

Tax | Aggiornamento

Giugno 2023

Sommario

I. PRASSI MINISTERIALE.....	4
CIRCOLARI	4
✓ Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2022 (Circolare n. 12/E del 1 giugno 2023).....	4
✓ Modifiche alla disciplina del Superbonus di cui all'art. 119 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, D.L. 18 novembre 2022, n. 176, L. 29 dicembre 2022, n. 197, e D.L. 16 febbraio 2023, n. 11 (Circolare n. 13/E del 13 giugno 2023)	4
✓ Art. 1, co. da 55 a 57, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023) – Introduzione del regime della “tassa piatta incrementale” (Circolare n. 18/E del 18 giugno 2023).....	4
COMUNICATI STAMPA.....	5
✓ Comunicato stampa del Ministero dell’Economia e delle finanze n. 98 del 14 giugno 2023	5
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	5
✓ Debitore d’imposta ai fini IVA – Intervento della stabile organizzazione italiana (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 336 del 1 giugno 2023)....	5
✓ Patent Box – Esercizio dell’opzione per il Nuovo Patent Box in relazione ai medesimi beni immateriali già oggetto dell’opzione per il Vecchio Patent Box in assenza di <i>ruling</i> e dell’esercizio dell’opzione OD (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 342 del 5 giugno 2023)	6
✓ Imposta sostitutiva di cui all’art. 11, co. 3, del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 – determinazione in misura superiore al dovuto – recupero nell’ipotesi di versamento rateale (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 344 del 6 giugno 2023)....	6
✓ Società con patrimonio netto negativo – rimborso IVA – obbligo di garanzia – art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 347 del 14 giugno 2023)	6
✓ Superbonus – sconto in fattura – errore nella fattura e nella comunicazione all’Agenzia delle Entrate – sanzioni applicabili alla compensazione del credito – art. 13 D.Lgs. n. 471 del 1997 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 348 del 14 giugno 2023)	7
✓ Riliquidazione dell’imposta di bollo assolta in modo virtuale, ai sensi degli art. 15 e 15-bis, del D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 642, in caso di presentazione di una dichiarazione sostitutiva “a favore” (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 350 del 19 giugno 2023)	7

✓ Credito d'imposta non energivore. Art. 6 del D.L. 9 agosto 2022, n. 115. Riaddebito dei costi sostenuti per l'energia (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 358 del 23 giugno 2023)7

✓ Note di variazione ai sensi dell'art. 26 del D.P.R.n. 633/1972 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 359 del 23 giugno 2023)8

PROVEDIMENTI 8

✓ Approvazione del nuovo modello di comunicazione per la fruizione dei crediti d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, nelle ZES e nelle ZLS (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 188347 del 1 giugno 2023)8

✓ Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti per i quali risulta la mancata presentazione della Dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta 2022 (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 210441 del 13 giugno 2023)8

✓ Definizione delle modalità di attuazione del credito d'imposta per l'adeguamento, per effetto dell'art. 18, co. 4-bis del D.L. 30 aprile 2022, n. 36, degli strumenti utilizzati per la memorizzazione e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 231943 del 23 giugno 2023)9

RISOLUZIONI 9

✓ Crediti d'imposta maturati dalle imprese c.d. "energivore"/"gasivore" e "non energivore"/"non gasivore"- applicabilità della c.d. "remissione *in bonis*" (Risoluzione n. 27/E del 19 giugno 2023).....9

✓ Opzione per l'accesso al regime della *branch exemption* - remissione *in bonis* - art. 168-ter del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (Principio di diritto n. 10 del 13 giugno 2023)10

✓ Transazioni tra stabili organizzazioni "italiane" di società facenti parte di un gruppo IVA estero - Rilevanza IVA – Art. 7 e 70-*quinquies* del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Principio di diritto n. 11 del 13 giugno 2023)10

II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO10

✓ Decreto-Legge 14 giugno 2023 n. 69 "Disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano"10

✓ D.M. 26 giugno 2023 Ministero dell'Economia e delle finanze "Disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nell'art. 1, co. da 87 a 95, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197, in materia di imposta sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili esteri"10

✓ Decreto-Legge 28 giugno 2023 n. 79 "Disposizioni urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di termini legislativi" (D.L. Bollette-bis)11

III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE12

✓ Dividendi madre-figlia (Cassazione, 8 giugno 2023, n. 16173)12

✓ Confisca oggi patteggiabile ma non se obbligatoria (Cassazione, Sez. III penale, 13 giugno 2023, n. 25317).....12

✓ Affidamento della contabilità ad un commercialista – Elemento soggettivo e oggettivo (Cassazione penale, 14 giugno 2023, n. 25585).....12

✓	Rapporti tra perdite, scioglimento della società e delibera di ricapitalizzazione – Termini entro i quali provvedere (Cassazione, 15 giugno 2023, n. 17139).....	12
✓	Cessione parziale credito IVA (Cassazione, 19 giugno 2023, n. 17466).....	13
✓	Particolare tenuità del fatto – Condotta susseguente al reato – Pagamento del debito tributario (Cassazione penale, 28 giugno 2023, n. 28031).....	13
IV.	UNIONE EUROPEA	13
	GIURISPRUDENZA.....	13
✓	Quantitativo eccedente di merci scoperto dopo la concessione dello svincolo – Presentazione di una nuova dichiarazione doganale - Necessità (Corte di Giustizia UE, Sez. IX, 8 giugno 2023, C-640/21 “SC Zes Zollner Electronic SRL”)	13
✓	Nozione di stabile organizzazione - Dotazione di mezzi umani e tecnici - Territorialità dei servizi (Corte di Giustizia UE, Sez. X, 29 giugno 2023, C-232/22 “Cabot Plastics Belgium SA”)	14

I. PRASSI MINISTERIALE

CIRCOLARI

- ✓ **Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2022** ([Circolare n. 12/E del 1 giugno 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 12/E del 1° giugno 2023 ha fornito chiarimenti in ordine alle novità in materia di indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) in applicazione per il periodo di imposta 2022.

La Circolare riporta una sintesi delle norme introdotte nell'ultimo anno che hanno riguardato la disciplina in esame.

In particolare, le novità maggiormente rilevanti sono state:

- i correttivi agli indicatori di affidabilità e di anomalia dei singoli ISA;
- la causa di esclusione per i soggetti che hanno aperto la partita IVA dal 1 gennaio 2021.

- ✓ **Modifiche alla disciplina del Superbonus di cui all'art. 119 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, D.L. 18 novembre 2022, n. 176, L. 29 dicembre 2022, n. 197, e D.L. 16 febbraio 2023, n. 11** ([Circolare n. 13/E del 13 giugno 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 13/E del 13 giugno 2023 ha fornito chiarimenti sulle novità in materia di superbonus introdotte con il D.L. 176/2022, con la Legge di Bilancio 2023 e con il D.L. 11/2023.

In particolare, l'Agenzia ha fornito precisazioni in relazione alle varianti alla CILA superbonus.

Nella Circolare viene menzionato quanto previsto per gli interventi relativi ad edifici condominiali e ad edifici interamente posseduti da persone fisiche, composti da un numero di unità immobiliari principali non inferiore a due e non superiore a quattro, oltre che alle unità immobiliari delle persone fisiche all'interno dello stesso condominio o edificio e agli enti del Terzo settore, secondo cui sono state inserite norme transitorie suddividendo:

- in relazione alle spese sostenute nel 2023, gli interventi che possono beneficiare del superbonus nella misura del 110% da quelli che possono beneficiarne solo nella misura del 90% (art. 1 co. 894 della L. 197/2022);
- con riferimento alle modalità di fruizione del beneficio, sia superbonus che per altri bonus edilizi, gli interventi che possono continuare a fruire dei bonus anche nella forma opzionale di sconto sul corrispettivo o di cessione del credito da quelli che possono continuare a fruire dei bonus soltanto nella forma naturale della detrazione in dichiarazione dei redditi.

- ✓ **Art. 1, co. da 55 a 57, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023) – Introduzione del regime della “tassa piatta incrementale”** ([Circolare n. 18/E del 18 giugno 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate ha confermato, a seguito della bozza precedentemente pubblicata, i soggetti ammessi all'agevolazione, vale a dire le persone fisiche che esercitano attività d'impresa, incluse le imprese familiari e coniugali non gestite in forma societaria, oppure un'arte o una professione in forma individuale. Inoltre,

rispetto alla bozza di circolare, sono stati ammessi anche gli imprenditori agricoli individuali.

Sono invece escluse dalla misura le persone fisiche che applicano nel 2023 il regime forfetario, fatta salva l'ipotesi in cui si verifichi la fuoriuscita immediata dal regime per superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno.

L'Agenzia, inoltre, ha confermato le modalità di calcolo della tassa piatta, la quale si applica sulla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinati nel 2023 e il reddito d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022.

La base imponibile in tale modo determinata non può risultare di importo superiore a 40.000 euro.

La *flat tax* incrementale, inoltre, non si applica nei confronti dei contribuenti che hanno iniziato la propria attività dal 2023, in quanto per tali soggetti non è possibile determinare l'incremento reddituale in quanto carenti dei dati relativi al triennio precedente. L'agevolazione, invece, può essere applicata dai soggetti che hanno svolto la propria attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento.

COMUNICATI STAMPA

- ✓ [Comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle finanze n. 98 del 14 giugno 2023](#)

Il 14 giugno 2023 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha comunicato che, con successiva disposizione normativa, verranno prorogati per professionisti e per i contribuenti interessati dall'applicazione degli indici di sinteticità di affidabilità fiscale (ISA), i termini dei versamenti delle somme risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA, in scadenza al 30 giugno 2023.

Nello specifico, il comunicato stabilisce che tali termini sono prorogati al 20 luglio 2023, senza alcuna maggiorazione e al 31 luglio 2023, applicando una maggiorazione dello 0,40 per cento.

Infine, il Ministero specifica che tale proroga si applica anche ai contribuenti che presentano cause di esclusione dagli ISA, ai soggetti che applicano il regime forfetario e il regime dei minimi e a coloro che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR soggette agli ISA.

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Debitore d'imposta ai fini IVA – Intervento della stabile organizzazione italiana** ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 336 del 1 giugno 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate ha concluso ai fini IVA - anche sulla base dell'analisi di documenti ed informazioni rilevanti ai fini dei prezzi di trasferimento - che nel caso oggetto di interpello le attività di gestione della relazione con la clientela, di ricerca dei potenziali clienti residenti in Italia e di stesura della documentazione contrattuale, svolte da una stabile organizzazione, permettono alla casa madre di porre in essere i propri servizi.

Inoltre, attraverso un'adeguata struttura di mezzi tecnici e umani, la *branch* è capace di partecipare attivamente nella stesura dei contratti siglati dall'*head office*, non

risultando in tal caso il ruolo della stabile organizzazione quale non qualificante, ossia meramente di carattere amministrativo o di supporto.

Infatti, nell'ipotesi in cui la stabile organizzazione attraverso lo svolgimento di attività preparatorie, permetta alla casa madre la realizzazione delle proprie prestazioni, tali attività risultano "inerenti e prodromiche" a quelle successivamente svolte dall'*head office*, operando con un certo grado di autonomia e svolgendo un ruolo attivo all'interno delle operazioni.

- ✓ **Patent Box – Esercizio dell'opzione per il Nuovo Patent Box in relazione ai medesimi beni immateriali già oggetto dell'opzione per il Vecchio Patent Box in assenza di *ruling* e dell'esercizio dell'opzione OD ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 342 del 5 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate è tornata sul tema della possibilità per i contribuenti di transitare al nuovo Patent box, di cui all'art. 6 del D.L. 146/2021, con riferimento ai beni immateriali già oggetto di opzione del precedente Patent box, di cui all'art. 1 co. 37-45 della L. 190/2014, richiamando anche il punto 12.4 del Provvedimento prot. n. 48243/2022 del 15 febbraio 2022.

L'Amministrazione Finanziaria specifica che tale possibilità è preclusa a coloro che:

- hanno già presentato istanza di rinnovo e hanno sottoscritto un accordo preventivo con l'Agenzia delle Entrate;
- hanno aderito al regime di autoliquidazione del reddito agevolabile di cui all'art. 4 del D.L. 34/2019.

- ✓ **Imposta sostitutiva di cui all'art. 11, co. 3, del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 – determinazione in misura superiore al dovuto – recupero nell'ipotesi di versamento rateale ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 344 del 6 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato, nell'ipotesi di affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta a fronte del riallineamento dei valori civili e fiscali di cui all'art. 110 del D.L. 104/2020, la possibilità di procedere attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa, in caso di errata determinazione dell'imposta sostitutiva.

L'Amministrazione Finanziaria precisa, inoltre, che la presentazione della dichiarazione integrativa legittima la riduzione delle rate residue in misura corrispondente all'eccedenza già versata.

- ✓ **Società con patrimonio netto negativo – rimborso IVA – obbligo di garanzia – art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 347 del 14 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in ipotesi di patrimonio netto negativo, una società non può ottenere il rimborso IVA per un importo superiore a 30.000 euro senza prestare la garanzia patrimoniale ex art. 38-bis co. 3 del d.P.R. n. 633 del 1972.

L'Agenzia delle Entrate ha infatti osservato che un patrimonio netto negativo non è in grado di garantire il credito IVA chiesto a rimborso.

L'Amministrazione precisa che questa interpretazione risulta coerente con le ipotesi in cui è espressamente richiesta in ogni caso la garanzia ex art. 38-bis co. 4 del d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto il patrimonio del richiedente si considera instabile o aggredibile.

- ✓ **Superbonus – sconto in fattura – errore nella fattura e nella comunicazione all’Agenzia delle Entrate – sanzioni applicabili alla compensazione del credito – art. 13 D.Lgs. n. 471 del 1997 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 348 del 14 giugno 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che l’annullamento della comunicazione di “sconto in fattura” viziata da un errore sostanziale, nel caso di specie la non corretta indicazione del codice fiscale del beneficiario, risulterà possibile anche nel caso in cui il credito oggetto della comunicazione viziata sia stato accettato e utilizzato in compensazione da parte del fornitore o cessionario.

Inoltre, l’Agenzia ha osservato che la rettifica dell’operazione, tramite storno, sostituzione delle fatture originarie e invio della comunicazione, rigenera il credito.

In tal caso, le sanzioni che si applicano sull’utilizzo in compensazione del credito prima della rigenerazione sono quelle previste per il caso di utilizzo di credito “non spettante” ex art. 13 co. 4 del D.Lgs. n. 471/1997, con possibilità di procedere al ravvedimento operoso, e non quelle previste per il caso di utilizzo di credito “inesistente” ex art. 13 co. 5 del D.Lgs. n. 471/1997.

- ✓ **Riliquidazione dell’imposta di bollo assolta in modo virtuale, ai sensi degli art. 15 e 15-bis, del D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 642, in caso di presentazione di una dichiarazione sostitutiva “a favore” ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 350 del 19 giugno 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso in cui un soggetto autorizzato a versare l’imposta di bollo in modo virtuale, ai sensi dell’art. 15 del d.P.R. n. 642/1972, a seguito della liquidazione dell’imposta da parte dell’Agenzia e del versamento della stessa, si renda conto di avere commesso errori nella dichiarazione dell’imposta di bollo virtuale.

Tali errori hanno, nel caso in esame, determinato l’emersione di una maggiore imposta rispetto a quella effettivamente dovuta e, dunque, la spettanza di un credito inferiore.

Secondo quanto specificato dall’Agenzia, in tale contesto, al contribuente è negata la possibilità di accedere all’istituto del ravvedimento operoso, in quanto trattasi di errori in danno del contribuente stesso.

Inoltre, non risulta applicabile neppure quella relativa alla dichiarazione integrativa a favore, in quanto quest’ultima è tesa a regolare casi tassativamente indicati dalla norma di riferimento (artt. 2 co. 8 e 8 co. 6-bis del d.P.R. n. 322/1998).

Infine, l’Agenzia riconosce al contribuente la possibilità di presentare istanza di rimborso entro tre anni dal pagamento, non potendo invece scomputare l’imposta dai futuri versamenti da effettuare.

- ✓ **Credito d’imposta non energivore. Art. 6 del D.L. 9 agosto 2022, n. 115. Riaddebito dei costi sostenuti per l’energia ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 358 del 23 giugno 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate ha precisato che nell’ipotesi di riaddebito dei costi sostenuti per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale, i crediti d’imposta relativi possono essere fruiti dall’impresa ai quali tali costi sono stati riaddebitati, pur non risultando quest’ultima il soggetto intestatario del POD.



Ciò si rende possibile nel caso in cui il riaddebito venga effettuato in modo da determinare in capo a tale impresa, un effettivo onere economico connesso all'aumento del costo dell'energia elettrica.

Nel caso di specie, il riaddebito avviene in modo analitico, isolando dall'importo indicato dal fornitore di energia elettrica i costi analiticamente riferibili ai consumi della società in questione.

- ✓ **Note di variazione ai sensi dell'art. 26 del D.P.R.n. 633/1972 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 359 del 23 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate precisa che il cedente o prestatore che abbia inizialmente emesso la nota di credito è successivamente tenuto ad emettere una nota di variazione in aumento solo nell'ipotesi in cui il cessionario o committente corrisponda in modo integrale o parziale l'importo oggetto della precedente rettifica in diminuzione.

Attraverso tale istanza di interpello, l'Amministrazione Finanziaria, confermando quanto già chiarito con il principio di diritto n. 1 del 10 gennaio 2023, ha affermato che l'inefficacia dell'accordo transattivo stipulato nell'ambito del piano attestato di risanamento, in assenza di versamenti, non determina l'obbligo di emissione della nota di debito.

In tale circostanza l'obbligazione del debitore rimane, in ogni caso non adempiuta. Infatti, il mancato adempimento del piano attestato di risanamento fa presumere la definitività "dell'acclarato omesso pagamento da parte del cessionario committente".

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Approvazione del nuovo modello di comunicazione per la fruizione dei crediti d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, nelle ZES e nelle ZLS ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 188347 del 1 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il modello di comunicazione per la fruizione dei crediti d'imposta per gli investimenti effettuati nel Mezzogiorno e le relative istruzioni.

In particolare, la presentazione della comunicazione mediante l'utilizzo del nuovo modello è consentita dall'8 giugno 2023. Inoltre, il modello deve essere inviato entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello nel quale sono effettuate le acquisizioni.

La trasmissione telematica del modello deve essere effettuata mediante l'utilizzo del software "CIM23".

Infine, il modello è stato semplificato attraverso l'eliminazione dei riquadri dal 2016 al 2022 e l'inserimento di un unico riquadro per gli investimenti effettuati nell'anno.

- ✓ **Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti per i quali risulta la mancata presentazione della Dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta 2022 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 210441 del 13 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità con le quali saranno comunicate ai soggetti passivi e alla Guardia di Finanza le informazioni relative a possibili anomalie riguardanti l'omessa presentazione della Dichiarazione IVA per l'anno di imposta 2022, nella compilazione della stessa senza il quadro VE o con operazioni attive per un ammontare inferiore a 1000 Euro.

A tal fine, l'Amministrazione Finanziaria utilizza le informazioni delle fatture elettroniche, dei corrispettivi giornalieri e i dati relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate e/o ricevute nei confronti o da parte di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato.

In particolare, le comunicazioni verranno trasmesse al domicilio digitale del soggetto passivo e saranno visibili all'interno del "Cassetto fiscale", nella sezione "Fatture e corrispettivi". Nella medesima area, il contribuente avrà la possibilità di comunicare eventuali informazioni ritenute rilevanti o chiedere maggiori informazioni al riguardo.

Infine, coloro che si trovano nelle ipotesi di omessa presentazione della Dichiarazione IVA, potranno regolarizzare la propria posizione mediante presentazione, entro 90 giorni dalla scadenza del 30 aprile 2023 (e quindi entro il 29 luglio 2023), presentando il modello accompagnato dal versamento delle sanzioni in misura ridotta. Inoltre, potranno accedere all'istituto del ravvedimento operoso anche i soggetti che hanno omesso la presentazione del quadro VE.

- ✓ **Definizione delle modalità di attuazione del credito d'imposta per l'adeguamento, per effetto dell'art. 18, co. 4-bis del D.L. 30 aprile 2022, n. 36, degli strumenti utilizzati per la memorizzazione e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 231943 del 23 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di attuazione del credito d'imposta per l'adeguamento di registratori telematici e server RT alle nuove disposizioni che regolano la partecipazione alla lotteria degli scontrini.

Nello specifico, il bonus, introdotto dall'art. 8 del D.L. n. 176/2022, ammonta al 100% della spesa sostenuta per l'intervento sui misuratori fiscali, fino a un massimo di 50 euro per ogni strumento.

Il credito può essere utilizzato in compensazione mediante modello F24 e non è soggetto a limitazioni di carattere generale. La fruizione del credito è concessa a decorrere dalla prima liquidazione periodica IVA successiva al mese in cui la fattura relativa al costo di adeguamento dell'apparecchio è stata annotata nel registro degli acquisti.

Per beneficiare del contributo, il pagamento del corrispettivo per l'adeguamento del misuratore fiscale deve avvenire "con modalità tracciabile".

RISOLUZIONI

- ✓ **Crediti d'imposta maturati dalle imprese c.d. "energivore"/"gasivore" e "non energivore"/"non gasivore"- applicabilità della c.d. "remissione in bonis" ([Risoluzione n. 27/E del 19 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato la possibilità di sanare mediante l'istituto della "remissione in bonis" ex art. 2 del D.L. n. 16/2012 il mancato invio della comunicazione dei crediti d'imposta energia e gas maturati nel 2022, nello specifico quelli relativi al terzo e quarto trimestre 2022, che doveva essere presentata entro il 16 marzo 2023.

A parere dell'Agenzia, infatti, la comunicazione non rappresenta un elemento costitutivo dei crediti richiamati e la sua omissione non determina l'inesistenza dei crediti stessi ma ne inibisce l'utilizzo in compensazione, qualora lo stesso non sia già avvenuto entro il 16 marzo 2023, trattandosi, dunque, di un adempimento di natura formale.

In presenza dei requisiti richiesti, la remissione *in bonis* può essere effettuata entro la scadenza per l'utilizzo in compensazione di tali crediti, ossia il 30 settembre 2023.

PRINCIPI DI DIRITTO

- ✓ **Opzione per l'accesso al regime della *branch exemption* - remissione *in bonis* - art. 168-ter del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 ([Principio di diritto n. 10 del 13 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che le società che non hanno optato per il regime di *branch exemption*, di cui all'art. 168-ter del TUIR, pur avendone i requisiti per accedere a tale regime e l'intenzione di avvalersene, non gli è concessa la possibilità di sanare l'inadempimento attraverso l'istituto della remissione *in bonis*.

A parere dell'Agenzia, infatti, l'adempimento previsto a tal fine, ossia l'indicazione del reddito della stabile organizzazione estera in un modulo separato del quadro RF, non risulterebbe riconducibile alla nozione di "adempimento di natura formale", la cui omissione, a norma dell'art. 2 del D.L. 16/2012, può essere regolarizzata con la remissione *in bonis*.

- ✓ **Transazioni tra stabili organizzazioni "italiane" di società facenti parte di un gruppo IVA estero - Rilevanza IVA – Art. 7 e 70-quinquies del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ([Principio di diritto n. 11 del 13 giugno 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che si considerano rilevanti ai fini IVA in Italia le operazioni effettuate tra due stabili organizzazioni italiane di due società estere comprese in un gruppo IVA estero, situato in uno Stato membro diverso dell'Unione Europea, se effettivamente imputabili a tali stabili organizzazioni.

II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO

- ✓ **[Decreto-Legge 14 giugno 2023 n. 69](#) “Disposizioni urgenti per l’attuazione di obblighi derivanti da atti dell’Unione europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano”**

Il 14 giugno 2023 è stato approvato un D.L. contenente disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da attività dell'Unione europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano (GU Serie Generale n. 136 del 13 giugno 2023).

In particolare, tra le procedure di infrazione più rilevanti sulle quali il D.L. interviene c'è quella relativa all'agevolazione in materia di imposta di registro per l'acquisto della cosiddetta prima casa per i soggetti trasferiti all'estero.

In base a tali modifiche, se l'acquirente si è trasferito all'estero per ragioni di lavoro e abbia risieduto o svolto la propria attività in Italia per almeno cinque anni, per l'accesso al beneficio è necessario che l'immobile acquistato sia ubicato nel comune di nascita o in quello in cui aveva la residenza o svolgeva la propria attività prima del trasferimento.

- ✓ **[D.M. 26 giugno 2023 Ministero dell'Economia e delle finanze](#) "Disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nell'art. 1, co. da 87**

a 95, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197, in materia di imposta sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili esteri"

Il D.M. 26 giugno 2023, corredato da relazione illustrativa e relazione tecnica, in materia di opzione dell'imposta sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili esteri, prevista per superare le difficoltà connesse alla verifica della provenienza degli utili (GU Serie Generale n. 147 del 26 giugno 2023).

Il contribuente con tale opzione assoggetta ad imposta sostitutiva gli utili e le riserve di utili, indipendentemente dal fatto che questi provengano da Paesi a fiscalità privilegiata.

Nello specifico, la disciplina si applica agli utili e alle riserve di utili non ancora percepiti al 1° gennaio 2023, presenti nel bilancio relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022 della partecipata estera, evitando che agisca l'imposizione ordinaria al momento della percezione in Italia come da artt. 47, co. 4, e 89, co. 3, del TUIR.

In particolare, tale possibilità è riconosciuta:

- ai partecipanti residenti, ossia imprese individuali e società di persone, escluse le società semplici (soggetti Irpef ed equiparati), società di capitali, società cooperative ed enti svolgenti attività d'impresa (soggetti Ires);
- ai partecipanti non residenti, ossia coloro che, seppur non residenti in Italia, esercitano un'attività commerciale nel territorio dello Stato mediante una stabile organizzazione.

Il contribuente ha piena scelta circa l'ammontare di utile da assoggettare a imposta sostitutiva, potendo così decidere sia quale partecipata estera considerare, sia l'importo di utili e riserve di utili da computare ai fini dell'imposta sostitutiva da versare. Inoltre, l'esercizio dell'opzione deve avvenire indicandolo nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022.

Inoltre, il D.M. in esame specifica le modalità di calcolo e di versamento dell'imposta sostitutiva. In particolare:

1. l'imposta sostitutiva è determinata su un ammontare di utili e riserve di utili in valuta estera convertita secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022 e, quindi, in base al cambio rilevato nel giorno antecedente quello di efficacia dell'opzione;
2. il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire in un'unica soluzione entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, ossia 30 giugno, senza possibilità di compensazione.

✓ **[Decreto-Legge 28 giugno 2023 n. 79](#) "Disposizioni urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonche' in materia di termini legislativi" (D.L. Bollette-bis)**

Il D.L. n. 79 del 28 giugno 2023 ha introdotto una serie di misure volte a sostenere famiglie e imprese per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas naturale (GU Serie Generale n. 149 del 28 giugno 2023).

In particolare, sono state previste misure di rafforzamento del bonus sociale elettrici e gas per soggetti domestici economicamente svantaggiati e in gravi condizioni di salute.

Inoltre, è stato specificato che le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali, sono assoggettate ad aliquota IVA del 5 per cento, al posto di quella ordinaria al 22%.

III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

✓ **Dividendi madre-figlia (Cassazione, 8 giugno 2023, n. 16173)**

La Corte di Cassazione si è espressa sul tema dividendi madre-figlia, affermando il principio di diritto secondo cui la circostanza che il soggetto che reclama i benefici previsti non ne sia il “beneficiario effettivo” costituisce elemento per determinare un abuso.

La Cassazione, con tale pronuncia, riconosce il fatto che la clausola del beneficiario effettivo, la quale si applica alla Direttiva interessi e *royalties*, è estranea alla Direttiva madre-figlia, potendo negare il regime dell'esenzione dei dividendi soltanto in quei casi in cui vi sia una effettiva situazione di abuso del diritto, ossia qualora si cerchi di integrare illegittimamente ad una società extra-UE, un beneficio spettante alle sole società appartenenti all'UE.

✓ **Confisca oggi patteggiabile ma non se obbligatoria (Cassazione, Sez. III penale, 13 giugno 2023, n. 25317)**

La Cassazione si sofferma sulle novità del processo penale, affermando il principio secondo cui la confisca resta obbligatoria e non risulta oggetto di patteggiamento.

Nello specifico, la Cassazione richiamando il nuovo art. 444, co. 1, del Codice di procedura penale, afferma che lo stesso non rende praticabile il patteggiamento di una confisca considerata obbligatoria dall'ordinamento penale.

L'art. 12-bis del D.Lgs. n. 74/2000 prevede in ogni caso l'applicazione della confisca sui beni che costituiscono il profitto o il prezzo del reato in caso di condanna o di applicazione della su richiesta delle parti.

✓ **Affidamento della contabilità ad un commercialista – Elemento soggettivo e oggettivo (Cassazione penale, 14 giugno 2023, n. 25585)**

La Cassazione si è espressa in merito all'affidamento della contabilità ad un commercialista, affermando che la responsabilità penale incombe sul soggetto legale rappresentante della società, in quanto esso ha l'obbligo di conservazione della documentazione considerata rilevante e tale responsabilità non viene preclusa nel caso in cui la documentazione venga affidata ad un professionista.

Rileva anche la distruzione o l'occultamento delle fatture passive, in quanto oltre che qualificarsi come documenti atti a rappresentare i costi sostenuti dalla società, dimostrano anche l'esistenza di entrate a carico del soggetto emittente.

✓ **Rapporti tra perdite, scioglimento della società e delibera di ricapitalizzazione – Termini entro i quali provvedere (Cassazione, 15 giugno 2023, n. 17139)**

La Cassazione ha affermato l'esclusione della responsabilità dell'amministratore di una società, il cui capitale sociale si sia ridotto al di sotto del minimo legale per perdite, che non abbia accertato la causa di scioglimento del contratto sociale, nel caso in cui sia intervenuto un aumento di capitale idoneo a ripristinarlo. Ciò poiché elimina *ex tunc* la causa di scioglimento di cui al co. 1, n. 4, art. 2484 c.c.

Tuttavia, il fatto che non venga sollecitata la convocazione dell'assemblea potrebbe costituire causa di responsabilità degli amministratori nei confronti della società.

Nello specifico, la causa di scioglimento in esame si verifica, nel caso in cui non siano adottati i provvedimenti previsti dall'art. 2447 c.c., solo quando la perdita di esercizio sia di ammontare superiore al terzo del capitale sociale e in grado di determinare la riduzione dello stesso al disotto del minimo legale.

Dunque, non si fa riferimento all'ipotesi in cui la perdita, pur determinando la riduzione del capitale al disotto del minimo legale, sia pari o inferiore al terzo del capitale medesimo.

✓ **Cessione parziale credito IVA (Cassazione, 19 giugno 2023, n. 17466)**

La Cassazione ha chiarito, richiamando l'art. 5, co. 4-ter del D.L. 70/1988, che il credito IVA può essere ceduto anche parzialmente, non essendo previste esplicite limitazioni allo stesso.

A tal fine, la Cassazione ribadisce il principio secondo cui in ambito IVA non risultano applicabili i limiti stabiliti dall'art. 1 del D.M. 30 settembre 1997 n. 384, applicabili ai fini delle imposte dirette.

✓ **Particolare tenuità del fatto – Condotta susseguente al reato – Pagamento del debito tributario (Cassazione penale, 28 giugno 2023, n. 28031)**

La Cassazione si sofferma sulle modifiche introdotte al D.Lgs. 150/2022, affermando che nelle ipotesi di non punibilità per particolare tenuità del fatto (art. 131-bis c.p.), assume rilevanza anche la condotta susseguente alla commissione del reato.

Secondo quanto affermato dalla Corte, infatti, le condotte *post delictum* non potranno di per sé rendere di particolare tenuità un'offesa che non era tale al momento della commissione del fatto. Infatti, tali condotte dovranno essere valutate nel giudizio complessivo sul *quantum* dell'offesa, basandosi lo stesso in primis sul momento della commissione del fatto e, successivamente sulla valutazione del danno o del pericolo verificatisi a seguito di tale condotta.

La Cassazione, richiamando l'ambito di applicazione dell'omesso versamento IVA, e quello dei reati tributari, afferma che deve essere preso in considerazione, ai fini della particolare tenuità, il pagamento del debito tributario, laddove non effettuato nei termini previsti per la diversa causa di non punibilità prevista dall'art. 13 del D.lgs. n. 74/2000.

IV. UNIONE EUROPEA

GIURISPRUDENZA

✓ **Quantitativo eccedente di merci scoperto dopo la concessione dello svincolo – Presentazione di una nuova dichiarazione doganale - Necessità ([Corte di Giustizia UE, Sez. IX, 8 giugno 2023, C-640/21](#) “SC Zes Zollner Electronic SRL”)**

La Corte di Giustizia UE ha affermato il principio secondo cui è preclusa la possibilità di modificare le bollette doganali, nel caso in cui il dichiarante abbia sbagliato circa la quantità delle merci dichiarate.

Infatti, ai sensi della Corte, la modifica della dichiarazione doganale non è prevista nel caso in cui l'operatore abbia per errore dichiarato un quantitativo di

prodotti diverso rispetto a quello effettivamente importato. Nello specifico, la Corte afferma che la possibilità di modificare gli elementi materiali della dichiarazione doganale deve essere strettamente limitata. Ciò per evitare che le modifiche introdotte alla dichiarazione consentano al dichiarante di sottrarsi agli obblighi previsti dalla normativa vigente.

In particolare, la Corte di Giustizia riconosce il principio secondo cui la dichiarazione doganale, a seguito del deposito e dell'accettazione da parte del sistema informatizzato, diventa irrevocabile. Gli operatori sono tenuti a indicare nella dichiarazione tutti i dati richiesti dal sistema, in modo tale da agevolare una corretta riscossione dei dazi doganali.

La Corte ha escluso, inoltre, la possibilità di applicare l'istituto dell'invalidamento della dichiarazione doganale, previsto dall'art. 174 del CDU. Tale istituto, che si attiva su esplicita richiesta dell'operatore, consente alle autorità doganali di invalidare la dichiarazione in Dogana anche dopo l'accettazione, ma prima che sia stato concesso lo svincolo della merce.

✓ **Nozione di stabile organizzazione - Dotazione di mezzi umani e tecnici - Territorialità dei servizi ([Corte di Giustizia UE, Sez. X, 29 giugno 2023, C-232/22](#) “Cabot Plastics Belgium SA”)**

Con la sentenza relativa alla causa C-232/22, la Corte di Giustizia ha esaminato il caso di configurazione di una stabile organizzazione ai fini IVA in capo ad un soggetto passivo destinatario di servizi, il quale ha la sede della propria attività economica al di fuori dell'UE.

Tale soggetto, secondo la Corte, non dispone di una stabile organizzazione nello Stato membro in cui è stabilito il prestatore di servizi, giuridicamente distinto da tale destinatario, nel caso in cui tale ultimo soggetto non vi possiede una struttura idonea di mezzi umani e tecnici tale da costituire una stabile organizzazione, anche qualora il prestatore realizzi a vantaggio di detto soggetto destinatario, in esecuzione di un impegno contrattuale esclusivo, prestazioni di lavoro per conto terzi nonché una serie di prestazioni accessorie o supplementari.

Dalla giurisprudenza della Corte risulta che gli stessi mezzi non possono essere utilizzati contemporaneamente per fornire e per ricevere gli stessi servizi (sentenza del 7 aprile 2022, “Berlin Chemie A. Menarini” C-333/20).

Per dimostrare quale sia il luogo in cui le prestazioni di servizi vengono ricevute dal committente extra UE, occorre esaminare non il soggetto passivo prestatore dei servizi, bensì il soggetto passivo beneficiario ed individuare il luogo in cui sono situati i mezzi umani e tecnici che tale società utilizza a tale scopo e non quello in cui si trovano i mezzi che essa utilizza per la propria attività di vendita.

Per tale motivo, a parere dei giudici, risulta irrilevante, per la configurazione di una stabile organizzazione del soggetto passivo committente, l'ipotesi che il prestatore fornisca al destinatario anche prestazioni “accessorie” o “supplementari”, rispetto al lavoro per conto terzi, agevolandone l'attività economica.

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

Per informazioni: info@5lex.it