

## Tax | Aggiornamento

### Maggio 2023

#### Sommario

<b>I. PRASSI MINISTERIALE</b> .....	<b>4</b>
<b>CIRCOLARI</b> .....	<b>4</b>
✓ Modalità di aggiornamento degli archivi catastali nel caso di frazionamento di Enti Urbani (Circolare n. 11/E dell'8 maggio 2023).....	4
<b>COMUNICATI STAMPA</b> .....	<b>4</b>
✓ Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri n.35 del 23 maggio 2023 .4	
<b>RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO</b> .....	<b>4</b>
✓ Gruppo IVA – Operazioni tra stabili organizzazioni di un medesimo soggetto di cui una stabilita in Italia, non facente parte di un Gruppo IVA ivi costituito, e l'altra localizzata in un Paese extra Ue (Regno Unito) e ivi partecipante ad un Gruppo IVA (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 314 dell'8 maggio 2023).....	4
✓ Credito d'imposta per imprese gasivore – Requisito dell'incremento del trenta per cento in caso di contratto di fornitura a prezzo fisso – Art. 15.1 del Decreto Legge 27 gennaio 2022, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 marzo 2022, n. 25, e successivi interventi normativi (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 316 dell'8 maggio 2023) .....	5
✓ Scissione parziale di una partecipazione societaria a favore della beneficiaria socio unico della scissa. Valutazione antiabuso ai sensi dell'art. 10- <i>bis</i> della Legge 27 luglio 2000, n. 212 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 317 dell'8 maggio 2023) .....	5
✓ Finanziamento infragruppo infruttiferi o a tassi significativamente diversi da quelli di mercato – effetti sull'IRAP e per le holding di partecipazione non finanziaria in conseguenza della contabilizzazione con il criterio del costo ammortizzato delle operazioni di finanziamento – art. 5 co. 4- <i>bis</i> del decreto Ministeriale dell'8 giugno 2011 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 318 dell'8 maggio 2023) .....	6
✓ Rimborso finanziamento infruttifero a società controllante non residente – art. 88 del TUIR – art. 26 DPR 600/1973 – abuso del diritto art. 10- <i>bis</i> legge 212/2000 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 319 dell'8 maggio 2023)	6
✓ Disciplina IVA delle operazioni di riparazione e sostituzione di prodotti (e/o loro componenti) in garanzia (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 323 del 9 maggio 2023).....	6

✓ Liquidazione del patrimonio *ex art. 14-ter* della Legge 27 gennaio 2012, n. 3 – inapplicabilità dell’art. 26, co. 3-*bis*, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 324 del 9 maggio 2023) .....7

✓ Compenso amministratore – obbligo di riversamento di qualsiasi compenso a lui spettante – deducibilità del costo – ritenute da operare all’atto del pagamento (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 330 del 22 maggio 2023).....7

#### **PROVVEDIMENTI ..... 7**

✓ Accertamento delle medie dei cambi delle valute estere per il mese di aprile 2023 (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 151340 del 12 maggio 2023) .7

✓ Modalità di trasmissione all’Agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle schede riguardanti le scelte per la destinazione dell’otto, del cinque e del due per mille dell’IRPEF, modello 730-1, da parte dei sostituti d’imposta che prestano assistenza fiscale nell’anno 2023 (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 155303 del 16 maggio 2023).....8

✓ Criteri, modalità e termini per l’analisi del rischio ed il controllo delle nuove partite Iva, in attuazione delle disposizioni di cui all’articolo 35, co. 15-*bis*.1 e 15-*bis*.2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, introdotti dalla Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023) (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 156803 del 16 maggio 2023) .....8

#### **RISOLUZIONI ..... 8**

✓ Istituzione dei codici tributo .....8

## **II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO .....9**

✓ Decreto-Legge 4 maggio 2023 n.48, GU 4 maggio 2023 n. 103 “Decreto Lavoro” .....9

✓ Legge 21 aprile 2023, n. 49 GU Serie Generale n.104 del 5 maggio 2023 “Disposizioni in materia di equo compenso delle prestazioni professionali”...10

✓ Decreto-Legge 10 maggio n. 51 (G.U. 10 maggio 2023 n. 108) “Disposizioni urgenti in materia di amministrazione di enti pubblici, di termini legislativi e di iniziative di solidarietà sociale” .....10

✓ Legge di conversione 26 maggio 2023, n. 56 (GU Serie Generale n.124 del 29 maggio 2023) Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, recante misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali (c.d. “Decreto Bollette”).....11

✓ Decreto di attuazione del reddito alimentare, previsto dalla Legge 29 dicembre 2022 n. 197, art. 1, co. 434 e 435 (DM 26 maggio 2023 Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 78) .....11

## **III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE .....11**

✓ Diritto al rimborso dell’IVA del soggetto passivo non residente (Cassazione, Sezione Tributaria, 3 maggio 2023, n. 11608) .....11

✓ La deducibilità degli interessi passivi non richiede un giudizio di inerenza (Cassazione, 4 maggio 2023, n. 11642) .....12

✓ Ravvedimento e definizioni agevolate (Cassazione, Sezione Tributaria, 4 maggio 2023, n.11993).....12

✓ Omessa ritenuta a titolo di imposta - Adesione prestata dal sostituto - Domanda di rimborso del sostituto (Cassazione, 8 maggio 2023, n.12184) .12	
✓ Differenze rispetto alla fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (Cassazione penale, 12 maggio 2023, n. 20271).....13	
✓ Fattura omessa/irregolare ad opera del cedente – Omessa regolarizzazione del cessionario – Riqualificazione del contratto (Cassazione, 25 maggio 2023, n. 14650).....13	
✓ Omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa (Cassazione, 26 maggio 2023, n. 14707).....13	
✓ Operazioni triangolari, trattamento IVA (Cassazione, 26 maggio 2023, n.14853).....14	
<b>IV. UNIONE EUROPEA .....</b>	<b>14</b>
<b>GIURISPRUDENZA.....</b>	<b>14</b>
✓ Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Art. 185 – Rettifica delle detrazioni dell’IVA assolta a monte – Beni oggetto di scarto – Vendita successiva come rifiuti – Distruzione o smaltimento debitamente provati o giustificati (Corte di Giustizia UE, Sez. IX, 4 maggio 2023, C-127/22 “Balgarska”) .....	14
✓ Esenzione IVA secondo lo Stato membro in cui ha sede il prestatore (Corte di Giustizia UE, 11 maggio 2023, C-620/21 “Momtrade Ruse”) .....	15
<b>V. PRINCIPI CONTABILI .....</b>	<b>15</b>
<b>VI. MESSAGGIO INPS.....</b>	<b>16</b>

## I. PRASSI MINISTERIALE

### CIRCOLARI

- ✓ **Modalità di aggiornamento degli archivi catastali nel caso di frazionamento di Enti Urbani ([Circolare n. 11/E dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 11/E dell'8 maggio 2023 ha fornito chiarimenti in ordine alle modalità per l'effettuazione del frazionamento degli enti urbani (le particelle edificate sottratte all'aggiornamento al catasto terreni, per le quali la conservazione catastale prosegue con riferimento agli immobili edificati e censiti al catasto fabbricati).

La Circolare raggruppa risposte a quesiti in merito alle modalità di redazione degli atti di aggiornamento *Pregeo* e *Docfa* e fornisce alcune indicazioni sul frazionamento di particelle censite al catasto terreni sia con destinazione "Ente Urbano – cod. 282" sia con destinazione "Fabbricato promiscuo – cod. 278".

### COMUNICATI STAMPA

- ✓ **[Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri n.35 del 23 maggio 2023](#)**

Il 23 maggio 2023 il Consiglio dei Ministri ha approvato il testo del Decreto Legge che include misure per far fronte all'emergenza provocata dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dal 1° maggio 2023 (Decreto Legge dell'1 giugno 2023, n. 61 pubblicato in GU n.127 dell'1 giugno 2023 ed in vigore dal 2 giugno 2023). Il Comunicato Stampa n. 35 anticipa e illustra le principali previsioni destinate ai contribuenti aventi residenza o domicilio nei comuni colpiti, tra cui, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- la sospensione dal 1° maggio 2023 al 31 agosto 2023, dei termini relativi agli adempimenti e versamenti tributari, contributivi inclusi quelli derivanti da cartelle di pagamento, in scadenza a partire dal 1° maggio;
- il differimento al 31 dicembre 2023 del termine per l'ultimazione degli interventi effettuati su unità immobiliari ubicate nei territori interessati, ai fini del bonus 110%;
- la sospensione, per società e imprese, dei versamenti relativi al diritto annuale dovuto alle Camere di commercio, degli adempimenti contabili e societari, del pagamento delle rate di mutui o finanziamenti di ogni genere;
- indennità fino a Euro 3.000 per i lavoratori autonomi costretti a interrompere l'attività;
- possibile utilizzo della Cassa integrazione in deroga fino a 90 giorni per i dipendenti che non possono rendere la prestazione lavorativa;
- la sospensione dei pagamenti delle utenze, già deliberata dall'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA).

### RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Gruppo IVA – Operazioni tra stabili organizzazioni di un medesimo soggetto di cui una stabilita in Italia, non facente parte di un Gruppo IVA ivi costituito, e l'altra localizzata in un Paese extra Ue (Regno Unito) e ivi partecipante ad un Gruppo IVA ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 314 dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le prestazioni di servizi rese dalla stabile organizzazione britannica di un soggetto UE, facente parte di un Gruppo IVA nel Regno Unito, nei confronti della propria stabile organizzazione italiana, a partire dal 2021 (post Brexit), devono considerarsi soggette ad IVA secondo le regole ordinarie; pertanto, se il committente italiano è un soggetto passivo, trova applicazione il meccanismo del *reverse charge*.

Il caso in esame riguardava la rilevanza IVA delle transazioni tra due stabili organizzazioni ("Branch") di un soggetto giuridico di diritto tedesco: la prima situata in Italia, non facente parte di un Gruppo IVA ivi costituito; l'altra localizzata in un Paese extra Ue (Regno Unito) e ivi partecipante a un Gruppo IVA.

L'Agenzia, richiamando la sentenza Corte di Giustizia UE (Causa C-210/04, FCE Bank), ha rilevato che non configurano prestazioni di servizi ai fini IVA (e sono escluse dall'imposta) le prestazioni che intercorrono tra la casa madre stabilita in un altro Stato UE e una filiale italiana (e viceversa), fatta eccezione al caso in cui la casa madre e/o la Branch sono parte di un Gruppo IVA (Causa C-7/13, Skandia). Per contro, ciò non vale per i soggetti non stabiliti nell'UE che fanno parte di un Gruppo IVA costituito nel paese di residenza poiché non possono essere trattate come un unico soggetto passivo ai fini IVA nell'ambito dell'UE. Ciò vale anche per le società stabilite nel Regno Unito, ivi aderenti a un Gruppo IVA, poiché il Regno Unito è, dal 1° gennaio 2021, un Paese terzo rispetto all'UE.

- ✓ **Credito d'imposta per imprese gasivore – Requisito dell'incremento del trenta per cento in caso di contratto di fornitura a prezzo fisso – Art. 15.1 del Decreto Legge 27 gennaio 2022, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 marzo 2022, n. 25, e successivi interventi normativi ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 316 dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate, richiamando le disposizioni che regolano l'agevolazione, sottolinea che il contributo spetta qualora il prezzo di riferimento del gas naturale calcolato come media, riferita all'ultimo trimestre 2021, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Pertanto, il contribuente, ai fini del calcolo dello scostamento che dimostra l'esistenza di un incremento del predetto valore, dovrà far riferimento al criterio di confronto stabilito dalle singole disposizioni pro tempore vigenti, senza rilevare la circostanza che il suo specifico contratto di fornitura del gas naturale sia stato stipulato ad un prezzo fisso nel periodo di riferimento del credito.

- ✓ **Scissione parziale di una partecipazione societaria a favore della beneficiaria socio unico della scissa. Valutazione antiabuso ai sensi dell'art. 10-bis della Legge 27 luglio 2000, n. 212 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 317 dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha considerato non passibile di abuso del diritto ex art. 10-bis della L. 212/2000 una scissione parziale ex art. 173 del TUIR avente come beneficiaria il socio unico della scissa.

Il caso di specie riguardava un progetto di riorganizzazione di un gruppo consistente nella scissione parziale di una società in favore del socio unico, mediante la quale l'intera partecipazione detenuta dalla scissa in un'altra società del gruppo risultava trasferita alla beneficiaria.

L'Agenzia richiama quanto chiarito dalla relazione illustrativa al D.Lgs. 128/15 secondo cui *"non è possibile configurare una condotta abusiva laddove il contribuente scelga, per dare luogo all'estinzione di una società, di procedere a una fusione anziché alla liquidazione. È vero che la prima operazione è a carattere neutrale e la seconda ha, invece, natura realizzativa, ma nessuna disposizione tributaria mostra "preferenza" per l'una o l'altra operazione; sono due operazioni messe sullo stesso piano, ancorché disciplinate da regole fiscali diverse"*. Pertanto, la scissione e l'assegnazione della partecipazione al socio si considerano entrambe operazioni fisiologicamente idonee, che vengono poste su un piano di pari dignità ai fini della riorganizzazione di un gruppo.

L'Agenzia illustra inoltre il funzionamento del principio di neutralità della scissione ai sensi dell'art. 173 del TUIR e conferma che il patrimonio netto (residuo) attribuito alla beneficiaria dovrà considerarsi formato nel rispetto della natura (capitale o utile) delle poste di patrimonio netto presenti nella scissa e nelle medesime proporzioni (senza considerare le riserve in sospensione d'imposta già ricostituite dalla beneficiaria).

- ✓ **Finanziamento infragruppo infruttiferi o a tassi significativamente diversi da quelli di mercato – effetti sull'IRAP e per le holding di partecipazione non finanziaria in conseguenza della contabilizzazione con il criterio del costo ammortizzato delle operazioni di finanziamento – art. 5 co. 4-*bis* del decreto Ministeriale dell'8 giugno 2011 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 318 dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, sotto il profilo sistematico, l'art. 5 co. 4-*bis* del DM 8 giugno 2011 è applicabile anche ai fini IRAP. Pertanto, in capo a una holding industriale, gli oneri finanziari figurativi sul finanziamento ricevuto dalla società controllante, contabilizzati nella voce C.17 del conto economico, sono indeducibili anche ai fini IRAP.

- ✓ **Rimborso finanziamento infruttifero a società controllante non residente – art. 88 del TUIR – art. 26 DPR 600/1973 – abuso del diritto art. 10-*bis* legge 212/2000 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 319 dell'8 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che ai fini IRES si considera rilevante come sopravvenienza attiva imponibile ex art. 88 co. 4-*bis* del TUIR il rimborso anticipato di un finanziamento infruttifero infragruppo ad un valore contabile (derivante dall'applicazione del costo ammortizzato) inferiore al valore nominale.

Il caso in esame riguardava un finanziamento erogato ad una società che adottava i principi IAS/IFRS, controllata indirettamente dal soggetto finanziatore che veniva rimborsato anticipatamente mediante accollo da parte della società direttamente partecipante che contestualmente rinunciava al credito verso la stessa controllata, ad un importo pari al valore contabile determinato con il costo ammortizzato. La società debitrice aveva ipotizzato che tale operazione non assumesse rilevanza ai fini fiscali poiché il rimborso al valore contabile non comportava la rilevazione a conto economico di alcun differenziale costituente componente reddituale.

L'Agenzia ha per contro stabilito che l'imponibilità di tale fattispecie deriva dall'applicazione dell'art. 5 co. 4-*bis* del DM 8 giugno 2011 (Decreto IAS 2011) che prevede la disattivazione del principio di derivazione rafforzata e, quindi, prevede la rilevanza fiscale della sopravvenienza attiva anche in assenza di imputazione a conto economico. Inoltre, l'Agenzia afferma anche la rilevanza agli effetti dell'IRAP di tale componente positivo.

- ✓ **Disciplina IVA delle operazioni di riparazione e sostituzione di prodotti (e/o loro componenti) in garanzia ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 323 del 9 maggio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento IVA di operazioni di riparazione o sostituzione di prodotti (e/o loro componenti) coperti da garanzia poste in essere da società extra-UE che si avvale di un centro di logistica UE e centri di riparazione in Italia.

L'Agenzia chiarisce che la sostituzione di un bene in garanzia si considera fuori dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto il bene viene consegnato in ragione degli obblighi di garanzia, già parte del prezzo della vendita iniziale assoggettata a imposta. Anche l'invio di un prodotto nuovo, in sostituzione di quello originario da uno Stato membro UE al cliente finale in Italia è da considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'IVA in quanto il bene viene consegnato solo in ragione degli obblighi di garanzia, già parte del prezzo della vendita iniziale assoggettata a imposta.

Configurano invece trasferimenti di beni “in conto proprio” nell’UE:

- l’invio di pezzi di ricambio da uno Stato membro UE al centro di riparazione in Italia realizza in Italia un acquisto intracomunitario “assimilato” ai sensi dell’art. 38 co. 3 lett. b) del DL 331/93;
- l’invio, dall’Italia all’altro Stato Ue, dei beni difettosi non riparati e non ritirati dal cliente finale (posto che il trasferimento di proprietà degli stessi verso Alfa avvenga in Italia) realizza una cessione intracomunitaria “assimilata” ex art. 41 c. 2 lett. c) del DL 331/93.

In nessuno dei due casi risulta dovuta la presentazione dei modelli INTRASTAT, trattandosi di movimentazioni che avvengono nel contesto degli obblighi di garanzia.

- ✓ **Liquidazione del patrimonio ex art. 14-ter della Legge 27 gennaio 2012, n. 3 – inapplicabilità dell’art. 26, co. 3-bis, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 324 del 9 maggio 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate esclude la possibilità di emettere le note di variazione in diminuzione, di cui all’art. 26 del DPR 633/72, per la procedura di liquidazione del patrimonio (art. 14-ter della L. 3/2012).

La scelta interpretativa è giustificata dal tenore letterale dei c. 3-bis e 10-bis dell’art. 26 del DPR 633/72, che non contemplano le procedure di sovraindebitamento. Esigenze di parità di trattamento con l’analoga procedura di fallimento, ora di liquidazione giudiziale, legittimerebbero, una soluzione opposta. Tuttavia, tali conclusioni sono destinate ad essere superate alla luce della legge delega fiscale, dove all’art. 9 lett. a) n. 3, è demandato al Governo il compito di estendere “a tutti gli istituti” del Codice della crisi la disciplina delle note di variazione. Tale delega dovrebbe confermare, da un lato, l’intento del legislatore non sia stato quello di limitare la disciplina delle note di variazione (a conferma rilevano anche l’art. 18 del DL 73/2021 e l’art. 30 del DL 13/2023 conv. L. 41/2023) e, dall’altro, che la *ratio* della delega sia quella di aggiornare l’art. 26 del DPR 633/72 al Codice della Crisi.

- ✓ **Compenso amministratore – obbligo di riversamento di qualsiasi compenso a lui spettante – deducibilità del costo – ritenute da operare all’atto del pagamento ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 330 del 22 maggio 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che i compensi pagati da una società italiana ad un amministratore, dipendente di una società estera del gruppo che aveva assunto la carica di consigliere di amministrazione presso la società italiana, con obbligo di riversamento alla società estera del gruppo:

- non sono imponibili in capo all’amministratore, in virtù dell’obbligo di riversamento a terzi;
- concorrono alla formazione del reddito della società beneficiaria;
- sono deducibili in capo alla società erogante per competenza e non per cassa.

La qualificazione di tali compensi ai fini convenzionali è quella di utili delle imprese, regolati dall’art. 7 del Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni: conseguentemente, se la Convenzione che lega l’Italia all’altro Stato è conforme al Modello, i compensi non sono imponibili in Italia nella misura in cui non esiste in Italia una stabile organizzazione dell’impresa estera (la tassazione avviene in via esclusiva nell’altro Stato).

## PROVVEDIMENTI

- ✓ **Accertamento delle medie dei cambi delle valute estere per il mese di aprile 2023 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 151340 del 12 maggio 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la media dei tassi di cambio delle valute estere accertate nel mese di aprile 2023. I tassi sono stati calcolati a titolo indicativo dalla Banca d’Italia sulla base delle quotazioni di mercato.

- ✓ **Modalità di trasmissione all’Agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle schede riguardanti le scelte per la destinazione dell’otto, del cinque e del due per mille dell’IRPEF, modello 730-1, da parte dei sostituti d’imposta che prestano assistenza fiscale nell’anno 2023** ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 155303 del 16 maggio 2023](#))

L’Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di trasmissione delle schede con le scelte di destinazione dell’otto, cinque e due per mille dell’IRPEF (Modelli 730-1) da parte dei sostituti d’imposta che prestano assistenza fiscale, confermando le modalità previste per le schede trasmesse l’anno precedente.

I sostituti d’imposta consegnano i dati contenuti nei Modelli 730-1 relativi al periodo d’imposta 2022 all’Agenzia delle Entrate tramite un ufficio postale o un intermediario, consegnando le schede all’interno dell’apposita busta di cui all’Allegato 2 al Provv. 34545/2023 o in una normale busta di corrispondenza, debitamente sigillate e contrassegnate sui lembi di chiusura dal contribuente.

A decorrere dalle dichiarazioni trasmesse nel 2024, i sostituti d’imposta trasmetteranno i modelli 730-1 in via telematica.

- ✓ **Criteri, modalità e termini per l’analisi del rischio ed il controllo delle nuove partite Iva, in attuazione delle disposizioni di cui all’articolo 35, co. 15-bis.1 e 15-bis.2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, introdotti dalla Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023)** ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 156803 del 16 maggio 2023](#))

L’Agenzia delle Entrate ha reso operative le norme per i controlli connessi all’attribuzione di un numero di partita IVA ai soggetti esercenti attività d’impresa, arte o professione, previste dall’art. 35 co. 15-bis.1 del DPR 633/72.

Inoltre, l’Agenzia ha approvato il fac-simile riportante il contenuto minimo della polizza fideiussoria o fideiussione bancaria necessaria per la richiesta di una nuova attribuzione della partita IVA, successiva all’eventuale provvedimento di cessazione da parte dell’Agenzia delle Entrate. Il provvedimento attuativo individua, principalmente, le modalità di valutazione del rischio dei contribuenti, al fine dei controlli in argomento.

## **RISOLUZIONI**

- ✓ **Istituzione dei codici tributo**

Con la [Risoluzione 19/E del 2 maggio 2023](#) l’Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo per l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta, ceduti o fruiti come sconto in fattura, relativi a Superbonus, sisma bonus e bonus barriere architettoniche (art. 121, DL 34/2020), relativi alle opzioni inviate all’Agenzia delle Entrate dal 1° aprile 2023.

Con la [Risoluzione 20/E del 10 maggio 2023](#) l’Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo per l’utilizzo, tramite il modello F24, dei crediti d’imposta – relativi al secondo trimestre 2023 (art. 4, c. 2-5, DL 34/2023) – a favore delle imprese a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale. I crediti vanno utilizzati entro il 31 dicembre 2023.

Con la [Risoluzione 21/E del 10 maggio 2023](#) l’Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo per il versamento, tramite il modello F24 Versamenti con elementi identificativi (F24 ELIDE), delle sanzioni per l’inottemperanza agli obblighi previsti dai co. 1 e 3 dell’art. 17-bis, D.Lgs. 241/1997 con riferimento alle ritenute fiscali e compensazioni in tema di appalti e subappalti.



Con la [Risoluzione 23/E del 19 maggio 2023](#) l'Agenzia delle Entrate istituisce il codice tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quote o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione introdotta dalla Legge di Bilancio 2023 (ex art. 5 c. 1-*bis* della L. 448/2001).

## II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO

- ✓ [Decreto-Legge 4 maggio 2023 n.48](#), GU 4 maggio 2023 n. 103 “Decreto Lavoro”

Il 5 maggio 2023 è entrato in vigore il Decreto Legge 4 maggio 2023, n. 48, pubblicato in GU 4 maggio 2023, n.103 (c.d. «Decreto Lavoro» avente ad oggetto:  *misure per l'inclusione sociale e l'accesso al mercato del lavoro*), che contiene una serie di misure volte a favorire l'inclusione sociale e l'accesso al mondo del lavoro, alcune aventi decorrenza immediata, altre che saranno applicabili dal 2024. Le principali novità riguardano in particolare:

- **crediti d'imposta per il settore dell'autotrasporto merci e di persone:** sono stati definiti crediti d'imposta nella misura massima rispettivamente del 28% per le imprese esercenti attività di trasporto merci in conto proprio e del 12% per le imprese esercenti trasporto di persone e merci per conto terzi, calcolati sulla spesa sostenuta per l'acquisto del gasolio nel primo trimestre dell'anno 2022, impiegato per l'esercizio delle predette attività;
- **incremento della soglia di esenzione dei fringe benefit da Euro 258,23 a Euro 3.000 per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico:** limitatamente al 2023, in deroga all'art. 51 c. 3 (terzo periodo, prima parte) del TUIR è previsto l'incremento della soglia di esenzione dei fringe benefit fino a Euro 3.000 per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'art. 12 c. 2 del TUIR, ovvero se non superano i 24 anni di età e hanno percepito nell'anno un reddito pari o inferiore a Euro 4.000 oppure se superano i 24 anni e se hanno percepito un reddito complessivo annuo non superiore a Euro 2.840,51;
- **ulteriore incremento di 4 punti percentuali dell'esonero sulla quota IVS (contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti) a carico dei lavoratori previsto dall'art. 1 co. 281 della L. 29.12.2022 n. 197, senza ulteriori effetti sul rateo di tredicesima.**

Per effetto dell'incremento, dal mese di luglio l'esonero della quota IVS a carico dei lavoratori sarà pari a: 7%, a condizione che la retribuzione imponibile non ecceda l'importo mensile di Euro 1.923; 6%, a condizione che la retribuzione imponibile non ecceda l'importo mensile di Euro 2.692.

L'incremento dell'esonero trova applicazione per i periodi di paga dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023;

- **le sanzioni amministrative per le omissioni contributive passano “da Euro 10.000 a Euro 50.000” e “da una volta e mezza a quattro volte l'importo omesso”:** il Decreto è intervenuto sulla disciplina delle sanzioni amministrative per le omissioni contributive (art. 2, c. 1-*bis*, DL 463/1983) stabilendo che, la sanzione passi alla più contenuta misura «*da una volta e mezza a quattro volte l'importo omesso*». Viene inoltre esteso il periodo per la contestazione delle sanzioni, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello dell'annualità oggetto della violazione;
- **aumento della soglia di utilizzo dei voucher per gli utilizzatori che operano nei settori dei congressi, delle fiere, degli eventi, degli stabilimenti termali e dei parchi di divertimento:** l'art. 37 apporta una modifica all'art. 54-*bis* del DL 50/2017, disponendo l'aumento a Euro 15.000 annui la soglia di utilizzo dei voucher (per erogare il compenso a chi svolge prestazioni occasionali) per gli utilizzatori che operano nei settori dei congressi, delle fiere, degli eventi, degli stabilimenti termali e dei parchi di divertimento. Viene, inoltre, previsto che il divieto di ricorso al contratto di prestazione occasionale, con riferimento agli

stessi settori, si applica solo ai datori di lavoro che occupano più di 25 lavoratori subordinati a tempo indeterminato;

- **Assegno Unico di Inclusione:** viene introdotto dal 1° gennaio 2024 l'assegno unico di inclusione che andrà a sostituire il Reddito di Cittadinanza;
  - **formazione al lavoro:** dal 1° settembre 2023 sarà istituito il "Supporto per la formazione e il lavoro", mediante la partecipazione a progetti di formazione, di qualificazione e riqualificazione professionale, di orientamento, di accompagnamento al lavoro e di politiche attive del lavoro. Riguarda i soggetti di età compresa tra i 18 e i 59 anni di età attivabili al lavoro e con un reddito familiare non superiore a Euro 6.000 annui;
  - **occupazione giovanile:** al ricorrere di alcune condizioni, viene riconosciuto ai datori di lavoro un incentivo nella misura del 60% della retribuzione mensile lorda, volto alle nuove assunzioni di giovani al di sotto del 30° anno di età, effettuate a decorrere dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023. L'incentivo dovrà essere corrisposto dal datore di lavoro mediante conguaglio nelle denunce contributive mensili per un periodo di 12 mesi, e la domanda dovrà essere trasmessa tramite la piattaforma INPS.
- ✓ **Legge 21 aprile 2023, n. 49 GU Serie Generale n.104 del 5 maggio 2023 "Disposizioni in materia di equo compenso delle prestazioni professionali"**

Il 20 maggio 2023 è entrata in vigore la Legge 49/2023, che prevede la remunerazione delle prestazioni d'opera professionale (regolate all'art. 2230 c.c.) mediante un compenso definito "equo", avente le seguenti caratteristiche:

- proporzionato alla quantità e alla qualità del lavoro svolto, nonché al contenuto e alle caratteristiche della prestazione professionale;
- conforme ai compensi previsti, con riferimento a ciascuna attività professionale, da specifici decreti ministeriali.

La norma si applicherà anche per i sindaci delle società che vengono nominati a far data dal 20 maggio 2023 e potrà applicarsi agli organi di controllo nominati in occasione delle assemblee di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2022 che, in caso di opzione di approvazione nel termine dei 180 giorni, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, potrà avvenire fino al 29 giugno 2023.

A partire dal 20 maggio 2023, le clausole che prevedono un compenso "non equo" e quelle contenenti obblighi troppo gravosi per il professionista o che attribuiscono al committente vantaggi sproporzionati rispetto alla quantità e qualità del lavoro apportato, ad esempio obblighi di rinuncia al rimborso delle spese, divieto di richiedere il pagamento di acconti, facoltà di modifiche unilaterali del contratto da parte del cliente e termini di pagamento superiori a 60 giorni (art. 3 c. 2 della L. 49/2023) sono considerate nulle. Tale nullità, è rilevabile anche d'ufficio da parte del giudice, e non inficia l'intero contratto ma annulla solamente la clausola redatta in violazione della L. 49/2023.

- ✓ **Decreto-Legge 10 maggio n. 51 (G.U. 10 maggio 2023 n. 108) "Disposizioni urgenti in materia di amministrazione di enti pubblici, di termini legislativi e di iniziative di solidarietà sociale"**

Il DL 51 del 10 maggio 2023, pubblicato sulla GU 10 maggio 2023 n. 108, ha confermato le proroghe fiscali già annunciate dal comunicato stampa del MEF n. 68 pubblicato il 21 aprile 2023 ed è entrato in vigore l'11 maggio 2023. In particolare, l'art. 4 del Decreto ha previsto le seguenti proroghe:

- al co. 1, "*Rottamazione dei ruoli*" (art. 1 co. 231-252, L. 29 dicembre 2022 n.197 "Legge di Bilancio 2023"): il termine di presentazione della domanda di rottamazione è stato posticipato dal 30 aprile 2023 al 30 giugno 2023; Il termine entro cui l'Agenzia delle Entrate-Riscossione deve comunicare la liquidazione degli importi da pagare è stato posticipato dal 30 giugno 2023 al 30 settembre 2023; il pagamento delle somme dovute in unica soluzione o della prima rata è stato posticipato dal 30 luglio 2023 al 31 ottobre 2023;

- al co. 2: è rinviata al 2024 la trasmissione in via telematica delle schede relative alle scelte di destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'IRPEF (Modelli 730-1), in relazione ai sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale, la quale sarebbe dovuta decorrere da quest'anno in relazione alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2022.
- ✓ **Legge di conversione 26 maggio 2023, n. 56 (GU Serie Generale n.124 del 29 maggio 2023) Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, recante misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali (c.d. "Decreto Bollette").**

La Legge di conversione 56 del 26 maggio 2023, pubblicata in GU n.124 del 29 maggio 2023 ha introdotto alcune modifiche al testo previgente, di cui si elencano di seguito le principali:

- estensione degli istituti della rottamazione *quater* (di cui al c. 231 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2023) e dello stralcio, parziale o totale, dei debiti fino a Euro 1.000 (di cui ai c. 227 e 229-*bis* dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2023) agli enti territoriali che provvedono direttamente o affidano il recupero a soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53 del D.Lgs. 446/1997;
  - introduzione della possibilità, per il contribuente che abbia aderito alla definizione agevolata delle controversie tributarie (di cui all'art. 1, c. da 186 a 202, della Legge di Bilancio 2023), di versare le rate successive alle prime 3 in un massimo di 51 rate mensili di pari importo, con scadenza entro l'ultimo giorno lavorativo di ciascun mese, a partire da gennaio 2024;
  - vengono confermati i rinvii al 30 settembre 2023 per il ravvedimento speciale (art. 17); al 31 ottobre 2023 per la sanatoria delle violazioni formali (art. 17); al 30 settembre 2023 per la conciliazione agevolata e rinuncia in Cassazione e per la definizione delle liti pendenti (art. 20);
  - è stato introdotto l'art. 7-*quater*, che riconosce alle start up innovative costituite a partire dal 1° gennaio 2020, operanti nei settori dell'ambiente, delle energie rinnovabili e della sanità, nel limite complessivo di Euro 2 milioni per l'anno 2023, un credito d'imposta, fino a un importo massimo di Euro 200.000, in misura non superiore al 20% delle spese sostenute per attività di ricerca e sviluppo;
  - l'art. 4-*bis* incrementa di Euro 10 milioni, per il 2023, il «Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano», da destinare all'erogazione di contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche, che gestiscono impianti sportivi e piscine;
  - in relazione agli interventi volti al risparmio energetico si autorizza il cumulo tra detrazione fiscale e il contributo regionale (o delle Province autonome di Trento e Bolzano) a determinate condizioni;
  - l'art. 6 prevede una deroga alla disciplina sulla determinazione del reddito imponibile correlato alla produzione di energia oltre le soglie di 2.400.000 kWh anno per fonti rinnovabili agroforestali e di 260.000 kWh anno per fonti fotovoltaiche.
- ✓ **Decreto di attuazione del reddito alimentare, previsto dalla Legge 29 dicembre 2022 n. 197, art. 1, co. 434 e 435 (DM 26 maggio 2023 Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 78)**

Emanato il Decreto attuativo 78, che regola questa misura sperimentale a sostegno del reddito, consistente nella distribuzione gratuita, anche tramite enti del Terzo settore, di pacchi alimentari realizzati con l'inventario della distribuzione alimentare, donati da esercizi commerciali aderenti alla sperimentazione.

### III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **Diritto al rimborso dell'IVA del soggetto passivo non residente (Cassazione, Sezione Tributaria, 3 maggio 2023, n. 11608)**

La Cassazione si è espressa in merito al diritto al rimborso IVA di un soggetto passivo non residente con rappresentante fiscale in Italia, disponente anche di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

In particolare, la Cassazione ha affermato che si deve considerare che tale organizzazione non partecipa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi ai sensi dell'art. 192-*bis*, lett. b), della Direttiva CE 112/2006, se i mezzi della stabile organizzazione sono utilizzati unicamente per funzioni di supporto amministrativo, quali la contabilità, la fatturazione e il recupero crediti. Se invece viene emessa una fattura con il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro della stabile organizzazione alla stessa, si considera, salvo prova contraria, che tale stabile organizzazione abbia partecipato alla cessione di beni o alla prestazione di servizi effettuata in tale Stato membro.

E allora, appare chiaro come la procedura di detrazione degli acquisti operati in Italia, da parte del non residente per mezzo della stabile organizzazione, costituisca alternativa legittima ed espressamente prevista - appunto in via alternativa oltre che autonoma - al rimborso dell'iva versata a fronte degli acquisti operati per mezzo del rappresentante fiscale, con l'ovvio corollario che ove il soggetto non residente operi anche per mezzo di quest'ultimo, dovrà verificarsi la partecipazione o meno della stabile organizzazione alle operazioni che hanno concorso alla formazione dell'iva chiesta a rimborso per mezzo del sunnominato rappresentante fiscale, onde evitare la illegittima duplicazione del credito; circostanza che potrebbe verificarsi ove le medesime operazioni generanti iva oggetto di detrazione per mezzo della stabile organizzazione siano attribuite, illegittimamente, anche al rappresentante fiscale che chieda poi il rimborso del tributo.

✓ **La deducibilità degli interessi passivi non richiede un giudizio di inerenza (Cassazione, 4 maggio 2023, n. 11642)**

La Cassazione si è espressa in merito ad un caso in cui era stato contestato il parziale disconoscimento di interessi passivi portati in deduzione da un'impresa ai fini IRES.

La Corte di Cassazione ha affermato che ai sensi dell'art. 109, c. 5, DPR 917/1986, gli interessi passivi sono sempre deducibili (anche se nei limiti di cui all'art. 96 dello stesso art. 109, c. 5, senza che sia necessario operare alcun giudizio di inerenza: ciò, in quanto gli interessi passivi sono oneri generati dalla funzione finanziaria, che afferiscono all'impresa nel suo essere e progredire, e dunque non possono essere specificamente riferiti ad una particolare gestione aziendale o ritenuti accessori ad un particolare costo.

✓ **Ravvedimento e definizioni agevolate (Cassazione, Sezione Tributaria, 4 maggio 2023, n.11993)**

La Cassazione si è espressa in merito all'istituto del ravvedimento operoso, stabilendo che la scelta del ravvedimento operoso in materia fiscale, di cui all'art.13 del D.Lgs. 472/1997, costituendo una dichiarazione di volontà rispetto alla quale risulta irrilevante che l'atto dovuto costituisse invece una mera dichiarazione di scienza, è di carattere negoziale e può essere oggetto di annullamento per errore determinante. Ai fini dell'istanza di rimborso delle somme così versate, risulta irrilevante la natura, formale o sostanziale, della violazione per la quale si presta il "ravvedimento" stesso.

Una volta che il contribuente abbia dunque optato per il ravvedimento operoso, le sanzioni così corrisposte dipendono da una scelta di natura negoziale e consapevole, che giustifica appunto il rimborso solo ove lo stesso, nel formularla, sia caduto in un errore qualificato a mente della disciplina generale contenuta nel codice civile.

✓ **Omessa ritenuta a titolo di imposta - Adesione prestata dal sostituto - Domanda di rimborso del sostituto (Cassazione, 8 maggio 2023, n.12184)**

La Cassazione ha precisato che *"l'estensione degli effetti dell'accertamento con adesione relativo ad altri coobbligati può ammettersi solo in bonam partem ed in assenza di una espressa volontà contraria del contribuente"*. Nel caso di specie, si trattava di sostituzione a titolo di imposta, ove la controllata italiana (sostituto) non aveva effettuato la ritenuta su interessi corrisposti a fronte di un finanziamento concesso dalla controllante svizzera (sostituito).

La controllata italiana non aveva eseguito la ritenuta e, per questo motivo, definiva in adesione il relativo accertamento. A seguito di ciò, la controllante svizzera presentava domanda di rimborso, la cui ammissibilità è stata confermata dai giudici.

✓ **Differenze rispetto alla fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (Cassazione penale, 12 maggio 2023, n. 20271)**

La Cassazione ha chiarito che l'elemento distintivo tra le fattispecie di cui agli artt. 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) e 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) del D.Lgs. 74/2000 non attiene all'operazione compiuta, ma al modo in cui è documentata, rilevando, dunque, la natura dello strumento usato per commettere la dichiarazione fraudolenta.

La differenza risiede nella considerazione del particolare valore probatorio, sul piano tributario, dello strumento documentale (fattura) utilizzato a supporto della dichiarazione fraudolenta con elementi passivi fittizi, inducendo il legislatore a non fissare alcuna soglia di evasione per la configurabilità di tale condotta illecita. Soglia che, invece, compare nella ipotesi di dichiarazione fraudolenta mediante "altri artifici", di cui all'art. 3 del D.Lgs. 74/2000.

✓ **Fattura omessa/irregolare ad opera del cedente – Omessa regolarizzazione del cessionario – Riqualficazione del contratto (Cassazione, 25 maggio 2023, n. 14650)**

La Cassazione ha ribadito che non è responsabile di omessa regolarizzazione ai sensi dell'art. 6 c. 8 del D.Lgs. 471/1997 il cessionario o committente che non ha regolarizzato l'errata qualificazione formale dell'operazione da parte del soggetto che ha emesso la fattura. In particolare, nel caso in esame l'Agenzia delle Entrate riteneva assoggettabili ad IVA le prestazioni di consulenza fornite da una società a due società distinte, qualificate come attività di intermediazione dall'emittente le fatture, sanzionando l'omessa regolarizzazione delle due società committenti.

La Cassazione ha ritenuto che l'art. 6, c. 8, del D.Lgs. 471/1997, preveda che il cessionario/committente è tenuto a "regolarizzare" l'operazione imponibile posta in essere dal cedente/prestatore senza emissione di fattura o con fattura irregolare, sussistendo il solo obbligo di verificarne la regolarità formale con riferimento al dato cronologico della ricezione della fattura "nei termini di legge" ed alla sussistenza dei suoi requisiti essenziali, individuati dall'art. 21 del DPR 633/1972. Pertanto, non sussiste nessun obbligo riguardo ad un controllo sostanziale da parte del cessionario/committente in merito alla corretta qualificazione fiscale dell'operazione.

✓ **Omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa (Cassazione, 26 maggio 2023, n. 14707)**

La Cassazione ha stabilito che la mancata esibizione dei libri, della documentazione prevista dall'art. 32 del DPR 600/1973 e delle scritture contabili all'Agenzia delle Entrate in risposta a questionario inviato al contribuente, non comporta l'inutilizzabilità della documentazione successivamente prodotta in sede contenziosa, laddove non vi sia un invito specifico all'esibizione da parte dell'Amministrazione accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze di una eventuale mancata ottemperanza.

La Cassazione ha ribadito, sulla scia di un orientamento consolidato, che *"l'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa, determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa ove*

*l'amministrazione dimostri che vi era stata una puntuale richiesta degli stessi, accompagnata dall'avvertimento circa le conseguenze della mancata ottemperanza, e che il contribuente ne aveva rifiutato l'esibizione, dichiarando di non possederli, o comunque sottraendoli al controllo, con uno specifico comportamento doloso volto ad eludere la verifica".*

Affinché sia invocabile la sanzione dell'inutilizzabilità della documentazione, ribadisce la Cassazione, è necessario che l'Amministrazione con l'invio del questionario non solo fissi un termine minimo per l'adempimento degli inviti e delle richieste ma altresì avverta il contribuente delle conseguenze pregiudizievoli che derivano dall'inottemperanza alle stesse (la cui prova della compiuta realizzazione incombe all'Amministrazione).

✓ **Operazioni triangolari, trattamento IVA (Cassazione, 26 maggio 2023, n.14853)**

Con l'ordinanza n. 14853 del 26 maggio 2023, la Cassazione ha definito il seguente principio di diritto: *" In caso di operazioni triangolari interne al territorio dell'Unione, ove vi siano due cessioni successive con tre operatori, di cui almeno uno sito al di fuori del territorio nazionale e oggetto di un solo trasporto, non è imponibile la prima cessione di beni, ove si accerti che la merce oggetto della suddetta cessione venga trasportata dal primo acquirente nel territorio dello Stato del cessionario, senza che il primo acquirente possa disporre della merce come proprietario ma risulti meramente interposto al fine di assolvere a un vincolo di consegna della merce al terzo soggetto passivo che la immetta in consumo".*

La Cassazione non lascia alcun dubbio sul fatto che il regime IVA dell'operazione non risenta di chi cura il trasporto, ma che ciò che conta sia l'acquisto effettuato dall'acquirente nazionale in funzione della seconda cessione nel territorio UE e la condizione che il primo acquirente non disponga dei beni come se fosse il proprietario, avendo il vincolo di consegna al destinatario finale. Sotto questo profilo, occorre la prova dell'effettiva uscita e del trasferimento all'estero della merce e la documentazione di trasporto deve essere compilata in modo da consentire di identificare il trasportatore e il veicolo utilizzato per il trasporto.

#### IV. UNIONE EUROPEA

##### GIURISPRUDENZA

✓ **Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Art. 185 – Rettifica delle detrazioni dell'IVA assolta a monte – Beni oggetto di scarto – Vendita successiva come rifiuti – Distruzione o smaltimento debitamente provati o giustificati ([Corte di Giustizia UE, Sez. IX, 4 maggio 2023, C-127/22 "Balgarska"](#))**

La Corte di Giustizia UE ha affermato che nel caso di beni di impresa (1) divenuti inutilizzabili e successivamente venduti come rifiuti, ovvero (2) distrutti volontariamente dal soggetto passivo, non sussiste l'obbligo di rettificare in diminuzione la detrazione dell'IVA assolta "a monte".

In merito al primo caso, riguardante i beni dell'impresa rivenduti come rifiuti, i beni sono stati comunque ceduti a terzi e su tale vendita è stata applicata l'IVA, per cui ai fini della detrazione si considerano utilizzati nell'ambito di attività economiche soggette all'imposta. È irrilevante, pertanto, che la vendita dei rifiuti non rientri nell'attività abituale del soggetto passivo, né rileva la circostanza che il valore di realizzazione dei beni risulti ridotto rispetto a quello iniziale o che la loro natura sia stata modificata.

L'obbligo di rettifica non viene ravvisato neppure nella seconda ipotesi, riguardante i beni dismessi e distrutti volontariamente dall'impresa o smaltiti in discarica. La

distruzione, quale azione volontaria o involontaria, comporta infatti il venir meno di ogni possibilità di utilizzare il bene nell'ambito di operazioni soggette a imposta e, di conseguenza, realizza potenzialmente le condizioni per la rettifica della detrazione.

Ai sensi dell'art. 185 par. 2 della Direttiva 2006/112/CE, non vi è obbligo di rettifica per la distruzione volontaria di un bene dell'impresa, a condizione che:

- la distruzione sia debitamente provata o giustificata;
- il bene abbia oggettivamente perso qualsiasi utilità nell'ambito delle attività economiche del soggetto passivo.

Tale ultima condizione, tuttavia, sembrerebbe sollevare qualche interrogativo sull'obbligo di rettifica nelle ipotesi in cui un'impresa distrugga i beni invenduti allo scopo di preservare il valore del proprio marchio.

✓ **Esenzione IVA secondo lo Stato membro in cui ha sede il prestatore (Corte di Giustizia UE, 11 maggio 2023, C-620/21 "Momtrade Ruse")**

Con la sentenza relativa alla causa C-620/21, la Corte di Giustizia UE ha affermato che, qualora siano rese prestazioni esenti IVA che coinvolgono soggetti di più Stati membri, la spettanza del regime di esenzione deve essere valutata sulla base della normativa dello Stato del soggetto passivo prestatore, essendo irrilevante che il prestatore si sia avvalso di una società stabilita in tale altro Stato membro per contattare i propri clienti.

La causa verteva sulla disposizione in tema di esenzione prevista, a livello comunitario, dall'art. 132 par. 1 lett. g) della Direttiva 2006/112, che deve essere interpretato nel senso che: qualora una società fornisca prestazioni di servizi sociali a persone fisiche residenti in uno Stato membro diverso da quello in cui tale società ha fissato la sede della propria attività economica, la natura di tali prestazioni e le caratteristiche di tale società al fine di stabilire se dette prestazioni rientrano nella nozione di «prestazioni di servizi (...) strettamente connesse con l'assistenza e la previdenza sociale (...) effettuate da (...) [un organismo riconosciuto] dallo Stato membro interessato come avent[e] carattere sociale», ai sensi di tale disposizione, devono essere esaminate conformemente al diritto, che recepisce la Direttiva 2006/112, come modificata, dello Stato membro in cui detta società ha fissato la sede della propria attività economica.

Ciò risulta peraltro compatibile con il criterio di territorialità IVA per le prestazioni generiche B2C, in virtù del quale, ex art. 45 della Direttiva 2006/112, è ininfluenza il luogo in cui dette prestazioni sono materialmente seguite, rilevando solamente il luogo in cui il fornitore è stabilito.

## V. PRINCIPI CONTABILI

Il 23 maggio 2023 l'International Accounting Standards Board (IASB) ha emesso alcuni emendamenti al principio contabile internazionale "IAS 12 - Imposte sul reddito", che riguardano le modalità di contabilizzazione delle imposte differite derivanti dalla riforma fiscale internazionale dell'OCSE.

In particolare, sono stati introdotti:

- un'esenzione temporanea della contabilizzazione delle imposte differite da parte delle entità operanti nelle giurisdizioni che applicano le norme del *Pillar Two Model Rules*;
- i requisiti di informativa specifici che consentano agli investitori di comprendere l'esposizione di un'entità alle imposte sul reddito derivanti dalla riforma.

Per gli esercizi che iniziano a partire dal 1° gennaio 2023 è possibile beneficiare immediatamente dell'esenzione temporanea ed è necessario fornire le relative informazioni agli investitori.

## VI. MESSAGGIO INPS

L'INPS, con Messaggio n. 1931 del 24 maggio 2023 ha fornito istruzioni per le modifiche recentemente introdotte con l'art. 23 del DL 48/2023 in materia di regime sanzionatorio in caso di omesso versamento delle ritenute previdenziali operate sulle retribuzioni dei lavoratori di cui all'art. 2 c. 1-*bis* del DL 463/1983. In allegato al Messaggio l'INPS rende disponibili i modelli da utilizzare per rettificare le ordinanze-ingiunzione oggetto di contenzioso giudiziario ovvero di rateazione *ex art.* 26 della L. 689/1981.

L'INPS ha illustrato il nuovo prospetto di calcolo delle sanzioni amministrative pecuniarie adeguato ai nuovi criteri di cui all'art. 23 del DL 48/2023 allegando inoltre i modelli di comunicazione adeguati alla nuova previsione normativa.

\*\*\*

Il presente documento ha solo scopo informativo e non costituisce parere professionale.

Per informazioni: [info@5lex.it](mailto:info@5lex.it)