

# Tax Newsletter

12/2023

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:

- Plusvalenze da cessioni di quote di OICR immobiliari italiani - Risoluzione n. 76 dell'22 dicembre 2023
- Cessione di ramo di azienda - Risposta n.473/2023
- La retrodatazione fiscale in caso di fusione transfrontaliera per incorporazione e continuità del consolidato fiscale con la stabile organizzazione *incorporante* - Risposta n. 486 del 29 dicembre 2023
- Omesso esercizio del diritto alla detrazione IVA - Risposta n. 479/2023

## Legislazione

### Termini e modalità delle procedure applicative della cessione del credito riconosciuto alle fondazioni bancarie - Provvedimento del 18 dicembre 2023

Il presente provvedimento definito dall'Agenzia delle Entrate stabilisce i termini, le modalità e le procedure applicative del credito d'imposta previsto dall'art. 1, comma 396, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 e le modalità con le quali le fondazioni beneficiarie comunicano all'Agenzia delle Entrate, la cessione del credito d'imposta stesso, ad intermediari bancari, finanziari ed assicurativi.

In particolare, vi è una precisazione sul credito d'imposta quale utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dal periodo d'imposta nel quale lo stesso è stato riconosciuto, e le eventuali cessioni dei crediti avverranno con l'apposita piattaforma disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

### Modalità di versamento dell'imposta sul valore aggiunto dicembre 2023 - Provvedimento del 19 dicembre 2023

Tale provvedimento stabilisce che i contribuenti sottoposti a obblighi di versamento dell'IVA sono tenuti ad eseguire il pagamento a titolo di acconti entro il 27 dicembre di ogni anno ai sensi dell'art. 19, commi 1 e 6 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e dell'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 22 febbraio 1999, n. 37, tramite F24.

## Prassi

### Imposte sui redditi

#### Modifiche al regime forfetario - Circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023

Mediante l'art. 1 comma 54 della Legge di Bilancio 2023 vi è stata una modifica in riferimento alla disciplina del regime fiscale agevolato noto come regime forfetario. Nello specifico: a) la soglia massima dei ricavi conseguiti o dei compensi percepiti da Euro 65 mila è stata innalzata a Euro 85 mila; b) le fattispecie che comportano l'esclusione dal regime vengono integrate aggiungendone una riferita al superamento di Euro 100 mila di ricavi o compensi nell'arco in corso.

In riferimento alla prima modifica, il superamento dei ricavi pari al limite di Euro 85 mila ma comunque inferiore a Euro 100 mila non pregiudica la permanenza nel regime nell'anno in cui il superamento avviene ma ne comporta la fuoriuscita nel medesimo anno con conseguente applicazione del regime ordinario. Ciò porta quindi al diritto alla rettifica dell'imposta non detratta la quale, verrà esposta nella dichiarazione IVA relativa al primo anno di applicazione del regime ordinario; supponendo quindi che quanto esposto avvenga nell'anno x, nella dichiarazione riferita all'anno x+1 e presentata nell'anno x+2 potrà essere scomputata a credito l'imposta riferita a: 1) beni e servi i non ancora ceduti o utilizzati al 31 dicembre dell'anno x; 2) beni ammortizzabili se non sono trascorsi quattro anni dalla loro entrata in funzione.

Per la seconda fattispecie invece, il rilevamento del superamento di Euro 100 mila avviene prendendo in considerazione il momento in cui avviene l'incasso delle somme che portano al superamento di tale limite. Da questo momento in poi l'IVA verrà applicata: 1) all'operazione che ha generato l'incasso; 2) a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate ma non ancora fatturate; 3) a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi non ancora effettuate e non ancora fatturate. Pertanto, se l'operazione che ha portato al superamento avviene nell'anno x, già a partire dall'anno x+1 sarà necessario presentazione la dichiarazione IVA la quale però sarà riferita all'operazione che ha comportato la fuoriuscita dal regime forfetario con l'aggiunta di tutte quelle successive. Inoltre, nella dichiarazione vi è la possibilità di rettificare l'imposta inerente a beni non ancora ceduti o non ancora utilizzati al momento dell'incasso del corrispettivo. Il superamento del limite ha inoltre ripercussioni anche sulla ritenuta d'acconto, la quale verrà applicata sia alle prestazioni che hanno portato al superamento e sia alle prestazioni successive.

## Art-Bonus - Circolare n. 34 del 28 dicembre 2023

Tramite l'art. 1 del decreto-legge n. 83 del 31 maggio 2014 vi è stata l'introduzione del c.d. Art-Bonus il quale, consiste in un credito di imposta per le erogazioni liberali in denaro non contante effettuate per interventi di manutenzione, protezione, restauro di beni culturali pubblici, per il sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizioni. Risultano inoltre oggetto del bonus anche le erogazioni liberali destinate al finanziamento mediante raccolta fondi e/o effettuate anche tramite *crowdfunding*. L'agevolazione inizialmente era prevista per il periodo di imposta 2014-2016, successivamente è stato prorogato e poi mediante la legge n. 208 del 2015 è stato reso permanente.

Il bonus spetta per una misura pari al 65% delle erogazioni liberali effettuate in denaro da persone fisiche, enti non commerciali e soggetti titolari di reddito d'impresa. Per le persone fisiche e agli enti commerciali è riconosciuto nel limite del 15% del reddito imponibile e può essere utilizzato nella dichiarazione dei redditi e ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui e ripartito in tre quote annuali da utilizzare in compensazione.

Per poter beneficiare del bonus vi è bisogno della sussistenza del requisito dell'appartenenza pubblica che si ha quando l'istituto: è costituito per iniziativa di soggetti pubblici e mantenga una maggioranza pubblica dei soci e dei partecipanti; gestisce un patrimonio di appartenenza pubblica; è sottoposto a regole della e controlli della Pubblica Amministrazione.

## Causali per il versamento dei contributi mediante F24 – INARCASSA - Risoluzione n. 66 del 4 dicembre 2023

Mediante il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 10 gennaio 2014 è stato stabilito il sistema dei versamenti e la compensazione dei contributi inerenti all'INARCASSA.

L'INARCASSA, rispetto alle causali già istituite mediante la risoluzione n.22/E del 12 maggio 2020, con il prot. n. 62 del 16 novembre 2023 ha richiesto l'istituzione di nuove causali contributo che vanno dalla E111 alla E121.

In sede di compilazione dell'F24, le causali vanno inserite nella sezione altri enti previdenziali e assicurativi nel campo causale contributo e in corrispondenza della colonna importi a debito versanti. Inoltre, vanno inserito come codice entro lo 0011, in codice sede nessun valore e in periodo di riferimento anno e mese del contributo da versare.

## Ravvedimento speciale - Risoluzione n. 67 del 6 dicembre 2023

L'art. 1 comma 174 della legge n. 197 del 2022 stabilisce che, mediante il pagamento di un diciottesimo del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previste dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi, possano essere regolarizzate le violazioni diverse rispetto a quelle definite ai sensi dei commi dal 153 a 159 e da 166 a 177 ed inerenti al periodo di imposta fino al 31 dicembre 2021 e precedenti. Il versamento potrà essere

effettuato in otto rate di parti importo con la prima rata fissata al 30 settembre 2023 e l'ultima fissata al 20 dicembre 2024 purché, le violazioni non siano state contestate con atto di liquidazione, accertamento o recupero alla data del versamento.

Le violazioni che possono essere regolarizzate mediante ravvedimento risultano quelle ai sensi dell'art. 13 del D.lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997 e ai sensi dell'art. 19 c. da 13 a 17 e da 18 a 22 del decreto-legge n. 201 del 6 dicembre 2011 convertito dalla legge n. 214 del 22 dicembre 2011. Inoltre, sono regolarizzabili con il ravvedimento speciale tutte quelle violazioni a cui è applicabile il ravvedimento ordinario di cui all'art. 13 del D.lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997. Pertanto, l'istituto del ravvedimento speciale risulta applicabile per regolarizzare violazioni inerenti all'indebito utilizzo di crediti d'imposta non spettanti o inesistenti.

In riferimento a un utilizzo indebito dei crediti, ciò che è rilevante per l'applicazione dell'istituto in esame è il momento in cui è avvenuta la compensazione la quale, deve essere stata effettuata con riferimento a periodi di imposta entro il 31 dicembre 2021 facendo così che restino escluse le compensazioni di crediti avvenute dopo tale data.

## Acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il trattamento di fine rapporto - Risoluzione n. 68 del 7 dicembre 2023

L'art. 11, comma 3 del D.lgs. 47 del 2000 dispone che sui redditi derivanti da rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto viene applicata l'imposta sostitutiva nella misura del 17%. L'imposta viene versata entro il 16 febbraio dell'anno successivo e va a riduzione del fondo. L'art. 2120 del Codice Civile stabilisce l'obbligo di rivalutare il fondo TFR accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente sulla base di un coefficiente formato da un tasso fisso dell'1,50% e da un tasso variabile nella misura del 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati. L'imposta è imputata a riduzione del fondo TFR. L'acconto deve essere versato entro il 16 dicembre di ciascun anno e il saldo entro il 16 febbraio dell'anno successivo.

È stato chiarito che l'imponibile da utilizzare per la determinazione presuntiva dell'acconto dell'imposta sulla rivalutazione è costituito dal TFR maturato fino al 31 dicembre dell'anno precedente relativo ai dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso. Al fine di determinare la percentuale di rivalutazione si deve utilizzare l'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente. Per i dipendenti cessati in corso d'anno (entro il 30 novembre) l'acconto è dovuto nella misura del 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni all'atto della cessazione del rapporto

### Crediti tributo per il versamento di sanzioni ed interessi da ravvedimento operoso relativi all'imposta sostitutiva - Risoluzione n.70/E, 18 dicembre 2023

- '1723' denominato 'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile-Aliquota ordinaria'
- '1724' denominato 'Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile- Aliquota ridotta'
- '1725' denominato 'Differenza, con maggiorazione e relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva ordinaria e l'imposta sostitutiva ridotta'

Per consentire il versamento delle sanzioni e degli interessi dovuti in caso di ravvedimento di cui all'art. 13 del D.lgs. del 18 dicembre 1997, si istituiscono i seguenti codici tributo:

- '8954' denominato 'Sanzione per ravvedimento- imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile'
- '1954' denominato 'Interessi per ravvedimento- imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile'

### Codice tributo per l'utilizzo del credito di imposta a favore di imprese turistiche - Risoluzione n. 73/E del 20 dicembre 2023

Per consentire l'utilizzo da parte dei beneficiari del contributo, sotto forma di credito di imposta, fino all'80% delle spese sostenute per gli interventi di cui al comma 5, è stato istituito il codice '7059' - denominato 'Credito di imposta a favore di imprese turistiche di cui all'art. 1, comma 1, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152'. In sede di compilazione dell'F24 è esposto nella sezione 'Erario', in corrispondenza delle somme indicate nella colonna 'importi a credito compensati'.

### Codici Tributi per l'utilizzo, mediante F24, dei crediti d'imposta per l'acquisto di gasolio a favore di imprese esercenti attività di trasporto - Risoluzione n. 74/e del 20 dicembre 2023

Per poter usufruire dell'agevolazione e dell'importo del credito concesso è possibile utilizzare in compensazione tramite F24 l'agevolazione e presentarla esclusivamente tramite servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Il codice da utilizzare è il 7057 denominato come 'credito di imposta per l'acquisto di gasolio a favore delle imprese esercenti attività di trasporto di cose per conto di terzi- art. 1, comma 503, della legge 27 dicembre 2022, n. 197'

Il codice, viene esposto nel modello F24 nella sezione 'Erario' in corrispondenza delle somme indicate nelle colonne 'importi a crediti di imposta'.

### Plusvalenze da cessioni di quote di OICR immobiliari italiani - Risoluzione n. 76 dell'22 Dicembre 2023

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sui redditi ai non residenti, l'art. 23 del TUIR prevede che in Italia sono imponibili i redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso e anche la plusvalenza derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazione in società residenti, ad eccezione, però, delle plusvalenze derivanti da cessione a titolo oneroso ovvero da rimborso di titoli non rappresentativi di merci e di certificati di massa negoziati in mercati regolamentati.

Inoltre, non concorrono a formare reddito le plusvalenze o minusvalenze percepite o sostenute da:

- Soggetti residenti all'estero (art. 6 del D.lgs. del 1° aprile 1996)
- Enti o organismi internazionali costituiti in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Itali;
- Investitori istituzionali esteri;
- Banche centrali o organismi che gestiscono le riserve ufficiali dello Stato.

Nel caso in cui il soggetto che realizza la plusvalenza sia residente in un Paese con il quale è in vigore una convenzione per evitare la doppia imposizione si applica il regime convenzionale.

Il comma 99 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2023 prevede che non si applicano i commi 96 e 97 per le plusvalenze realizzate dagli organismi di investimento collettivo del risparmio individuati dall'art. 1, comma 633 della legge 30 dicembre 2020 n. 178. Vengono qualificati come redditi imponibili le plusvalenze che un soggetto non residente ritrae dall'alienazione di partecipazioni in società fiscalmente residenti all'estero il cui valore è rappresentato per più del 50% da beni immobili situati nel territorio italiano.

Con riferimento alle quote di partecipazione ad un organismo di investimento del risparmio (OICR), si rileva che sono assimilabili alla partecipazione al capitale o al patrimonio di una società o un ente in quanto non attribuiscono al partecipante i medesimi diritti amministrativi ed economici tipici delle azioni e titoli simili. Con riferimento alla partecipazione ai fondi immobiliari, il legislatore ha previsto una disciplina speciale nell'ambito del quale è disposto un regime di esenzione dei proventi di cui all'art. 44 comma 1 del TUIR.

Per le plusvalenze realizzate derivanti dalla cessione delle quote del fondo immobiliare italiano si applica il regime di esenzione di cui all'art. 5 comma 5 del D.Lgs. n 461 del 1997.

## Cessione di ramo di azienda - Risposta n.473/2023

L'Istante, partecipata da diversi comuni, dichiara di aver gestito in *house providing* il Servizio Idrico Integrato (SII) e pertanto tale fattispecie possa essere definita come cessione di ramo d'azienda in quanto, secondo la società istante l'operazione è esclusa da applicazione iva così da applicare la disciplina in maniera di imposta di successione e donazione.

Secondo quanto stabilito dall'Agenzia delle Entrate, tale fattispecie non debba essere soggetta a Iva secondo quanto stabilito dal Decreto IVA, mentre per quanto riguarda le imposte di registro si ritiene che l'operazione ad esame non si configuri come atto a titolo gratuito pur non essendo previsto un corrispettivo in denaro; da tale premessa deriva l'applicabilità dell'imposta di registro e ipotecaria in misura fissa di Euro 200.

## Fiscalità dei compensi percepiti da lavoratori sportivi per il periodo d'imposta 2023 - Risposta n. 474/2023

L'Istante, srl sportiva, eroga compensi al personale sportivo cui atleti e allenatori definiti dagli stessi redditi diversi fino al 1° luglio 2023 data di entrata in vigore del D.lgs 28 febbraio 2021, n. 36 ritenendo che *"il limite di esenzione di Euro 15 mila deve essere valido anche per i compensi erogati nel periodo compreso dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023 assoggettati alla disciplina di cui all'art. 67, comma 1, lettera m) del TUIR."*

Avendo erogato compensi nel primo semestre del 2023 applicando la ritenuta a titolo d'imposta sulla parte eccedente l'importo di Euro 10 mila L'Agenzia delle Entrate asserisce che quest'ultimo dovrà assoggettare ad imposizione i compensi pagati nel periodo luglio-dicembre 2023, per la parte che ecceda i restanti Euro 5 mila della soglia di esenzione di Euro 15 mila che si riferisce all'intero periodo d'imposta 2023.

## Compensazione dei debiti previdenziali e contributivi tramite crediti di imposta agevolativi - Risposta n. 478/2023

L'Istante richiama la possibilità di utilizzare i crediti d'imposta derivanti dal Superbonus in compensazione in relazione ai debiti previdenziali e contributivi del personale dipendente.

A tal proposito l'Agenzia delle Entrate ritiene condivisibile la soluzione prospettata dall'Istante quale compensare i crediti di imposta edilizi derivanti da Superbonus con somme dovute a titolo contributivo previdenziale tramite versamento con modello F24 come previsto dal comma 2 dell'art 17 del D.lgs. n.241 del 1997.

## Cessione crediti connessi a bonus edilizi - Risposta n. 483/2023 del 29/12/2023

La società evidenzia che tra i prodotti offerti alla propria clientela rientra il conto deposito che consente di effettuare un investimento di liquidità con un rendimento parametrato

alla presenza o meno di un vincolo temporale di investimento. Si evidenzia inoltre che ai propri clienti non è offerta la possibilità di aprire un conto corrente bancario. La società ha intenzione di effettuare operazioni di acquisto e cessione di crediti fiscali, ma, nella versione attualmente in vigore del Decreto Rilancio è stato previsto che le banche e gli istituti finanziari destinati alle prime cessioni hanno la facoltà di cedere ulteriormente il credito d'imposta a favore di soggetti diversi da consumatori e utenti che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca cessionaria. Dunque, l'Istante chiede che tra i soggetti che possano rendersi acquirenti di ultima cessione da parte di banche o soggetti appartenenti a gruppi bancari, possano essere ricondotti anche coloro che abbiano in essere con l'Istante un conto deposito. L'art 29-bis del decreto-legge 1° marzo 2022 ha introdotto la possibilità per gli istituti finanziari di effettuare una ulteriore cessione esclusivamente a favore dei soggetti con i quali abbiano stipulato un contratto di conto corrente, senza facoltà di ulteriore cessione. Con la circolare del 27 maggio 2022, n. 19/e è stato disposto che le banche e le società appartenenti ad un gruppo bancario possono cedere il credito direttamente ai correntisti che siano 'clienti professionali' senza la necessità che sia previamente esaurito il numero di cessioni a favore dei soggetti 'qualificati', fermo restando il divieto per il correntista cessionario del credito di operare ulteriori cessioni. L'Istante potrà operare la cessione dei crediti connessi ai bonus edilizi ai clienti che sottoscrivono il 'conto deposito'.

## Insediamiento non stabile e struttura produttiva - Risposta n. 485/2023 del 29/12/2023

L'Istante chiede se il cantiere che rappresenta un insediamento non stabile e quindi destinato ad essere dismesso al termine dei lavori edilizi, possa rispettare i requisiti di autonomia di struttura produttiva, nello specifico di autonoma diramazione territoriale. L'Istante evidenzia che l'attività relativa al cantiere è decentrata e la gestione viene affidata a terzi aventi determinate competenze tecnico-professionali. Sulla base della disciplina di cui all'art. 1, comma 98, legge n.208 del 2015 un investimento viene ritenuto agevolabile se rispetti i criteri di 'novità' e 'strumentalità', inoltre, i beni oggetto dell'investimento devono anche essere destinati a strutture produttive 'autonome'.

L'Istante chiede se in relazione all'acquisto di mezzi ed attrezzature ritenuti dalla Società nuovi e strumentali, destinati all'unico cantiere e dismessi al termine dei lavori edilizi vengano rispettate le condizioni di autonoma struttura produttiva ai fini della fruizione del credito d'imposta. E' stato precisato che, qualora la dismissione avvenga entro il periodo di tutela fiscale, il credito di imposta è soggetto al *recapture rule*. Rimane impregiudicato ogni potere di controllo successivo da parte dell'Amministrazione finanziaria sull'effettiva spettanza del credito d'imposta in questione in capo all'Istante.

## La retrodatazione fiscale in caso di fusione transfrontaliera per incorporazione e continuità del consolidato fiscale con la stabile organizzazione incorporante - Risposta n. 486 del 29 dicembre 2023

Vi possono essere dei casi in cui una società estera che controlla una società italiana possa decidere di effettuare una fusione per incorporazione nei confronti della controllata con conseguente trasformazione in stabile organizzazione in Italia dell'incorporante estera. Contabilmente, la fusione transfrontaliera può rientrare nell'ambito di un'operazione di *business combination involving entities or business under control* realizzate da soggetti *IAS adopter*, potendo così utilizzare i principi di continuità dei valori fiscalmente invece si può adottare il regime di neutralità fiscale.

Nel momento in cui si esegue la fusione con successiva trasformazione in stabile organizzazione, è possibile effettuare una retrodatazione fiscale delle operazioni mediante l'attuazione dell'art. 172 c. 9 del TUIR ma ciò, può avvenire solo se avviene la contemporanea retrodatazione delle operazioni anche a livello contabile. L'art. citato è riferito al caso in cui la fusione avvenga a livello domestico ma, nel caso di fusioni intracomunitarie ciò è comunque possibile dato che la disciplina rimanda ad esso mediante l'art. 179 del TUIR. Inoltre, ciò è possibile in quanto, nonostante la successiva trasformazione in stabile organizzazione, comunque, gli asset confluiscono interamente in essa.

L'operazione, avendo ad oggetto una società controllata, fa sì che si ponga il quesito sulla possibile continuità del consolidato fiscale. L'art. 6 del D.lgs. n. 147 del 14 settembre 2015 afferma che anche le stabili organizzazioni residenti in Stati UE possono essere considerate come controllate se posseggono i requisiti disciplinati dall'art. 120 del TUIR. Inoltre, come chiarito dalla circolare n. 40/E del 26 settembre 2016, i soggetti residenti in Stati UE/SEE controllati da soggetti residenti nel territorio dello Stato o in Stati UE/SEE o extra UE in cui vige l'accordo di evitare la doppia imposizione possono esercitare il consolidato.

## Somme corrisposte in forza di accordo transattivo - Risposta n. 487/2023 del 28 dicembre 2023

I quesiti proposti dall'Istante riguardano la corretta imputazione fiscale di somme corrisposte a titolo di ristoro transattivo del danno e di compenso per le rinunce, costi sostenuti in forza di un accordo transattivo tra una società e il fallimento, a valle di procedimenti giudiziari di natura sia civile

che penale. Si osserva che il principio nazionale contenuto nell'OIC 19 prevede che i debiti di finanziamento e quelli che si originano per ragioni diverse dallo scambio di beni e servizi devono essere iscritti in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento verso la controparte. In virtù della derivazione rafforzata si può concludere che possano trovare riconoscimento fiscale l'imputazione del componente di reddito in esame nel periodo di imposta 2022. Per quanto riguarda i costi è necessario ricordare che il principio di inerenza dei costi è legato all'attività esercitata dall'impresa, ovvero si rendono deducibili i costi che si riferiscono ad attività ed operazioni che concorrono a formare il reddito, compresi gli oneri sostenuti in proiezione futura, se connessi ad attività dalle quali possono derivare ricavi in tempi successivi. Sulla base di quanto rappresentato in istanza, sembra potersi desumere la sussistenza di una diretta correlazione tra il costo sostenuto dalla società istante e l'esercizio della sua attività di impresa sia passata che attuale, con riflesso sul rispetto del principio di inerenza. Ai fini IRAP, la legge finanziaria per il 2008 ha delineato un nuovo sistema di determinazione della base imponibile, fondata sul principio di presa diretta dal bilancio e sganciamento delle regole di determinazione dell'IRES, dunque per i soggetti di cui all'art. 3, comma 1 lettera a) non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7m la base imponibile è determinata dalla differenza tra valore e costo della produzione con esclusione delle voci di cui ai numeri a) e b) dell'art. 2425 e dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria. Stante tutto quanto rappresentato dall'Istante per cui le somme relative dell'Accordo Transattivo sono state rilevate, in applicazione dei principi contabili, in una voce rilevante ai fini IRAP del conto economico nell'esercizio 2022, né è presupposto che la rilevazione contabile sia corretta, anche ai fini del tributo regionale deve considerarsi corretta l'imputazione a periodo prospettata dall'Istante.

## IVA

### Ravvedimento speciale riguardante la liquidazione IVA di gruppo - Risposta n.475/2023

L'Istante ritiene di poter fruire del ravvedimento speciale concernente le violazioni riguardanti le dichiarazioni consentendo di regolarizzare le violazioni dichiarative sostanziali.

Riguardo tale fattispecie, l'Agenzia delle Entrate stabilisce che l'Istante può regolarizzare la violazione versando, oltre agli interessi, la sanzione in misura ridotta. Va specificato che laddove l'Istante entro il 30 settembre 2023 si sia avvalso del ravvedimento speciale potrà beneficiare della rateizzazione delle somme dovute, in caso contrario, il versamento della sanzione andrà eseguito in un'unica soluzione entro il dicembre 2023.

### Omesso esercizio del diritto alla detrazione IVA - Risposta n. 479/2023

L'Istante ha effettuato una operazione straordinaria di scissione comportando il trasferimento di un ramo d'azienda ad una società terza. A tal proposito alcune fatture della società istante dovevano essere di esclusiva competenza della società beneficiaria nei quali confronti dovevano essere emesse. Pertanto, l'Istante ritiene che il proprio diritto di detrazione sia sussistente e recuperabile tramite dichiarazione integrativa.

L'Agenzia delle Entrate pronunciata in tal senso afferma che seppur il diritto di detrazione non è stato esercitato tempestivamente è comunque possibile integrare la dichiarazione presentata, non oltre i termini stabiliti dall'art. 57 del decreto IVA, senza versare sanzioni se le fatture di acquisto ad oggetto risultino regolari e registrate.

### Rivalsa del cedente per maggior iva accertata - Risposta 481/2023 del 22 dicembre 2023

La rivalsa è un istituto a carattere facoltativo e natura privatistica. L'operatività della rivalsa è subordinata alla presenza di determinati presupposti, tra i quali la riferibilità dell'imposta accertata a specifiche operazioni, la conoscibilità del cessionario/committente, la definizione dell'accertamento e l'avvenuto versamento dell'imposta o della maggiore imposta accertata, delle sanzioni e degli interessi.

### Rimborso IVA e operazioni di *split payment* - Risposta n. 482 del 22 dicembre 2023

L'Istante avendo versato un importo IVA maggiore di quello dovuto, adottando così un comportamento prudentiale per evitare eventuali sanzioni per omesso versamento, ritiene di poter scomputare tale eccedenza per i successivi versamenti da effettuare nell'ambito dello *split payment*.

L'Agenzia delle Entrate, pronunciata in merito, stabilisce che, contemplando il decreto IVA, non è possibile effettuare lo scomputo della somma versata in eccedenza ma resta salva la possibilità di poter richiedere a rimborso tale somma ad oggetto come sancito dall'art. 30-ter comma 1 del decreto IVA.

L'Istante per esercitare progressivamente il diritto alla rivalsa dell'IVA, dovrà emettere, a seguito del pagamento delle singole rate, una fattura con le indicazioni previste dall'art. 21 (ovvero i dati semplificati di cui all'art. 21-bis) e con gli estremi identificativi dell'atto di accertamento che costituisce titolo alla rivalsa. I documenti andranno annotati nel registro di cui all'art. 23 del DPR n. 633 del 1972 solo per memoria perché l'imposta recuperata a titolo di rivalsa non dovrà partecipare alla liquidazione periodica, né essere indicata in una posta a debito nella dichiarazione annuale

#### 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, 12/2023

© 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.