

Tax Newsletter

3/2024

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:

- Rifiuto cessioni dei crediti successive alle prime già accettate - Crediti di imposta - Circolare n. 6/E dell'8 marzo 2024
- Errori contabili - Risposta n. 73 del 21 marzo 2024
- Fusione e scissione asimmetrica - Società unipersonali beneficiarie - Risposta n. 84 del 29 marzo 2024
- Accertamento e riduzione dei termini di decadenza – non applicabilità al gruppo IVA - Risposta n. 69 del 12 marzo 2024
- Rimborso IVA ex art. 30-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 - Risposta n. 66 del 11 marzo 2024

Legislazione

[Crediti di imposta per attività di ricerca e sviluppo - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 169262 del 29 marzo 2024](#)

È stato approvato il modello per il riversamento spontaneo del credito di imposta. Il nuovo modello prevede la casella "Revoca Istanza" e ciò consente al contribuente di revocare l'Istanza trasmessa, originaria o sostitutiva. Il provvedimento ha il compito di disciplinare le modalità e i termini per la revoca all'accesso alla procedura di riversamento dei crediti di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo indebitamente utilizzati. La revoca dell'istanza originaria, o dell'istanza sostitutiva, è consentita mediante la presentazione di una ulteriore istanza analoga all'originaria o a quella sostitutiva, barrando la casella 'Revoca Istanza'. La revoca dell'Istanza originaria è ammessa fino al 30 giugno 2024, a condizione che il contribuente non abbia ancora effettuato il correlato versamento dell'unica soluzione o della prima rata.

[Comunicazione della cessione del credito di imposta per le imprese turistiche e credito di imposta per la digitalizzazione delle agenzie di viaggio e tour operator - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 163586 del 27 marzo 2024](#)

Le cessioni dei crediti di imposta riconosciuti alle imprese turistiche o i crediti di imposta per la digitalizzazione di viaggio e dei tour operator sono comunicate all'Agenzia delle Entrate utilizzando il modello "*Comunicazione della cessione del credito di imposta per le imprese turistiche e dei crediti di imposta per la digitalizzazione di agenzie di viaggio e tour operator*". La comunicazione non è accolta se il soggetto cedente non è titolare del credito di imposta o se il soggetto cedente ha già utilizzato il credito in compensazione, anche in parte. L'art. 1 del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152 riconosce un credito di imposta alle imprese turistiche indicate al comma 4 dello stesso articolo in relazione ad interventi di riqualificazione energetica e antisismica, eliminazione di barriere architettoniche, realizzazione di piscine termali e acquisizione di attrezzature per lo svolgimento di attività termali. Tali crediti di imposta possono essere utilizzati dal beneficiario esclusivamente in compensazione, tramite modello f24 o, in alternativa, sono cedibili solo per intero, senza la possibilità di cederli ad altri soggetti.

[Percentuale di credito di imposta fruibile per l'acquisto di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica per il miglioramento qualitativo delle acque utilizzate per il consumo umano. - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 151739 del 22 marzo 2024](#)

La percentuale del credito di imposta fruibile dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 è pari al 6,4500%. L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari al credito risultante dall'ultima comunicazione

presentata ai sensi del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la percentuale del 6,4500%. Ciascun beneficiario può visualizzare il proprio credito nel cassetto fiscale. È stato previsto anche un credito di imposta del 50% delle spese sostenute tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2023 con lo scopo di razionalizzare l'uso dell'acqua e ridurre il consumo di contenitori di plastica, per l'acquisto e installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque per il consumo umano erogate da acquedotti.

[Confermate le medie dei cambi delle valute estere di febbraio 2024 - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 144517 del 21 marzo 2024](#)

Con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n 917 sono state approvate le medie dei cambi delle valute estere per il mese di febbraio 2024. Sono stati calcolati a titolo indicativo da Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato.

[Estensione della modalità di pagamento di tributi dovuti per la presentazione telematica degli atti di aggiornamento del catasto - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 148004 del 21 marzo 2024](#)

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzie delle Entrate del 30 luglio 2015 è stata prevista la possibilità di effettuare il pagamento dei tributi dovuti da parte di professionisti iscritti ad Albi professionali, anche tramite l'utilizzo di somme versate preventivamente dai medesimi Ordini e Collegi, sul conto corrente unico nazionale di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio. Il provvedimento estende questa modalità di pagamento per soli atti tecnici di aggiornamento catastale di cui al provvedimento 11 marzo 2015 - alla presentazione per via telematica delle tipologie di atti finalizzati all'aggiornamento del catasto, di cui all'art.2 comma 1 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia del territorio 22 marzo 2005.

[Informazioni da trasmettere per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 148004 del 14 marzo 2024](#)

Con il presente provvedimento sono state apportate alcune modifiche alle informazioni contenute nel modello di comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA di cui all'art. 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n 78 e successive modificazioni. È stata aggiornata la soglia prevista per il versamento minimo dell'IVA periodica che da Euro 25, 82 passa a Euro 100 e sono state apportate lievi modifiche per adeguare il modello alla normativa vigente.

[Regole per l'emissione e ricezione delle fatture elettroniche per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e per la trasmissione telematica dei dati delle operazioni di cessione dei beni e prestazioni di servizi transfrontaliere - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 105669 del 08 marzo 2024](#)

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 433608 del 24 novembre 2022 sono state sostituite le disposizioni del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 con le regole tecniche per l'emissione e la ricezione di fatture elettroniche per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e per le relative variazioni, utilizzando il sistema di interscambio. L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti diversi servizi per agevolarli nell'adempimento degli obblighi in materia di fatturazione elettronica, tra cui una specifica funzionalità che consente agli operatori IVA la consultazione e l'acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici. L'art. 4-*quinquies*, comma 4 del decreto-legge 18 ottobre 2023 n. 145 ha eliminato la necessità di espressa richiesta di consultazione da parte del contribuente consumatore finale. Anche ai consumatori finali sono messi a disposizione in consultazione i dati fattura fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento. La consultazione delle fatture elettroniche e dei dati fattura non è delegabile da parte del consumatore ad un intermediario.

[Erogazioni liberali – comunicazioni all'anagrafe per gli enti del terzo settore - Provvedimento direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 83793 del 04 marzo 2024](#)

Con esclusivo riferimento alle comunicazioni delle erogazioni liberali effettuate nel 2023, ai sensi dell'art.1, comma 8, del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 1° marzo 2024, il termine ultimo di trasmissione è il 4 aprile 2024. L'Agenzia delle Entrate ha la possibilità di accedere ai dati in modo da poter fornire assistenza ai contribuenti in merito alla dichiarazione precompilata.

Con il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 3 febbraio 2021 è stata disciplinata la trasmissione all'Anagrafe tributaria dei dati riferiti alle erogazioni che abbiano il carattere di liberalità.

A seguito della piena operatività del Registro unico del terzo settore e del passaggio definitivo in tale registro delle Associazioni di promozione sociale, delle organizzazioni di volontariato e delle cooperative sociali, con la soppressione dei precedenti registri, il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 1° marzo 2024, ha ridefinito i criteri di individuazione dei soggetti tenuti all'invio dei dati delle erogazioni liberali, estendendo l'invio anche ad ulteriori utenti iscritti nello stesso Registro unico del Terzo Settore che possono ricevere erogazioni detraibili o deducibili. Lo stesso decreto ha individuato i soggetti tenuti alla trasmissione dei dati relativi alle erogazioni liberali

Prassi

Imposte sui redditi

[Rifiuto cessioni dei crediti successive alle prime già accettate - Crediti di imposta - Circolare n. 6/E dell'8 marzo 2024](#)

È stato richiesto all'Agenzia delle Entrate quale soluzione può essere messa in atto nel caso in cui la cessione sia stata accettata per errore dal cessionario che doveva rifiutarla e nel caso in cui il cedente e il cessionario, dopo l'accettazione della cessione, intendono annullare la comunicazione della cessione del credito.

Nei casi prospettati, il cedente e il cessionario devono richiedere all'Agenzia delle Entrate il rifiuto della cessione del credito già accettata utilizzando l'apposito modello, da compilare seguendo le istruzioni. Tale richiesta può riferirsi solo a cessioni di crediti successive alla prima o successive allo sconto in fattura, già accettate dal cessionario. Il rifiuto rimuove gli effetti dell'erronea accettazione del credito o della cessione che si è convenuto di rifiutare. Eseguita l'operazione di rifiuto della cessione verrà data comunicazione agli interessati, che potranno consultare lo stato aggiornato della cessione sulla Piattaforma.

Nel caso in cui il cessionario intenda comunicare la non utilizzabilità del credito di cui è attualmente titolare, dovrà fare riferimento alla procedura descritta nel provvedimento attuativo del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 410221 del 23 novembre 2023, quest'ultima alternativa comporta la rimozione del credito dalla disponibilità del cessionario e non comporta il ritorno del credito stesso in capo al cedente.

[Presentazioni delle Certificazioni Uniche di redditi di lavoro autonomo esercitato abitualmente - Risoluzione n. 13 del 04 marzo 2024](#)

L'Agenzia delle Entrate, a partire da quest'anno, utilizzando le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria rende disponibile la dichiarazione precompilata anche alle persone fisiche diverse dai dipendenti e pensionati, compresi i titolari di partita IVA. Tenuto conto che i dati delle CU di lavoro autonomo professionale sono utilizzate quest'anno solo in forma sperimentale, si ritiene che per l'anno di imposta 2023 le CU contenenti redditi dichiarabili esclusivamente mediante il modello redditi persone fisiche 2024 possono essere presentate entro il 31 ottobre 2024. Dal prossimo anno, le informazioni presenti nelle CU contenenti redditi dichiarabili mediante il modello Redditi persone fisiche saranno utilizzate per l'elaborazione della dichiarazione precompilata, pertanto, a partire dalle CU 2025, l'invio delle certificazioni contenenti redditi dichiarabili mediante il modello 730 dovrà essere effettuato entro il 16 marzo.

Acquisto di casi antisismiche – Detrazione spettante e conclusione dei lavori strutturali dell'edificio prima della stipula dell'atto di compravendita - Risoluzione n. 14 del 08 marzo 2024

L'Associazione chiede chiarimenti in merito alla detrazione del Sisma bonus acquisti spettante agli acquirenti delle unità immobiliari che fanno parte di edifici ubicati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3. Considerato che il termine di vigenza dell'agevolazione è fissato entro il 31 dicembre 2024, data entro la quale va effettuato il rogito, l'Istante chiede se è possibile fruire della detrazione nel caso di acquisto, entro tale data, di unità immobiliari classificate in una delle categorie catastali provvisorie che fanno parte di edifici demoliti e ricostruiti sui quali, entro la data di stipula dell'atto di compravendita, risultano ultimati gli interventi sulle parti strutturali con il conseguente miglioramento di una o due classi di rischio sismico richiesto dalla norma. L'istante chiede inoltre se sia possibile fruire dell'agevolazione nelle forme alternative alla detrazione in dichiarazione dei redditi (sconto in fattura o cessione del credito di imposta). Con specifico riferimento alla possibilità di fruire alla detrazione in ipotesi in cui alla data di acquisto dell'unità immobiliare siano stati completati gli interventi strutturali sull'edificio e non anche quelli di finitura, è inoltre necessario che l'intervento di demolizione e ricostruzione dell'edificio determini la riduzione di una o due classi di rischio sismico e che entro il termine di vigenza dell'agevolazione sia stipulato l'atto di compravendita. Per avere accesso alla detrazione, occorre inoltre che il progettista dell'intervento strutturale asseveri la classe di rischio sismico dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento di progetto. L'asseverazione tardiva non consente l'accesso alla detrazione e occorre depositare non solo l'asseverazione di cui all'allegato B, ma anche le attestazioni previste al comma 4 dell'art. 3 (allegati B1 E B2). Non rileva l'eventuale mancato completamento dei lavori di finitura. Il mancato completamento dei lavori e la classificazione dell'unità immobiliare nella categoria F/3 potrà assumere rilievo ai fini della compravendita degli immobili oggetto dell'agevolazione.

Codici tributo – recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione - Risoluzione n. 18 del 27 marzo 2024

Per consentire il versamento tramite modello F24 E "F24 enti pubblici" delle somme dovute a seguito di atti di recupero per utilizzo indebito in compensazione del credito relativo alle somme rimborsate a seguito di assistenza fiscale si istituiscono i seguenti codici tributo:

- "7901": somme rimborsate a titolo di Imposte erariali – recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti d'imposta - imposta e relativi interessi;
- "7902": somme rimborsate a titolo di imposte erariali dal sostituto di imposta a dipendenti operanti in impianti situati nella regione Valle d'Aosta, versamenti effettuati fuori regione – imposta e relativi interessi;
- "7903": somme rimborsate a titolo di imposte erariali dal sostituto di imposta a dipendenti operanti in impianti fuori

dalla regione Valle d'Aosta, versamenti effettuati nella regione - imposta e relativi interessi;

- "7904": somme rimborsate a titolo di imposta erariale – recupero del credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti di imposta - sanzione;
- "7905": somme rimborsate a titolo di addizionali regionale IRPEF- recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti di imposta – imposta e relativi interessi;
- "7906": somme rimborsate a titolo di addizionale regionale all'IRPEF- recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti di imposta – sanzione;
- "7907": somme rimborsate a titolo di addizionale comunale all'IRPEF- recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti di imposta – imposta e relativi interessi;
- "7908": somme rimborsate a titolo di addizionale comunale all'IRPEF- recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti di imposta – sanzione.

Premi di produttività: regime agevolativo - Risposta n. 59 del 5 marzo 2024

L'art. 1 della legge 105 del 2015 prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva e delle relative addizionali in misura pari al 10%, nel caso di premi erogati nel 2023 e nel 2024, in riferimento ai premi di risultato che risultano essere somme di ammontare variabile la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, i quali vengono verificati sulla base di criteri definiti dalla contrattazione.

È necessario distinguere fra strutturazione dei premi e condizione di incrementalità degli obiettivi che danno accesso ai benefici; il primo consiste nell'insieme delle condizioni al cui verificarsi matura il diritto alla corresponsione del premio però, per corrispondere il premio è necessario che almeno uno degli obiettivi sia conseguito dall'azienda e che tale incremento venga valutato sulla base di indicatori numerici. Nel caso in cui il contratto però preveda il raggiungimento di obiettivi non alternativi fra di loro, allora il beneficio verrà applicato solo sulla parte di premi i cui parametri rispettano il requisito di incrementalità. Per misurare il raggiungimento dell'obiettivo viene preso in considerazione un lasso di tempo congruo, il quale viene individuato dal contratto e al termine del quale si a verificare l'incremento.

Nel caso in cui l'erogazione del premio non sia subordinata a un risultato incrementale rispetto al risultato registrato dall'azienda ma, esso dipenda dal raggiungimento di un dato stabile fissato dal contratto aziendale, è comunque possibile fruire del regime fiscale a condizione che il valore registrato risulti comunque incrementale rispetto al dato registrato nell'anno precedente.

Asseverazione Sisma-bonus: Remissione *in bonis* - Risposta n. 64 del 08 marzo 2024

È possibile usufruire della detrazione pari al 110 per cento per tutte quelle spese sostenute dal 1° luglio 2020 e finalizzate alla realizzazione di interventi di efficienza energetica; ciò è disciplinato dall'art. 119 del Decreto Rilancio. In alternativa alla detrazione è possibile usufruire della cessione del credito o dello sconto in fattura sulla base delle disposizioni presenti nell'art. 121 purché i relativi modelli vengano inviati entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa esteso al 4 aprile 2024 per le spese sostenute nel 2023. I cessionari possono utilizzare i crediti esclusivamente in compensazione mediante quote annuali a decorrere dal 10 del mese successivo rispetto all'invio e non prima del 1° gennaio all'anno successivo di sostenimento della spesa.

Ai fini dell'efficacia degli interventi, sia inerenti al superbonus che al sisma bonus, è necessario che gli interventi vengano asseverati da professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori secondo le proprie competenze professionali ed iscritti ai relativi albi di appartenenza. L'asseverazione, in riferimento al sisma bonus, inerenti a interventi il cui titolo abilitativo è richiesto a decorrere dal 16 gennaio 2020 va presentata in modo contestuale ad esso in quanto un'asseverazione inviata in modo tardivo non consente l'accesso al bonus; in alternativa può fruire della detrazione al 50% da utilizzare in 10 quote annuali di parti importo.

Al contribuente però viene data la possibilità di poter regolarizzare la propria posizione mediante la remissione *in bonis* da effettuare prima dell'invio della comunicazione dell'opzione purché: si possiedano i requisiti sostanziali richiesti dalla normativa; si effettui la comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile; versi contestualmente l'importo minimo della sanzione pari ad Euro 250 entro il 30 novembre 2023. Ciò è possibile solo nel caso in cui la regolarizzazione non avvenga a seguito di ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento. Nel caso in cui la comunicazione dell'opzione avvenga prima della remissione *in bonis*, si avranno dei crediti non utilizzabili e, tale circostanza andrà comunicata all'AdE entro 30 giorni dalla venuta a conoscenza dell'evento che ha determinato la non utilizzabilità del credito.

Pesca del granchio blu: imposte dirette e indirette - Risposta n. 67 del 12 marzo 2024

L'art. 2135 del c.c. definisce come imprenditore agricolo colui che esercita un'attività che rientra fra quelle di coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse. Fra di esse rientrano anche le attività di acquacoltura, fra cui la pesca del granchio blu, la quale avviene col fine di evitarne la proliferazione, preservare gli equilibri dell'ecosistema e tutelare anche coloro che pratica tale attività.

Ai fini delle imposte dirette, tali attività rientrano fra quelle produttive di reddito agrario dell'art. 32 del TUIR quindi, le somme derivanti dalla commercializzazione del granchio blu non rilevano ai fini delle imposte dirette in quanto assorbite dalla determinazione di reddito ritraibile.

Ai fini IVA può essere ricondotta all'ambito di applicazione dell'art. 34 del decreto IVA; pertanto, le somme non risultano soggette ad IVA data la loro natura risarcitoria.

Rottamazione *quater*: differimento termini di pagamento - Risposta n. 68 del 12 marzo 2024

La rottamazione *quater* risulta essere disciplinata dall'art 1 della L. 197/2002 ai commi dal 132 al 252 dove per essa si intende la definizione agevolata dei carichi fiscali affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022. Il comma 231 dice che è possibile l'estinzione senza corrispondere le somme agli agenti della riscossione a titolo di interessi e sanzioni, interessi di mora, sanzioni, somme aggiuntive e le somme maturate a titolo di capitale e quelle maturate a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento. Il comma 232 invece prevede che il pagamento possa avvenire o in unica soluzione entro il 31 ottobre 2023 oppure mediante 18 rate dove la prima e la seconda hanno rispettivamente scadenza il 3 ottobre e il 30 novembre 2023.

In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata o di una di quelle dilazionate, la definizione non produce effetti e riprendono i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione. quanto già versato risulta a titolo di acconto e non determinano l'estinzione del debito residuo.

Per coloro che trasmettono la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente di riscossione, i versamenti relativi alla prima e seconda rata risultano tempestivi se avvengono entro il 18 dicembre 2023 mentre se il pagamento delle rate del 2023 e le prime del 2024 avvengono entro il 15 marzo 2024 allora si ha comunque l'efficacia di quanto disciplinato dal comma 231.

Non applicazione della ritenuta di cui all'art. 25, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973 - Risposta n. 71 del 14 marzo 2024

L'Istante è un'associazione non riconosciuta, costituita per attuare forme di previdenza a favore degli agenti iscritti. Gli agenti iscritti hanno effettuato lo scioglimento della Cassa per l'impossibilità della stessa di continuare a perseguire le finalità per le quali era stata costituita. Il Comitato di liquidazione ha liquidato agli aventi diritto gli importi, ma sono residue le posizioni facente capo a 25 Agenti risultanti irreperibili. L'Istante chiede se sulla parte imponibile degli importi che saranno devoluti al Fondo sia tenuto ad operare e versare le ritenute d'acconto previste dall'art. 25, comma 1 e se, in caso di risposta affermativa al primo quesito sia sufficiente l'invio della Certificazione Unica sintetica di cui all'art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica. Inoltre, l'Istante chiede se una volta terminata la fase liquidatoria la Cassa potrà considerarsi estinta. Nel caso di specie, la devoluzione al fondo può avvenire solo a seguito della prescrizione del diritto degli ex agenti sa percepire tali somme, pertanto, non potendo costituire reddito per gli stessi, all'atto del versamento delle somme al fondo non dovrà essere applicata alcuna ritenuta. L'effetto di cessione della società ha effetto trascorsi i cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese.

Errori contabili - Risposta n. 73 del 21 marzo 2024

La definizione di errore contabile, per i soggetti che adottano i principi contabili nazionali, è presente all'interno dell'OIC 29 e consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se nel momento in cui viene commesso l'errore le informazioni e i dati per la sua corretta applicazione sono disponibili e, tale errore è stato commesso a causa di errori matematici, interpretativi o di negligenza nel raccogliere le informazioni e i dati per il corretto trattamento contabile. Un errore diventa rilevante quando può influenzare le decisioni che, sulla base del bilancio, vengono prese.

Ai fini IRES, sulla base delle modifiche apportate all'art. 83 del TUIR, per i soggetti che redigono il bilancio sulla base dei principi contabili internazionali e per i soggetti diversi dalle microimprese valgono i criteri di imputazione temporale e classificazione di bilancio previsti dai rispettivi principi contabili e ciò vale anche ai fini fiscali per le poste contabilizzate a seguito della correzione di errori contabili. Ai fini IRAP valgono gli stessi principi previsti per l'IRES. La volontà del Legislatore mediante ciò è quella di semplificare le procedure di correzione evitando alle imprese di presentare una dichiarazione integrativa.

Quanto sopra ha fatto sì che, sia ai fini IRES che IRAP, vi fosse un ampliamento del principio di derivazione rafforzata consentendo che i criteri di imputazione temporale delle poste correttive riferiti a errori contabili prevalsero sui criteri di imputazione temporale astrattamente applicabili. Pertanto, sia per gli errori rilevanti che non rilevanti, a coloro che applicano i principi di derivazione rafforzata e sono sottoposti a revisione legale è data la possibilità ai fini fiscali di riconoscere il corrispondente componente correttivo nello stesso esercizio in cui la correzione viene eseguita divenendo così componente reddituale di competenza nel medesimo esercizio.

Superbonus per ONLUS che svolgono attività di social housing - Risposta n. 75 del 21 marzo 2024

L'istante (o Ente) è un ente religioso e rappresenta che è stata costituita una ONLUS iscritta all'anagrafe delle ONLUS e che verrà iscritta al Registro Unico degli Enti del terzo Settore. Si afferma che la Onlus utilizza immobili di proprietà dell'Ente per svolgere attività di beneficenza e che è stata ammessa al Superbonus per interventi effettuati su edifici utilizzati esclusivamente sul ramo Onlus. L'istante intende sapere se lo svolgimento di attività di social housing consenta di poter beneficiare della disposizione di favore di cui al comma 10-bis dell'art. 119 del decreto Rilancio e chiede, inoltre, se l'immobile oggetto di intervento possa rimanere in parte adibito a convento, senza la necessità di frazionarlo catastalmente fruendo del superbonus relativamente alla parte di spesa imputabile alla ristrutturazione dei piani aventi i requisiti socio assistenziali richiesti dalla normativa.

In merito all'applicazione del Superbonus l'Amministrazione finanziaria dichiara che, con particolare riferimento alle ONLUS, è stato chiarito che tra le attività di prestazione di servizi sociosanitari e assistenziali rientrano quelle svolte dall'assistenza sociale e sociosanitaria e dunque precisa che è possibile applicare le disposizioni del comma 10-bis anche per le onlus che svolgano attività direttamente connesse a quelle istituzionali. Con riferimento all'attività di social housing non viene menzionata come attività tra quelle che le onlus

possono svolgere; dunque, non può trovare applicazione la disposizione di cui all'art. 119 comma 10-bis del Decreto Rilancio

Tassazione degli atti sottoposti a condizione sospensiva - Risposta n. 78 del 22 marzo 2024

Secondo l'art. 1353 del c.c., le parti possono decidere di subordinare l'efficacia o la risoluzione di un contratto o di un singolo patto a un evento futuro e incerto mentre l'art. 1523 dispone che nel caso di vendita a rate con riserva della proprietà, il compratore acquista la proprietà con il pagamento dell'ultima rata ma assume i rischi al momento della consegna.

Sulla base dell'art. 27 del TUIR, al momento della registrazione gli atti sottoposti a condizione sospensiva scontano un'imposta di registro in misura fissa e, nel momento in cui la condizione si viene a verificare essa dovrà essere denunciata ai sensi dell'art. 19 del TUIR e si dovrà riscuotere la differenza l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e a quella pagata in sede di registrazione.

Va specificato però, sulla base dei commi 3 e 4 dell'art. 27 che disciplinano le fattispecie inerente ad atti sottoposti a un evento condizionali che dipendono dalla volontà di una delle parti e, da ciò si ha che la tipologia di imposta da versare varia a seconda del contraente da cui dipende il verificarsi dell'ipotesi sospensiva:

- Se la condizione dipende dall'acquirente allora si avrà un'imposta di registro proporzionale;
- Se la condizione dipende dal venditore allora si avrà un'imposta di registro in misura fissa.

Operazione di "Trasferimento Universale del Patrimonio" – trattamento fiscale - Risposta n. 81 del 28 marzo 2024

L'istante è una società francese proprietaria di due immobili siti in Italia e desidera procedere allo scioglimento con atto da stipularsi in Francia e depositato in atti di notaio italiano. L'istante è interamente controllato da una società che ha sede nel principato di Monaco. All'Istanza viene allegato un parere di un avvocato francese che specifica che lo scioglimento comporta automaticamente il trasferimento dell'intero patrimonio dell'istante alla controllante Alfa, in virtù dell'istituto denominato "Trasferimento Universale del Patrimonio". L'istante chiede di conoscere se in relazione al trasferimento degli immobili siti in Italia sia dovuta l'imposta proporzionale sui trasferimenti immobiliari o se sia dovuta l'imposta fissa di registro. Gli atti formati all'estero, che comportano trasferimento di proprietà di beni immobili esistenti nel territorio dello Stato sono soggetti a registrazione in Italia e l'utilizzo nel territorio dello Stato italiano di atti pubblici rogati e delle scritture private autenticate in uno Stato estero è subordinato al preventivo deposito dei medesimi presso l'archivio notarile distrettuale o presso un notaio esercente la professione in Italia. Il notaio può ricevere in deposito gli atti rogati in un Paese estero debitamente legalizzati, redigendo un apposito verbale, che deve essere annotato a repertorio. Nel caso di specie, si applica l'imposta di registro del 9% e conseguentemente le imposte ipotecaria e catastale si applicano nella misura di Euro 50 ciascuna.

Fusione e scissione asimmetrica - Società unipersonali beneficiarie - Risposta n. 84 del 29 marzo 2024

Le società Alfa, Beta e Gamma chiedono un parere sull'eventuale sussistenza di una fattispecie di abuso del diritto relativamente alle imposte dirette. Le società sono società di locazione immobiliare, titolari di cespiti le cui quote di partecipazione appartengono a tre rami di una famiglia ed equamente ripartite. Sono state costituite tre diverse società da assegnare ai tre diversi rami della famiglia in una fase successiva. Con la dipartita di uno dei soci fondatori, è emersa una differenza di vedute tra i soci di prima e di seconda generazione, pertanto, per evitare che tali divergenze possano impedire la prosecuzione dell'attività, è stata prospettata un'operazione di riorganizzazione aziendale per separare le diverse compagini societarie. Le Istanti vogliono realizzare una fusione per incorporazione di Alfa e Gamma in Beta. A seguito dell'operazione i soci risultano titolari di partecipazioni societarie di valore pari a quelle detenute precedentemente nella società scindenda.

Le società intendono avere conferma che l'operazione di fusione per incorporazione di Alfa e Gamma in Beta possa realizzare una fattispecie di abuso del diritto. Per potersi realizzare un abuso di diritto devono verificarsi tre presupposti costitutivi: realizzazione di un vantaggio fiscale indebito; assenza di sostanza economica; essenzialità del conseguimento di un vantaggio fiscale. Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'operazione pare volta a far sì che ciascuna società disponga dello stesso patrimonio immobiliare e che risulti partecipata da uno dei soci originari. Si ritiene che dalla scissione non verranno attribuiti ai soci i medesimi valori economici che gli stessi detenevano anteriormente ad essa, pertanto, si ritiene che l'operazione costituisca una fattispecie di abuso di diritto. Nel caso in esame, con la preliminare fusione delle Istanti e la scissione delle società risultante dalla fusione a favore di tre società beneficiarie neocostituite il regime di neutralità fiscale verrebbe utilizzato per continuare lo svolgimento dell'attività economica e per assegnare alle tre società lo stesso patrimonio immobiliare. Con queste operazioni straordinarie opposte non si realizza un interesse della società coinvolta, bensì un interesse relativo esclusivamente ai soci; dunque, il vantaggio fiscale che ne consegue è qualificabile come indebito. Le operazioni straordinarie attuate vengono utilizzate in modo irragionevole rispetto ai fini riorganizzativi. In tale contesto, esiste anche l'essenzialità del vantaggio fiscale indebito per potersi configurare l'abuso di diritto, infatti, le operazioni messe in atto sono volte ad evitare l'imposizione fiscale di eventuali plusvalenze.

IVA

Interventi di interrimento della linea telefonica e strada urbana di scorrimento: Trattamento IVA

Risposta n. 61 del 6 marzo 2024

Risposta n. 80 del 25 marzo 2024

All'interno del d.P.R. n. 633 mediante la Tabella A Parte terza numero 127-*quinquies* ad essa allegata si prevede l'applicazione dell'IVA in misura pari al 10% per le opere inerenti all'urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 contenuto della L. n. 847 del 1964 mentre l'art. 127-*septies* prevede sempre l'applicazione dell'IVA al 10% anche per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto inerenti alla costruzione di opere, impianti ed edifici di cui all'art. 127-*quinquies*.

Le disposizioni da prendere in esame sono quelle contenute all'interno del Testo Unico Edilizia e in particolare l'art. 16 disciplina il contributo per il rilascio del permesso a costruire per le opere di urbanizzazione primaria e secondaria con i relativi oneri di urbanizzazione relativi a: strade residenziali, spazi di sosta o parcheggio, fognatura, rete idrica, rete di distribuzione dell'energia elettrica e del gas e pubblica illuminazione. L'applicazione dell'IVA al 10% vale solo nel caso in cui si tratta di costruzioni ex novo e non di semplici migliorie o modifiche dell'opera stessa.

A quanto sopra, possono essere assimilate anche le infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione e le attività realizzate in ambito di urbanizzazione delle strade di scorrimento.

Rimborso IVA ex art. 30-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 - Risposta n. 66 del 11 marzo 2024

L'art. 8 della Legge 167/2017 ha portato all'introduzione dell'art. 30-ter del decreto IVA, il quale definisce il recupero dell'IVA indebitamente versata. L'articolo dà la possibilità al soggetto passivo di poter presentare domanda di restituzione entro due anni dalla data di versamento. Nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o prestazione di servizi, la domanda può essere presentata dal cedente o prestatore entro due anni dalla data di restituzione al cessionario dell'importo pagato a titolo di rivalsa. Nel secondo caso, per evitare un indebito arricchimento del cedente, il rimborso risulta essere strettamente collegato alla restituzione al cessionario di quanto incassato erroneamente a titolo di rivalsa e i due anni per presentare la richiesta decorrono dalla data di restituzione.

Accertamento e riduzione dei termini di decadenza – non applicabilità al gruppo IVA - Risposta n. 69 del 12 marzo 2024

L'art. 3 del D.lgs. 127/2015 prevede una riduzione a due anni dei termini di decadenza individuati da: art. 57 del d.P.R. 633/1972 e dell'art. 43 del d.P.R. n. 600/1973 ma, tale riduzione è applicabile solo per i soggetti passivi che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati inerenti ad operazioni di ammontare superiore ad Euro 500. I contribuenti devono comunicare l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza in quanto in assenza di ciò, si avrà l'inefficacia di tale riduzione.

In riferimento al Gruppo IVA lo stesso viene definito come un soggetto passivo d'imposta collettivo formato a seguito di un'opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato. A seguito della costituzione, agli aderenti perdono l'autonoma soggettività ai fini IVA e si costituisce un nuovo soggetto con la propria partita IVA a cui faranno capo tutti gli adempimenti inerenti agli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta.

Quanto sopra fa sì che non è possibile applicare al gruppo IVA la riduzione dei termini di decadenza in quanto i membri del gruppo non possono essere considerati come soggetti passivi d'imposta e il Gruppo IVA di per sé è irrilevante ai fini delle imposte sui redditi e non presenta dichiarazioni per essi.

Cooperativa Edilizia: trattamento IVA - Risposta n. 70 del 13 marzo 2024

La società opera in qualità di cooperativa edilizia a proprietà indivisa. La società riferisce di aver ultimato la costruzione degli alloggi che ha provveduto ad assegnare in godimento ai propri soci, senza alcun canone di godimento. I soci contribuiscono al raggiungimento dell'oggetto sociale effettuando periodicamente dei versamenti in denaro ed effettua dei versamenti trimestrali per quanto riguarda le spese correnti e relative alla gestione degli immobili e dei versamenti semestrali per il rimborso delle rate del mutuo. A fronte del mutuo contratto per la costruzione degli alloggi, l'Istante riferisce di aver ricevuto un contributo pubblico in conto capitale che contabilizza tra le passività del patrimonio netto a titolo di riserva e il cui importo non verrà decurtato dal valore di assegnazione degli alloggi ai soci. La Società afferma di non compiere altre operazioni attive rilevanti ai fini IVA, mentre dal lato passivo, effettua diversi acquisti di beni e servizi soggetti a imposta. La Società realizza sugli immobili degli interventi di Superbonus avvalendosi dello sconto in fattura ma, senza comprendere in fattura l'IVA in quanto ritengono di essere soggetti passivi IVA. La Società è intenzionata a utilizzare negli anni successivi il credito IVA portandolo in compensazione di altri debiti fiscali e chiede se è possibile compensare il credito IVA con altri debiti di natura tributaria e quale sia il corretto trattamento fiscale delle somme versate dai soci a remunerazione del mutuo contratto dalla società. A differenza di quanto sostenuto dall'Istante il corrispettivo dell'assegnazione degli alloggi non è pari a zero ma pari alla somma degli importi semestrali versati dai soci negli anni; dunque, l'Istante può essere considerato soggetto passivo IVA. In merito al regime IVA applicabile, si può fare riferimento alla risoluzione dell'11 luglio 2007 che chiarisce che tali assegnazioni rilevano come cessioni di beni e scontano lo stesso regime delle cessioni di abitazioni da parte di imprese costruttrici.

Servizi erogati in ambito aeroportuale: trattamento IVA - Risposta n. 79 del 25 marzo 2024

Per verificare se sussistono i presupposti per l'assoggettamento all'IVA, bisogna verificare l'ambito territoriale, oggettivo e soggettivo.

Secondo l'art. 3 del d.P.R. 633/1972, per l'ambito territoriale costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e da obbligazioni di fare, non fare e di permettere. In ambito oggettivo, qualificare una prestazione di servizi come operazione a titolo oneroso presuppone l'esistenza di un nesso fra la prestazione e un corrispettivo percepito dal soggetto passivo; ciò avviene quando vi è uno scambio reciproco di prestazioni e il corrispettivo del prestatore costituisce il controvalore del servizio prestato al destinatario.

L'art. 4 del citato d.P.R. per l'ambito soggettivo ritiene che per esercizio di imprese si possa intendere l'esercizio per professione abituale delle attività commerciali o agricole anche se non organizzate in forma d'impresa ed inoltre afferma, per gli enti pubblici e private, che si considerano effettuate nell'esercizio di impresa solo le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio.

Per quanto riguarda i servizi aeroportuali, gli stessi vengono considerati come commerciali e pertanto i relativi compensi risultano assoggettati ad IVA.

Corsi di formazione per l'esercizio della professione forense - Trattamento IVA - Risposta n. 82 del 28 marzo 2024

La società Alfa S.p.A. opera nel mondo della formazione forense erogando corsi di formazione e riferisce di essersi accreditato presso il Consiglio Nazionale Forense per l'erogazione di corsi di formazione di cui all'art. 43 della Legge n.247 del 31 dicembre 2012, obbligatori per tutti gli iscritti al registro dei praticanti avvocati dopo il primo aprile 2022. La società è riconosciuta come Scuola Forense, pertanto può erogare il corso obbligatorio previsto per l'abilitazione alla professione e chiede di conoscere il trattamento IVA dei corsi da essa tenuti. L'art. 10 primo comma del Decreto IVA prevede l'esenzione ai fini IVA per le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere. La circolare 18 marzo 2008 n.22/e stabilisce che per gli organismi privati operanti nelle aree riconducibili alla competenza di Amministrazioni ed enti pubblici, il riconoscimento utile ai fini fiscali continua ad essere effettuato dai soggetti pubblici competenti per materia con le modalità previste per le specifiche attività educative, didattiche e formative. L'esenzione viene concessa non a tutti i soggetti che svolgono l'attività didattica o formativa, ma esclusivamente a quei soggetti che la pubblica amministrazione riconosce in quanto sono in grado di offrire prestazioni didattiche o formative aventi finalità simili a quelle erogate dagli organismi di diritto pubblico. Affinché un ente venga riconosciuto è necessario però che sia riscontrato il requisito oggettivo.

In base alla documentazione e alle informazioni rese dalla Società, possono ritenersi sussistenti sia il requisito oggettivo che soggettivo in capo alla Società, richiesti per l'applicazione dell'art. 10, primo comma n. 20 del Decreto IVA.

Trattamento IVA - *Third Party Litigation* - Risposta n. 83 del 28 marzo 2024

Alfa è una società di investimento a capitale fisso, autogestita e multi-comparto, che si qualifica come fondo di investimento alternativo, operativa nella *Litigation Finance*, sottoposta alla vigilanza della Banca d'Italia e della CONSOB e iscritta all'Albo di cui all'art 35- *ter* del TUF. La Società gestisce il proprio patrimonio effettuando investimenti nel settore della *Litigation Finance* o *Third Party Litigation Funding*, quindi crediti controversi che richiedono un'attività legale per essere realizzati. L'istante chiarisce che lo schema previsto per la TPLF richiede la presenza di un terzo investitore che fornisce al titolare di un credito controverso risorse finanziarie senza obbligo di restituzione, ottenendo in cambio parte del credito.

Il contribuente richiede il parere dell'Agenzia delle Entrate in merito alla qualificazione giuridico-tributaria ai fini IVA delle operazioni di TPLF rappresentate. Il Parlamento Europeo nella Risoluzione evidenzia che la TPLF è un'attività finanziaria in quanto consiste nel finanziamento del contenzioso da parte di soggetti terzi. La TPLF potrebbe diventare uno strumento utile per sostenere e garantire l'effettivo accesso alla giustizia di tutti, eliminando squilibri economici.

Si ritiene che le prestazioni di servizio rese dalla Società abbiano natura finanziaria e se territorialmente rilevanti in Italia, sono da considerare esenti ai sensi dell'art. 10, primo comma n.1 del decreto IVA. Per quanto riguarda la determinazione della base imponibile, si fa riferimento alla risoluzione n. 79/E del 2021 che si reputano applicabili solo se l'istante acquisti un credito

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

E: it-fm-tpp@kpmg.it



kpmg.com/it
kpmg.com/socialmedia

Tax Newsletter, 3/2024

© 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.