# Tax Newsletter

9/2023

Tax Professional Practice

## Uffici

### Milano

Via Vittor Pisani 27, 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:

- *Carried interest* - Interpello n.432 del 19 settembre 2023
- Distribuzione delle riserve in sospensione di imposta: limiti alla compensazione dei crediti nel consolidato fiscale - Interpello n. 436 del 26 settembre 2023
- Compensazione orizzontale per i crediti d'imposta per le imprese non gasivore - Risposta n.439 del 28 settembre 2023
- Diritto a detrazione IVA dovuta o assolta - Risposta n. 426 dell'11 settembre 2023
- *Dies a quo* per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA - Interpello n. 435 del 26 settembre 2023

## Legislazione

Non sono stati pubblicati provvedimenti nel mese di settembre.

## Prassi

### Imposte sui redditi

[Istituzione di nuovi codici tributo per il versamento delle somme recuperate sulle agevolazioni di cui all'articolo 24 del decreto-legge del 19 maggio 2020 n. 34, tramite F24 ELIDE - Risoluzione n. 52/E del 18 Settembre 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate ha istituito i seguenti nuovi codici tributo per il versamento delle somme recuperate sulle agevolazioni di cui all'articolo 24 del decreto-legge del 19 maggio 2020 n. 34, tramite F24 ELIDE:

7751, relativo al credito d'imposta a favore delle imprese energivore, art. 4 co. 2 del dl 34/2023;

- 5063. Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP e relativi interessi- controllo sostanziale;
- 5064. Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP- sanzione- controllo sostanziale;
- 5065. Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP e relativi interessi- controllo sostanziale;
- 5066. Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP- sanzione-Controllo sostanziale;

[Crediti di imposta maturati dalle imprese energivore dichiarati dopo il termine di presentazione della comunicazione - Risposta n. 429 del 18 settembre 2023](#)

Secondo quanto stabilito dall'art. 1, comma 6, del decreto-legge 18 novembre 2022, i beneficiari di crediti di imposta per l'acquisto di prodotti energetici dovevano inviare entro il 16 marzo 2023 all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione, un'apposita comunicazione dell'importo del credito maturato nell'esercizio del 2022. E' stato chiarito che il credito viene riconosciuto alle imprese beneficiarie in ragione del principio di competenza economica, dunque con riferimento al momento di acquisto e dell'effettivo consumo di energia ed è necessario il possesso della fattura di acquisto. Nel caso in cui non si abbia ricevuto una fattura per energia consumata nel 2022, ma sia stata ricevuta oltre la data di scadenza, è stato previsto dall'Agenzia delle Entrate che, potendo provare il requisito sostanziale, quale sostenimento di costi per consumo energetico imputabili per competenza al periodo di riferimento, è possibile presentare la comunicazione prevista dal decreto *Aiuti-quater* senza ricorrere all'istituto della remissione in bonis.

### [Carried interest - Interpello n.432 del 19 settembre 2023](#)

L'istante descrive una struttura di investimento complessa prevedendo una natura finanziaria definita *carried interest*, ovvero l'esposizione anche dei manager al rischio di perdita di capitale investito quando il valore delle quote speciali venga eroso dall'andamento dell'investimento sottostante. Al fine di delineare tale peculiarità si può fare riferimento alla circolare del 16 ottobre 2017 n. 25/E definendo come necessaria un'analisi al fine di determinare i rischi tra soci e management così da consentire l'attribuzione alle somme oggetto di indagine una natura finanziaria utilizzando come indicatori la remunerazione del management e la detenzione di strumenti finanziari detenuti dai soci determinando, in tal senso, un possibile rischio di perdita del capitale investito.

### [Regime fiscale degli interessi e altri proventi - Interpello n.434 del 26 settembre 2023](#)

A seguito di una fusione, l'Istante ritiene che gli interessi e altri proventi derivanti dalle obbligazioni debbano essere asserviti al regime applicabile ai redditi di titoli emessi da soggetti non residenti. La verifica delle condizioni per l'identificazione del regime applicabile di quanto citato viene effettuata al momento dell'emissione degli stessi secondo quanto previsto dalle circolari 23 dicembre 1996, n.306/E, 28 marzo 2012,n.11/e par.6, 6 marzo 2013, n.4/E par.3.2.

Nel caso di specie trattasi di obbligazioni emesse su un mercato estero da una società estera, fusa per incorporazione in una società italiana e, pertanto, i titoli si qualificano come esteri come sancito dal D.lgs. n.239 1996, applicando il regime tributario degli interessi e altri redditi di capitale previsto per i proventi dovuti da un soggetto non residente.

### [Distribuzione delle riserve in sospensione di imposta: limiti alla compensazione dei crediti nel consolidato fiscale - Interpello n. 436 del 26 settembre 2023](#)

Dalla distribuzione del saldo attivo di rivalutazione che risulta in sospensione di imposta emerge un credito di imposta dato dall'imposta sostitutiva versata.

Il credito di imposta risultante può essere utilizzato in compensazione con l'IRES dovuta dalla consolidante sia per il saldo che l'acconto secondo quanto ammesso dall'interpello n.492 del 5 ottobre 2022 e sulla base dell'art. 7, lettera b del D.M. 1° marzo 2018: regime di tassazione del consolidato nazionale.

Tuttavia, il credito non può essere liberamente utilizzato ma è possibile trasferire un quantitativo di crediti d'imposta per un ammontare non superiore all'IRES dovuta e risultante dalla dichiarazione dei redditi del consolidato e in misura da non eccedere il limite di Euro 2 milioni previsto dall'art. 25 del D.lgs. n. 241 del 1997.

## Liti pendenti - Interpello n. 437 del 26 settembre 2023

Nel caso di avvisi di accertamento bisogna individuare la definizione di liti pendenti ex. Art. 1 c. 186 e seguenti della l. n. 197 del 29 dicembre 2022. Ciò è fondamentale per l'individuazione della somma da versare.

Mediante l'articolo sopra citato è possibile definire le controversie tributarie pendenti; in base al caso che si prende in esame, l'importo da versare può essere pari al valore della controversia o a una data percentuale sempre commisurata alla controversia ex art. 12 c. 2 del D.lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992.

Nel caso di sanzioni correlate ai rilievi in materia di transfer pricing, le stesse non rientrano fra quelle definibili dal c. 191 della l. n. 197 del 29 dicembre 2022 in quanto trattasi di una sanzione correlata a un tributo. Per cui, ai sensi del paragrafo 5.1.6 della circolare n. 6/E del 1° aprile 2019 congiuntamente alla definizione di liti pendenti contenuta nell'art. 6 del D.l. n. 119 del 2018, occorre verificare se l'importo sia stato definito o comunque pagato per poterlo azzerare.

## Compensazione orizzontale per i crediti d'imposta per le imprese non gasivore - Risposta n.439 del 28 settembre 2023

Da disposizioni dell'Agenzia delle Entrate vige il divieto di compensazione dei soli crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori di ammontare superiore a 1.500€ e per i quali è scaduto il termine di pagamento, con specifica sanzione in caso di violazione del divieto. In merito ai crediti d'imposta per imprese non gasivore, avendo questi una natura agevolativa, non possono essere ricondotti ai crediti derivanti da imposta erariale. Per tali crediti non vige il divieto di compensazione.

## Definizione agevolata delle controversie tributarie - Interpello n. 442 del 29 settembre 2023

Attraverso modello IPEC, nel caso di società consolidate e IPEA negli altri, è possibile riconoscere e utilizzare perdite pregresse con lo scopo di diminuire la base imponibile su cui calcolare IRES e IRAP.

Si potrebbe pensare che mediante presentazione di definizione agevolata art. 1 commi 186 e seguenti della legge 29 dicembre 2022 n.197 e versamento dell'imposta dovuta, pari al 5% del valore della controversia, includendo nel calcolo sia l'imposta accertata che l'imposta virtuale sulle perdite fiscali senza scomputo dello stesso dalle imposte virtuali, le perdite già utilizzate possano tornare disponibili ed essere utilizzare per abbattere redditi imponibili futuri come indicato nella circolare n. 6/2019. Tuttavia, l'art. 6 c. 9 del D.lgs. n. 119 del .2018 afferma che nonostante la definizione agevolata non è possibile rientrare in possesso delle somme già versate in quanto ciò è possibile solo quando si rientra nel caso di accertamento fiscale attraverso il quale si va a rettificare l'ammontare delle perdite circolari 21 marzo 2003; 24 ottobre 2011 n. 48/E; 28 luglio 2017 n. 22/E ed 1 aprile 2019 n. 6/E.

## IVA

### Diritto a detrazione IVA dovuta o assolta - Risposta n. 426 dell'11 settembre 2023

L'Agenzia delle Entrate afferma che, ai sensi dell'articolo 168 della direttiva 2006/112/CEE Direttiva IVA, i soggetti passivi hanno diritto a detrarre l'IVA per beni che sono loro o saranno loro ceduti. La Corte di Giustizia chiarisce che l'importo dell'IVA da detrarre deve essere determinato in funzione del corrispettivo effettivamente pagato dal soggetto passivo. Infatti, il mero possesso della fattura non legittima il diritto alla detrazione dell'IVA. Nel caso in cui non assuma rilevanza l'importo dell'IVA indicato originariamente nelle fatture emesse dal prestatore, neanche la differenza tra questo importo e quello dell'IVA detraibile rileva ai fini IRES e IRAP.

### Nozione di utilizzo: IVA su canoni di locazione finanziaria - Risposta n.430 del 18 settembre 2023

Ai fini IVA, la locazione finanziaria di imbarcazioni è territorialmente rilevante in Italia se ricorrono congiuntamente i seguenti presupposti:

- L'imbarcazione deve essere messa a disposizione nel territorio dello Stato;
- La prestazione deve essere resa da un soggetto passivo stabilito in Italia;
- L'imbarcazione deve essere utilizzata nel territorio UE.

La definizione di utilizzo data dal Provvedimento n. 341339 del 2020 distingue gli spostamenti tra porti all'interno dell'Unione Europea e quelli extra europei. Dunque, nel caso in cui l'unità stazioni per scelta del locatario nel luogo di ricovero abituale ovvero in un altro Paese dell'Unione viene configurato come territorio europeo. Non si configura utilizzo solo quando l'unità è in cantiere per motivi tecnici che ne impediscono la concreta fruizione.

### Trasformazione agevolata in società semplice – detrazione dell'IVA relativa ai beni estromessi - Interpello n.431 del 18 Settembre 2023

Nel caso di specie l'Istante ravvisa l'intenzione di usufruire della disciplina sancita dall'art.1 commi 101-106 della legge del 22 dicembre 2022, n.197 circa la trasformazione agevolata passando da una società commerciale ad una società semplice senza dover corrispondere l'IVA a credito sui beni da estromettere in quanto mai utilizzata.

A tal riguardo, analizzando la fattispecie, nel caso in cui la trasformazione avvenga entro il 30 settembre 2023, l'estromissione dei beni genererà un'operazione esente da IVA, salvo diversa opzione per il regime di imponibilità, come definito dalla la circolare del 1° giugno 2016, n.26/E.

## Trattamento IVA dei contributi pubblici per la gestione di un tratto della pista ciclopedonale, affidata in house providing. - Interpello n. 433 del 20 settembre 2023

L'istante è intenzionata a stipulare con un certo Comune X una Convenzione pluriennale per la concessione di un'opera tiepida, ossia un bene in grado di autofinanziarsi solo in parte, sostenendo di non essere soggetta a IVA.

Secondo la circolare n.34/E 2013 delinea la corretta qualificazione ai fini IVA delle somme di denaro che la P.A. eroga a soggetti pubblici e privati. Alla luce delle verifiche attuate in conformità della circolare sopracitata è possibile asserire che l'istante sia soggetta ad IVA con aliquota ordinaria in quanto il contributo pagato dal Comune X costituisce il corrispettivo della prestazione di servizi pagato dalla società istante dopo la stipula della Convenzione.

## Dies a quo per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA - Interpello n. 435 del 26 settembre 2023

L'articolo 19 c. 1 del d.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 stabilisce che il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile e viene esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione sorge. Il diritto alla detrazione risulta subordinato all'esistenza di un duplice requisito: un requisito sostanziale che consiste nell'effettuare l'operazione e un requisito formale che consiste nel possesso di una valida fattura di acquisto.

Nel momento in cui i due requisiti vengono ad esistere, inizia il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione. Inoltre, con la formulazione dell'art. 25 del d.P.R. n. 633 del 1972 altro aspetto importante riguarda la registrazione delle stesse la quale deve avvenire al più tardi entro il termine di invio della dichiarazione annuale.

Il soggetto passivo risulta obbligato nell'ipotesi di mancata ricezione della fattura a regolarizzare la fattura entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione mediante autofattura secondo quanto previsto dall'art. 6 c. 8 del D.lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997 con il fine di non ricorrere in sanzioni.

## Trasferimento di ramo d'azienda tra due stabili organizzazioni italiane, appartenenti a due distinti gruppi multinazionali esteri - Interpello n. 438 del 28 settembre 2023

Nel momento in cui si fa riferimento al trasferimento di un ramo d'azienda tra due stabili organizzazioni localizzate in Italia, di due differenti società estere a loro volta appartenenti a Gruppi diversi bisogna di prendere in considerazione il concetto di nozione di azienda prevista dall'art. 2555 del c.c.. In tal senso, l'azienda viene considerata quale complesso di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridici-economici e non i singoli beni che compongono l'azienda stessa. Quando il ramo d'azienda da trasferire risulta composto principalmente da beni immateriali, il trasferimento è fuori campo IVA ex art. 19 della Direttiva n.2006/112/CE del 28 novembre 2006. Inoltre, sulla base dell'art. 23 c. 1 del d.P.R. n.131 del 26 aprile 1986 in tali circostanze si applica un'imposta di registro proporzionale secondo le aliquote previste sulla base della natura dei beni che compongono il ramo d'azienda da trasferire.

### Contatti

**Studio Associato - Consulenza legale e tributaria**

E: [it-fm-tpp@kpmg.it](mailto:it-fm-tpp@kpmg.it)



[kpmg.com/it](https://kpmg.com/it)  
[kpmg.com/socialmedia](https://kpmg.com/socialmedia)

### Tax Newsletter, 9/2023

© 2023 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.