

Tax | Aggiornamento

Aprile 2024

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO	3
✓ Delega Fiscale – Schema di D.Lgs. di revisione del sistema sanzionatorio tributario (Atto di Governo n. 144 del 4 aprile 2024)	3
✓ Delega Fiscale – Schema di D.Lgs. in materia di donazioni e successioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA (Consiglio dei Ministri n. 76 del 9 aprile 2024)	3
✓ Decreto MASE/ MIMIT/ MEF 4 marzo 2024 (Gazzetta Ufficiale n. 87 del 13 aprile 2024)	4
✓ D.M. 18 marzo 2024 (Gazzetta Ufficiale n. 88 del 15 aprile 2024)	4
✓ Schema di D.Lgs in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione (Atto del Governo n. 152 del 22 aprile 2024)	4
✓ D.M. 24 aprile 2024 (Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2024)	5
✓ Decreto Direttoriale Ministero delle Imprese e del <i>Made In Italy</i> del 24 aprile 2024 (Decreto 24 aprile 2024)	6
✓ Decreto PNRR-bis – Legge n. 56 del 29 aprile 2024 di conversione del D.L. n. 19 del 2 marzo 2024 (Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2024)	6
✓ Revisione del regime impositivo dei redditi delle persone fisiche (IRPEF) e delle società e degli enti (IRES) (Consiglio dei Ministri n. 79 del 30 aprile 2024)	7
PRASSI MINISTERIALE	9
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	9
✓ Rimborsi derivanti da periodi di doppia contribuzione a due diversi Enti previdenziali in parte già dedotti in anni precedenti – Modalità di tassazione (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 86 del 4 aprile 2024)	9
✓ Stabile organizzazione soggetto non residente – Rimborso credito IVA (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 87 dell'8 aprile 2024)	9
✓ Imposta di successione in caso di <i>trust</i> testamentario (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 90 dell'11 aprile 2024)	10
✓ Regime PEX – attività di assunzione di partecipazioni – partecipazione – rilevanza – esercizio di impresa commerciale – condizioni (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 96 del 23 aprile 2024)	11

✓	<i>Rent to buy</i> – canone di locazione – condizioni per la disapplicazione (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 97 del 23 aprile 2024)	11
RISOLUZIONI		11
✓	Crediti d'imposta per investimenti "Transizione 4.0" – (Risoluzione Agenzia delle Entrate n.19 del 12 aprile 2024)	11
✓	Istituzione del codice tributo per il versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali (" <i>Flat tax</i> incrementale") - (Risoluzione Agenzia delle Entrate n.21 del 18 aprile 2024)	12
CONSULENZE GIURIDICHE		12
✓	Società cooperative – determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) – rilevanza ai fini IRAP dei ristori (Risposta Agenzia delle Entrate n.1 del 4 aprile 2024)	12
PROVVEDIMENTI		13
✓	Applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2023 e proposta di concordato preventivo biennale per i periodi d'imposta 2024 e 2025 (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 192000/2024 del 12 aprile 2024)	13
✓	Approvazione del modello per la comunicazione di cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri, scritture e documenti di cui all'art. 35, comma 3-bis, del Decreto IVA (Provvedimento n. 198619/2024 del 17 aprile 2024)	13
✓	Accesso alla dichiarazione precompilata del contribuente e degli altri soggetti autorizzati (Provvedimento n. 210954/2024 del 29 aprile 2024)	14
✓	Disposizioni in materia di imprese estere controllate (" <i>CFC</i> "). Definizione delle modalità applicative dell'opzione prevista ai sensi del comma 4-ter dell'art. 167 del TUIR, come modificato dall'art. 3 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209 (Provvedimento n. 213637/2024 del 30 aprile 2024)	14
CIRCOLARI		15
✓	Decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante «Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari» – Misure in materia di dichiarazioni fiscali (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E del 11 aprile 2024)	15
AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE		17
✓	IRPEG - Cartella di pagamento - Art. 36 bis, decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 - Procedura automatizzata – Limiti (Cassazione, sent. n. 8462 del 28 marzo 2024)	17
✓	IVA - Cessioni intracomunitarie - Prova del trasporto – (Cassazione, sent. n. 8477 del 28 marzo 2024)	17
✓	Corresponsione interessi a società estera appartenente al medesimo gruppo - Applicazione della esenzione di cui all'art. 26-quater D.P.R. n. 600/1973 – (Cassazione, sent. n. 8612 del 29 marzo 2024)	18
✓	Cessione pro-soluto di un credito inesigibile - Perdita deducibile - Inerenza – (Cassazione, sent. n. 8714 del 3 aprile 2024)	18
✓	Azione di responsabilità – Omessa vigilanza successiva al verificarsi del fatto dannoso – (Cassazione sent. n. 9427 del 9 aprile 2024)	18
UNIONE EUROPEA		19

✓ Relazione sulla proposta di Direttiva del Consiglio in materia di <i>transfer pricing</i>	19
✓ Rapporto dell'Unione Europea relativo alle frodi IVA intracomunitarie di tipo "missing trader" ("MTIC")	20
✓ Regolamento di esecuzione (UE) 2024/1071	20
✓ Buono "monouso" o "multiuso" diverso il trattamento ai fini Iva (Corte di Giustizia UE, n. C-68/2023 del 18 aprile 2024)	20
ASSONIME	21
✓ Circolare 8/2024 - Legge di Bilancio 2024 e "Decreto Anticipi" - Disposizioni in materia di IVA	21

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

- ✓ **Delega Fiscale – Schema di D.Lgs. di revisione del sistema sanzionatorio tributario ([Atto di Governo n. 144 del 4 aprile 2024](#))**

Lo schema di D.Lgs., recante la revisione del sistema sanzionatorio tributario in attuazione degli artt. 1 e 20 della L. n. 111 del 9 agosto 2023 ("Delega Fiscale"), tra l'altro modifica il D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997, intervenendo principalmente sulle seguenti disposizioni:

- Violazioni relative alle dichiarazioni delle imposte sui redditi dell'imposta regionale sulle attività produttive (art. 1);
- Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta (art. 2);
- Violazioni relative alla dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto e ai rimborsi (art. 5);
- Violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto (art. 6);
- Violazioni relative alle esportazioni (art. 7);
- Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni (art. 8);
- Violazione degli obblighi degli operatori finanziari (art. 10);
- Altre violazioni in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto (art. 11);
- Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione (art. 13).

- ✓ **Delega Fiscale – Schema di D.Lgs. in materia di donazioni e successioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA ([Consiglio dei Ministri n. 76 del 9 aprile 2024](#))**

Il Consiglio dei Ministri il 9 aprile 2024 ha approvato, in esame preliminare, il D.Lgs. che, in attuazione della Delega Fiscale introduce disposizioni per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA.

Le nuove norme sono volte a:

1. razionalizzare la disciplina dei singoli tributi;
2. prevedere il sistema di autoliquidazione per l'imposta sulle successioni e per l'imposta di registro;

3. semplificare la disciplina dell'imposta di bollo e dei tributi speciali, anche in considerazione della dematerializzazione dei documenti e degli atti;
4. ridurre e semplificare gli adempimenti e le modalità di pagamento dei tributi;
5. rivedere le modalità di applicazione dell'imposta di registro sugli atti giudiziari, con la previsione della preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente.

✓ **Decreto MASE/ MIMIT/ MEF 4 marzo 2024 ([Gazzetta Ufficiale n. 87 del 13 aprile 2024](#))**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 13 aprile 2024 il Decreto del 4 marzo 2024 del Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica ("MASE"), di concerto con il Ministero del *Made in Italy* ("MIMIT") e il Ministero dell'Economia delle Finanze ("MEF"), che indica i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione di un contributo riconosciuto alle imprese, al fine di promuovere l'acquisto e l'utilizzo di materiali e prodotti alternativi a quelli in plastica monouso (art. 4, comma 7, D.Lgs. n. 196 dell'8 novembre 2021).

I destinatari del beneficio sono le imprese che acquistano i prodotti della tipologia di quelli elencati nell'Allegato, parti A e B, D.Lgs. n. 196 dell'8 novembre 2021, che sono riutilizzabili o sono realizzati in materiale biodegradabile e/o compostabile, certificato secondo la normativa UNI EN 13432:2002 e che, alla data di presentazione della domanda, siano in possesso dei seguenti requisiti:

1. risultino attive e presenti nel Registro delle imprese;
2. siano iscritte all'assicurazione generale obbligatoria o alle sue forme esclusive e sostitutive oppure alla gestione separata;
3. non siano destinatarie di sanzioni interdittive né si trovino in altre condizioni previste dalla legge ostative alla fruizione del beneficio secondo l'art. 67, D.Lgs. n. 159 del 6 settembre 2011;
4. non siano in stato di liquidazione o soggette a procedure concorsuali con finalità liquidatoria.

La domanda di accesso al credito d'imposta dev'essere inviata attraverso la procedura informatica accessibile dal sito del MASE, dove nella sezione *news* sono indicati i termini e le modalità di presentazione della domanda di contributo, nonché la documentazione utile allo svolgimento dell'attività istruttoria propedeutica alla concessione.

✓ **D.M. 18 marzo 2024 ([Gazzetta Ufficiale n. 88 del 15 aprile 2024](#))**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 15 aprile 2024 n. 88, il D.M. 18 marzo 2024 contenente l'aggiornamento di 88 Indici Sintetici di Affidabilità ("ISA"), in vigore a partire dal periodo d'imposta 2023 per diverse attività economiche.

I nuovi ISA (che determinano il grado di affidabilità fiscale su una scala da 1 a 10) tengono conto dell'influenza della localizzazione sulla determinazione dei ricavi/ compensi, individuando alcune territorialità specifiche (come il livello del reddito medio imponibile ai fini dell'addizionale dell'IRPEF, la territorialità delle quotazioni immobiliari e la territorialità del livello dei canoni di locazione immobiliare).

✓ **Schema di D.Lgs in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione ([Atto del Governo n. 152 del 22 aprile 2024](#))**

Lo schema di D.Lgs. recante disposizioni in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione, trasmesso dal Governo alla Camera dei Deputati il 22 aprile 2024, in attuazione degli artt. 1 e 18 Delega Fiscale, è incentrato principalmente sulle seguenti misure:

1. innovazione della gestione della riscossione, demandando all’Agenzia delle Entrate-Riscossione la pianificazione annuale delle attività di recupero dei crediti;
2. introduzione del discarico automatico generale delle quote affidate all’Agenzia delle Entrate-Riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2025 e non riscosse entro il 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di affidamento, secondo modalità stabilite da un decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze;
3. introduzione della possibilità di affidamento dei carichi, permettendo agli enti creditori di gestire autonomamente o riaffidare a soggetti privati le somme non riscosse;
4. in deroga alla disciplina del discarico automatico prevista in via generale, si esclude temporaneamente dal discarico automatico, a determinate condizioni, le quote affidate dal 1° gennaio 2025, per le quali:
 - a. è sospesa la riscossione, ovvero sono ancora pendenti procedure esecutive o concorsuali, a specifiche condizioni;
 - b. sono conclusi accordi ai sensi del Codice delle Crisi d’Impresa e dell’Insolvenza o sono intervenute dilazioni, ovvero sono derivanti da istituti agevolativi previsti dalla legge e si sono verificate cause di revoca e decadenza dal beneficio ovvero sospensione della riscossione;
5. previsione di un regime di verifiche e controlli più rigorosi sull’operato dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione;
6. incentivazione verso la digitalizzazione della riscossione, prevedendo:
 - a. la notifica elettronica delle cartelle di pagamento;
 - b. utilizzo di sistemi digitali per il monitoraggio e controllo delle attività di riscossione.

✓ **D.M. 24 aprile 2024 ([Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2024](#))**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 30 aprile 2024 n. 100, il D.M. 24 aprile 2024 del MEF, con il quale sono individuati “gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, e di pronta liquidazione”, per i quali non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi dell’articolo 6-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 (lo “Statuto”).

Il Decreto precisa che le nuove disposizioni dello Statuto, riformato dal D.Lgs. 219/2023, valgono come principi per gli enti locali, che “nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, non possono stabilire garanzie inferiori a quelle assicurate dalle disposizioni di cui al comma 3-bis, ma possono prevedere livelli ulteriori di tutela”.

Tra gli atti esclusi dal contraddittorio, il Decreto prevede:

1. ruoli, cartelle di pagamento e altri atti emessi dall’Agenzia delle Entrate-Riscossione per il recupero delle somme ad essa affidate (artt. 50, comma 2, 77 e 86 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973);
2. accertamenti parziali e atti di recupero basati sull’incrocio di dati (artt. 38-bis e 41-bis del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 e art. 54, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972);
3. atti di intimazione autonomi e per decadenza dalla rateazione (art. 29 del D.L. n. 78 del 31 maggio 2010, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 122 del 30 luglio 2010);

4. accertamenti per tributi specifici e relative sanzioni (tasse automobilistiche erariali, addizionale erariale della tassa automobilistica, tasse sulle concessioni governative per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, imposta parametrata al numero di grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro dai veicoli);
5. accertamenti catastali per annotazioni di riserva (art. 55 del R.D. n. 1572 del 8 ottobre 1931 e art. 12 della L. n. 679 del 1 ottobre 1969);
6. avvisi di liquidazione per decadenza delle agevolazioni fiscali;
7. avvisi di liquidazione e di pagamento per recupero di imposte a seguito di rettifica (art. 12 del D.L. n. 70 del 14 marzo 1988, convertito, con modificazioni, dalla L. 154 del 13 maggio 1988);
8. avvisi di pagamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento di accisa o imposta di consumo;
9. avvisi di pagamento per indebita compensazione di crediti di accisa o per omesso, insufficiente o tardivo versamento di somme e diritti dovuti (D.Lgs. n. 504 del 26 ottobre 1995 e relative norme di applicazione).

✓ **Decreto Direttoriale Ministero delle Imprese e del *Made In Italy* del 24 aprile 2024 ([Decreto 24 aprile 2024](#))**

Sono stati approvati i modelli da utilizzare per effettuare le comunicazioni (preventiva e consuntiva) al MIMIT dei dati relativi agli investimenti Industria 4.0 (investimenti in beni strumentali nuovi, di cui alla L. n. 178 del 30 dicembre 2020) e Ricerca e Sviluppo (investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica, comprese le attività di innovazione tecnologica per il raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica, di cui all'art. 1, commi 200-202, L. n. 160 del 27 dicembre 2019) e della fruizione dei relativi crediti d'imposta. In particolare, sono stati aggiornati i modelli approvati con il D.M. 6 ottobre 2021, previsti per comunicare i dati degli investimenti al fine di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative.

La comunicazione preventiva riguarda gli investimenti che si intendono effettuare dal 30 marzo 2024 (nonché la prevista ripartizione negli anni del credito d'imposta e la relativa fruizione). Per tali investimenti dovrà essere successivamente predisposta la comunicazione consuntiva, per aggiornare i dati precedentemente comunicati all'atto del completamento degli investimenti stessi.

La comunicazione *ex post* (di completamento degli investimenti) va effettuata anche per gli investimenti nel periodo 1 gennaio-29 marzo 2024.

Esclusivamente per gli investimenti Industria 4.0 effettuati nel 2023 è, inoltre, previsto che la compensazione dei crediti maturati e non ancora usufruiti sia subordinata all'invio di un'apposita comunicazione.

La trasmissione delle comunicazioni costituisce presupposto per l'utilizzo dei crediti d'imposta in compensazione nel modello F24. Si ricorda che nelle more dell'adozione del provvedimento in esame, per taluni codici tributo era stato sospeso l'utilizzo in compensazione (Risoluzione 12 aprile 2024, n. 19/E).

✓ **Decreto PNRR-bis – Legge n. 56 del 29 aprile 2024 di conversione del D.L. n. 19 del 2 marzo 2024 ([Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2024](#))**

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la L. n. 56 del 29 aprile 2024 di conversione del D.L. n. 19 del 2 marzo 2024, recante ulteriori disposizioni per il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (“PNRR”).

La Legge, in vigore conferma gran parte delle disposizioni previste dal D.L. In ambito fiscale vengono confermate:

1. le disposizioni agevolative volte a sostenere la transizione digitale ed energetica delle imprese (“Piano Transizione 5.0”). Si tratta di un credito d’imposta che spetta a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato e alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che negli anni 2024 e 2025 effettuano nuovi investimenti in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, nell’ambito di progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici (art. 38 del D.L.);
2. le disposizioni che dispongono la pubblicazione sul sito del MASE dell’elenco delle asseverazioni rendicontate relative alle detrazioni fiscali per interventi di efficientamento energetico finanziati con risorse del PNRR (art. 41 del D.L.).

✓ **Revisione del regime impositivo dei redditi delle persone fisiche (IRPEF) e delle società e degli enti (IRES) ([Consiglio dei Ministri n. 79 del 30 aprile 2024](#))**

Il Consiglio dei Ministri il 30 aprile 2024, su proposta del MEF, ha approvato in esame preliminare un decreto legislativo che, in attuazione della Delega Fiscale, si occupa della revisione del regime impositivo sui redditi delle persone fisiche (IRPEF) e delle società e degli enti (IRES), nonché di altre tipologie di reddito, quali i redditi agrari e dei terreni e i redditi diversi.

Vengono riportate di seguito le principali novità introdotte con riferimento ai redditi di lavoro dipendente, autonomo e ai redditi d’impresa.

1. Redditi di lavoro dipendente
 - a. Ampliamento delle componenti escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente, ad eccezione dei contributi e i premi versati dal datore di lavoro per familiari a carico dei dipendenti per prestazioni (anche in forma assicurativa), aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie;
 - b. erogazione, nel mese di gennaio 2025, di un’indennità pari a 100 euro ai lavoratori dipendenti che per l’anno 2024 soddisfano determinate condizioni;
 - c. valorizzazione dei *fringe benefit* con il criterio del valore normale. Il valore del *fringe benefit* non sarà più determinato prendendo come riferimento il prezzo mediamente praticato nelle cessioni al grossista, bensì il prezzo mediamente applicato al medesimo stadio di commercializzazione in cui avviene la cessione di beni o la prestazione di servizi a favore del lavoratore o, in mancanza, in base al costo sostenuto dal datore di lavoro.
2. Redditi di lavoro autonomo
 - a. introduzione del principio di onnicomprensività quale criterio generale di determinazione del reddito di lavoro autonomo. Il reddito derivante

- dall'esercizio di arti e professioni sarà pertanto costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere (a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, in relazione all'attività artistica o professionale) e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo d'imposta nell'esercizio dell'attività. Restano invece escluse dalla formazione del reddito, oltre ai contributi assistenziali e previdenziali, le somme percepite a titolo di rimborso spese sostenute per l'esecuzione di un incarico e addebitate al committente, nonché il riaddebito ad altri soggetti di spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati per l'esercizio dell'attività e per i servizi ad essi connessi;
- b. conferma dell'utilizzo del principio di cassa quale criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito al periodo d'imposta, salve le deroghe previste (ad esempio per gli ammortamenti, i canoni di leasing e TFR);
 - c. estensione del regime della tassazione separata alle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni, società ed enti, comunque riferibili all'attività artistica professionale;
 - d. introduzione del principio di neutralità fiscale con riferimento a: i) operazioni straordinarie quali conferimenti, trasformazioni, fusioni e scissioni relativi a società tra professionisti; ii) apporti in associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni o in società semplici; iii) apporti delle posizioni partecipative nelle associazioni professionali o società semplici in altre associazioni o società costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni o in società tra professionisti;
3. Redditi di impresa
- a. modifica, in un'ottica di riduzione del doppio binario fra valori contabili e fiscali, del trattamento tributario: i) della disciplina delle sopravvenienze attive derivanti da proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, che potranno concorrere a formare il reddito esclusivamente nell'esercizio in cui sono incassati; ii) della valutazione delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale/infrannuale, assegnando rilevanza fiscale ai criteri di valutazione adottati in bilancio; iii) della disciplina sulle differenze cambi, prevedendo l'abrogazione della sterilizzazione ai fini fiscali delle valutazioni al cambio di fine esercizio dei crediti e debiti in valuta estera;
 - b. introduzione di una disciplina uniforme in materia di riallineamenti dei valori fiscali e contabili, volta ad assicurare l'omogeneizzazione delle regole proprie dei diversi regimi di riallineamento attualmente esistenti;
 - c. modifica del regime di riporto delle perdite ai fini della determinazione della base imponibile IRES, in particolare in materia di fusione, scissione, scissione per scorporo, conferimenti di partecipazioni in società e liquidazione;
 - d. introduzione, in materia di conferimenti d'azienda effettuati tra soggetti residenti nell'esercizio di imprese commerciali, della possibilità per la società conferitaria di optare – nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale avviene il conferimento – per l'applicazione di un'imposta sostitutiva sui maggiori valori attribuiti in bilancio a immobilizzazioni materiali e immateriali relativi all'azienda ricevuta.

PRASSI MINISTERIALE

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Rimborsi derivanti da periodi di doppia contribuzione a due diversi Enti previdenziali in parte già dedotti in anni precedenti – Modalità di tassazione ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 86 del 4 aprile 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 86 del 4 aprile 2024, ha fornito chiarimenti sul regime tributario applicabile ai rimborsi derivanti da periodi di doppia contribuzione a due diversi Enti previdenziali (nel caso di specie INPS per l'attività di lavoro dipendente e CNPADC per l'attività professionale di dottore commercialista).

Con riferimento ai redditi derivanti da somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo (o per i quali si è fruito della detrazione) in periodi di imposta precedenti, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il contribuente ha la facoltà di:

- avvalersi del regime agevolativo opzionale della tassazione separata dei redditi (*"Flat tax incrementale"*), previsto dall'art. 17, comma 3 del D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 (*"TUIR"*); oppure
- far concorrere tali redditi al reddito complessivo, includendoli nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta o ha avuto inizio la percezione.

Diversamente, con riferimento a somme riconducibili a contributi non dedotti nei periodi d'imposta di versamento e restituite successivamente al contribuente, l'Agenzia delle Entrate ritiene che quest'ultime non siano riconducibili ad alcuna categoria reddituale prevista dall'art. 6 del TUIR e pertanto prive di rilevanza reddituale. Inoltre, tali somme non rientrano neppure tra le somme da assoggettare a tassazione ai sensi dell'art. 17 comma 1, lett. n-bis) del TUIR.

- ✓ **Stabile organizzazione soggetto non residente – Rimborso credito IVA ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 87 dell'8 aprile 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 87 del 8 aprile 2024, ha confermato l'orientamento della Corte di Cassazione (sentenza n. 25685/2023) affermando che la stabile organizzazione italiana di un soggetto inglese non ha diritto a richiedere il rimborso del credito IVA ai sensi dell'art. 30 comma 3 lett. e) del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 (*"Decreto IVA"*). Il rimborso è negato anche per le operazioni compiute direttamente dalla casa madre, ossia senza il coinvolgimento della stabile organizzazione in quanto, come sostenuto dai giudici della Suprema Corte, la posizione ai fini IVA della casa madre confluisce in quella della stabile organizzazione *"con conseguente esercizio del diritto alla restituzione dell'IVA mediante il meccanismo della detrazione"*. L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che, nel caso in oggetto, per la stabile organizzazione non è più possibile recuperare il credito IVA neppure invocando il presupposto di cui all'art. 30, comma 2, lett. d) del Decreto IVA (effettuazione prevalente di operazioni non soggette per carenza del requisito di territorialità ai sensi degli artt. 7 – 7 *septies*). L'Agenzia delle Entrate ricorda infatti che, dal 1 gennaio 2021 (a seguito della *"Brexit"*), le prestazioni di servizi effettuate dalla stabile organizzazione italiana nei confronti della casa madre stabilita in Regno Unito (appartenente a un Gruppo IVA nel

Regno Unito) sono escluse dal campo di applicazione IVA, non essendo il Gruppo IVA istituito in un Paese terzo equiparabile a un Gruppo IVA istituito in un Paese membro dell'Unione Europea.

✓ **Imposta di successione in caso di *trust* testamentario** ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 90 dell'11 aprile 2024](#))

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 90 dell'11 aprile 2024, ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di presentazione della dichiarazione di successione in caso di *trust* testamentario.

Richiamando la Circolare n. 35/E del 20 ottobre 2022 e la giurisprudenza in merito, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il *trustee* è tenuto a presentare la dichiarazione di successione solo al momento del trasferimento finale dei beni oggetto del *trust* al beneficiario.

In caso di *trust* testamentario, infatti, l'atto di costituzione e gli atti di dotazione del *trust* – posti in essere dal disponente – non sono soggetti all'imposta di donazione o successione, in quanto non comportano l'attribuzione definitiva dei beni al *trustee*, bensì il solo potere di gestirli e amministrarli, in regime di segregazione patrimoniale, in vista di un futuro trasferimento al beneficiario del *trust*.

L'imposta di successione o donazione verrà pertanto applicata solamente al momento del trasferimento finale al beneficiario.

Inoltre, se sono ricompresi beni immobili o diritti reali immobiliari, sono dovute le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, al momento di costituzione del vincolo di destinazione; in misura proporzionale, al momento di attribuzione dei beni immobili o dei diritti reali immobiliari dal *trustee* al beneficiario.

Pertanto, in caso di attribuzione di beni vincolati al *trust* tramite testamento, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che – in presenza di beni immobili o diritti reali immobiliari – la dichiarazione di successione con il calcolo delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa (sul momento non determinabili) non potrà essere effettuato in via telematica. L'adempimento dichiarativo dovrà essere effettuato tramite presentazione del modello 4 cartaceo, presso l'ufficio territoriale competente in base al domicilio del disponente *de cuius*.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate è intervenuto a pochi giorni di distanza dall'approvazione – in esame preliminare – del decreto delegato per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA, precedentemente menzionato. Per quanto d'interesse nel caso specifico, si segnala che in tema di *trust* il nuovo decreto prevede la possibilità di derogare al principio di tassazione differita, optando per la tassazione anticipata. In sostanza, in tal caso, il disponente del *trust* (o *trustee* in caso di *trust* testamentario) può optare per la corresponsione dell'imposta "anticipata", al momento del conferimento dei beni nel *trust* (ovvero dell'apertura della successione), determinando quindi la base imponibile, le franchigie e le aliquote applicabili con riferimento al momento del conferimento stesso (ovvero dell'apertura della successione). Viene precisato inoltre che, qualora al momento del conferimento, i beneficiari non siano stati individuati, viene applicata l'aliquota più elevata, senza franchigie. In tal caso, i trasferimenti finali ai beneficiari non sconteranno imposta, ma non si darà in ogni caso luogo a rimborsi.

- ✓ **Regime PEX – attività di assunzione di partecipazioni – partecipazione – rilevanza – esercizio di impresa commerciale – condizioni** ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 96 del 23 aprile 2024](#))

Con la risposta n. 96 del 23 aprile 2024, l'Agenzia delle Entrate, ai fini dell'applicazione del regime PEX, nell'ambito di un contratto tra due società in cui una si fa promotrice dell'altra, ha chiarito che:

- se ciascuna società mantiene la propria autonomia patrimoniale, organizzativa e gestionale per il perseguimento dei propri fini, anche istituzionali, non è riscontrabile un rapporto di tipo partecipativo tale da qualificare la società promotrice quale *holding*, pertanto non si applica l'art. 87 comma 5 del TUIR;
- se la società promotrice svolge solo una gestione passiva che si esaurisce nella percezione di una percentuale degli utili o nel sopportare la totalità delle perdite dell'altra società, non è rispettato il requisito della commercialità (art. 87 comma 1 lett. d del TUIR) e non può applicarsi il regime PEX.

- ✓ **Rent to buy – canone di locazione – condizioni per la disapplicazione – assenza** ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 97 del 23 aprile 2024](#))

Con la risposta a interpello n.97 del 23 aprile 2024, l'Agenzia delle Entrate ha negato la disapplicazione della disciplina delle società di comodo (art. 30 della L. n. 724 del 23 dicembre 1994) ad una società immobiliare di gestione, che non aveva superato il test dei ricavi per il periodo di imposta 2022, non ritenendo sufficiente la motivazione legata all'esiguo canone praticato nell'ambito di un contratto di *rent to buy*.

Nel caso di specie, la società aveva sottoscritto, a fine 2021, un contratto di concessione del godimento con diritto di acquisto ai sensi dell'art. 23 della L. n. 164 del 11 novembre 2014, con un'altra società, concordando un corrispettivo mensile, di cui una parte riguardava la concessione in godimento dei predetti beni e la restante era versata a titolo di caparra penitenziale.

Nel caso di specie, sebbene il canone pattuito a titolo di concessione del godimento dei beni risultasse inferiore al prezzo di mercato, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che non erano state evidenziate, le ragioni alla base della ripartizione del canone tra quanto dovuto per la concessione in godimento e quanto dovuto a titolo di caparra. In aggiunta, non era stato dimostrato come l'esiguità del canone fosse indipendente dalla volontà del concedente.

RISOLUZIONI

- ✓ **Crediti d'imposta per investimenti "Transizione 4.0" –** ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n.19 del 12 aprile 2024](#))

L'Agenzia delle Entrate, alla luce degli obblighi di comunicazione introdotti dall'art. 6 del D.L. n.39 del 29 marzo 2024 necessari alla fruizione di alcuni crediti per investimenti "Transizione 4.0", con la pubblicazione della Risoluzione in commento, aveva sospeso temporaneamente l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24 dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 (art. 1 commi 1057-bis - 1058-ter della L. n.178 del 30 dicembre 2020) e dei crediti d'imposta ricerca e sviluppo (art. 1 commi 200 e successivi della L. n.60 del 27 dicembre 2019).

In particolare, nelle more dell'adozione del previsto decreto direttoriale del Ministero delle Imprese e del MIMIT, per i crediti d'imposta in argomento è sospeso l'utilizzo in compensazione mediante modello F24 nei seguenti casi:

- per i codici tributo "6936" e "6937", quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" 2023 o 2024;
- per i codici tributo "6938", "6939" e "6940", quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" 2024.

Tutto ciò premesso, il Decreto MIMIT del 24 aprile 2024 ha approvato il modello di comunicazione degli investimenti "Transizione 4.0" sopra menzionati, disponibile in formato editabile sul sito del Gestore dei servizi Energetici ("GSE") dalle ore 12 del 29 aprile 2024.

È stato precisato che ogni comunicazione deve essere trasmessa singolarmente tramite pec all'indirizzo di posta transizione4@pec.gse.it. (Comunicato GSE del 29 aprile 2024). L'art. 1 comma 7 del Decreto MIMIT stabilisce che la trasmissione dei modelli di comunicazione costituisce presupposto per la fruizione dei crediti d'imposta "transizione 4.0" soggetti agli obblighi comunicativi introdotti dall'art. 6 del D.L. n.39 del 29 marzo 2024.

- ✓ **Istituzione del codice tributo per il versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali ("Flat tax incrementale") - ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n.21 del 18 aprile 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n.21 del 18 aprile 2024, ha istituito il codice tributo per il versamento, mediante modello F24 dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali.

Premesso che, l'art. 1, commi da 55 a 57, della L. n. 197 del 29 dicembre 2022 ("Legge di Bilancio 2023"), prevede, per il solo anno 2023, che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfetario di cui all'art 1, commi da 54 a 89, della L. n.190 del 23 dicembre 2014, possono applicare, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'art. 11 del TUIR, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali.

A tal proposito è stato istituito il seguente codice tributo:

- "1731" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali – Flat tax incrementale - art. 1, commi da 55 a 57, della L. n.197 del 29 dicembre 2022".

In sede di compilazione del modello F24, tale codice tributo è esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "Anno di riferimento" dell'anno d'imposta per cui si effettua il versamento, nel formato "AAAA".

CONSULENZE GIURIDICHE

- ✓ **Società cooperative – determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) – rilevanza ai fini IRAP dei ristorni ([Risposta Agenzia delle Entrate n.1 del 4 aprile 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la risposta n.1 del 4 aprile 2024 ha chiarito che, le società cooperative, se statutariamente hanno l'obbligo di erogare ristorni, li devono

contabilizzare come debito, con contropartita a conto economico come rettifica di ricavo o costo in base alla sua natura (documento OIC 28, 23A). In questa ipotesi, il ristorno è deducibile ai fini IRAP ai sensi dell'art. 5 del D. Lgs. n.446 del 15 dicembre 1997.

Tuttavia, se non vi è l'obbligo di erogare i ristorni, questi sono contabilizzati secondo le modalità previste per la distribuzione dell'utile (documento OIC 28, 23B).

Con la Risposta in commento, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in questo caso, anche se l'onere non è imputato a conto economico, è comunque deducibile ai fini IRAP secondo le disposizioni dell'art. 2 comma 2 del D.M. 8 giugno 2011, ai sensi del quale i componenti fiscalmente rilevanti ai fini IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo ("OCI"), concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a conto economico. Viene precisato inoltre che, se per tali componenti non è mai prevista tale imputazione, la rilevanza ai fini IRAP è stabilita secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati a conto economico aventi la medesima natura.

Viene infine evidenziato che, se i ristorni vengono imputati direttamente a conto economico, e sono quindi deducibili, lo stesso trattamento deve essere applicato anche quando questi siano riconosciuti come destinazione dell'utile dell'esercizio. Il diverso trattamento contabile non ne cambia quindi la natura.

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2023 e proposta di concordato preventivo biennale per i periodi d'imposta 2024 e 2025 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 192000/2024 del 12 aprile 2024](#))**

Con il Provvedimento n. 192000 del 12 aprile 2024, l'Agenzia delle Entrate individua le modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA per il 2023 e dell'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale per gli esercizi 2024 e 2025.

Il Provvedimento in esame definisce le modalità attraverso cui l'Agenzia delle Entrate trasferisce tali dati ai contribuenti o ai soggetti incaricati alla trasmissione telematica.

Prima di rendere disponibili tali dati, l'Agenzia delle Entrate effettua una verifica riguardo alla sussistenza e alla validità della delega all'accesso al cassetto fiscale.

Nell'ipotesi in cui non sia presente la delega, sarà necessario indicare alcuni elementi di riscontro volti a garantire l'effettivo conferimento della delega.

- ✓ **Approvazione del modello per la comunicazione di cessazione dell'incarico di depositario di libri, registri, scritture e documenti di cui all'art. 35, comma 3-bis, del Decreto IVA ([Provvedimento n. 198619/2024 del 17 aprile 2024](#))**

Con il Provvedimento n. 198619 del 17 aprile 2024, l'Agenzia delle Entrate ha approvato, unitamente alle relative istruzioni, il modello per la "Comunicazione di cessazione incarico di depositario di libri, registri, scritture e documenti", il quale deve essere predisposto nell'ipotesi in cui sia variato il luogo in cui sono tenuti e conservati libri, registri, scritture e documenti di cui all'art. 35, comma 2, lett. d) del Decreto IVA, conseguente alla cessazione dell'incarico di conservazione della predetta documentazione.

Nello specifico, la comunicazione deve essere predisposta e trasmessa unicamente dal depositario, il quale attraverso tale modello comunica la cessazione dell'incarico stesso mediante la procedura *web* presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate a partire dal giorno successivo alla scadenza del termine di 30 giorni.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che con l'acquisizione della comunicazione, esegue controlli formali e, se l'esito è positivo, rilascia l'attestazione di avvenuta cessazione dell'incarico. Da tale momento il luogo di conservazione delle scritture e dei documenti si presume essere il domicilio fiscale del cliente. La comunicazione e la attestazione sono messe a disposizione del depositario e del cliente nelle rispettive aree riservate del sito delle Entrate.

✓ **Accesso alla dichiarazione precompilata del contribuente e degli altri soggetti autorizzati ([Provvedimento n. 210954/2024 del 29 aprile 2024](#))**

Il Provvedimento n. 210954 del 29 aprile 2024 dell'Agenzia delle Entrate ha definito le nuove modalità di accesso alla dichiarazione precompilata da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati.

Tra le principali novità si segnala:

1. l'introduzione, in via sperimentale, per le persone fisiche titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati della dichiarazione 730 precompilata semplificata, la quale consiste nella conferma o modifica dei dati messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. I dati confermati o rettificati, saranno riportati in apposite sezioni automaticamente all'interno del modello 730;
2. la possibilità di presentare il modello 730/2024 con la modalità "senza sostituto d'imposta" anche nel caso in cui sia presente un sostituto d'imposta tenuto a effettuare il conguaglio. Tale modalità è valida sia per importi a credito che a debito emergenti dalla dichiarazione. In tal caso, nell'ipotesi di importi a credito, i rimborsi saranno effettuati direttamente dall'Agenzia delle Entrate sull'IBAN indicato dal contribuente; mentre, nell'ipotesi di importi a debito, il contribuente dovrà provvedere ad effettuare i versamenti dovuti entro i termini previsti per il modello REDDITI PF 2024, tramite il modello F24;
3. l'introduzione, in via sperimentale, a decorrere dal 2024 della dichiarazione precompilata anche nei confronti di persone fisiche titolari di redditi differenti da quelli di lavoro dipendente e assimilati, compresi i contribuenti con redditi di lavoro autonomo e d'impresa, titolari di partita IVA.

Le dichiarazioni precompilate potranno essere confermate o modificate a partire dal 20 maggio 2024.

La presentazione delle dichiarazioni dovrà avvenire entro:

- il 30 settembre 2024, in relazione ai modelli 730/2024;
- il 15 ottobre 2024, con riferimento ai modelli REDDITI PF 2024.

✓ **Disposizioni in materia di imprese estere controllate ("CFC"). Definizione delle modalità applicative dell'opzione prevista ai sensi del comma 4-ter dell'art. 167 del TUIR, come modificato dall'art. 3 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209 ([Provvedimento n. 213637/2024 del 30 aprile 2024](#))**

Con il Provvedimento n. 213637 del 30 aprile 2024, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità applicative per l'esercizio dell'opzione di cui all'art. 167 comma 4-ter del TUIR in materia di CFC.

In particolare, l'opzione per l'imposizione sostitutiva è applicabile dal soggetto controllante nei confronti di tutti i soggetti controllati, i quali soddisfano ambedue le seguenti condizioni:

- realizzano oltre un terzo dei proventi classificabili come *passive income*, secondo le categorie previste dalla lett. b), comma 4 dell'art. 167 del TUIR;
- redigono il bilancio d'esercizio oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero in cui sono localizzate, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante residente ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato.

L'opzione può essere esercitata dal soggetto controllante "di ultimo livello" nel quadro FC della dichiarazione dei redditi ed ha efficacia a partire dal periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, ha durata di tre esercizi ed è irrevocabile.

Per quanto concerne l'utile contabile netto cui applicare l'imposta sostitutiva del 15%, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che si determina a partire dal risultato contabile derivante dall'applicazione dei principi contabili utilizzati ai fini del bilancio consolidato, senza rettifiche di consolidamento ed eventuali svalutazioni e/o accantonamenti.

Tale imposta dovrà essere versata direttamente dal soggetto controllante in proporzione alla quota di partecipazione agli utili allo stesso spettante, direttamente o indirettamente.

CIRCOLARI

- ✓ **Decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante «Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari» – Misure in materia di dichiarazioni fiscali ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E del 11 aprile 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 8/E dell'11 aprile 2024, ha fornito i primi chiarimenti circa le novità introdotte dal D.Lgs. n. 1/2024 ("Decreto adempimenti") in tema razionalizzazione e semplificazione in materia di dichiarazioni fiscali.

Le novità trattate riguardano in particolare:

1. l'introduzione di modalità di presentazione semplificata della dichiarazione dei redditi precompilata in favore dei titolari di redditi di lavoro dipendente, incluse le pensioni e i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
2. l'estensione dell'ambito di utilizzo del modello 730 anche a soggetti non titolari di partita IVA e anche se non percepiscono redditi di lavoro dipendente e assimilati, con la possibilità quindi di dichiarare anche dati che in precedenza richiedevano necessariamente la presentazione del modello "Redditi PF". In particolare, si tratta dei dati relativi alla rivalutazione di terreni di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) e b) del TUIR, dei redditi di capitali di fonte estera soggetti a imposizione sostitutiva ai sensi dell'art. 18 del TUIR, dei dati riguardanti gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria o patrimoniale nonché delle relative imposte (IVIE, IVAFE e imposta sulle crypto-attività);
3. la possibilità di presentare il modello 730 con le stesse modalità finora previste per i contribuenti privi di sostituto d'imposta tenuto ad effettuare il conguaglio. In tal caso,

sarà possibile richiedere direttamente all'Agenzia delle Entrate l'eventuale rimborso dell'imposta a credito risultante dalla dichiarazione dei redditi oppure effettuare il pagamento dell'importo eventualmente dovuto tramite modello F24;

4. la possibilità per il Ministero dell'Economia e delle Finanze di estendere l'obbligo di comunicazione dei dati reddituali dei contribuenti nei confronti di soggetti terzi ai fini della dichiarazione precompilata;
5. l'introduzione di semplificazioni in tema di dichiarazione dei redditi, IRAP e IVA, disponendo una progressiva eliminazione dell'indicazione di informazioni non rilevanti ai fini della liquidazione dell'imposta nonché di quei dati direttamente acquisibili dall'Agenzia delle Entrate tramite banche dati proprie o per il tramite di altre amministrazioni. In particolare, non è più richiesta – a partire dai modelli relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 – l'indicazione di alcuni crediti d'imposta non automatici (crediti concessi da amministrazioni pubbliche che trasmettono all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai beneficiari e all'importo riconosciuto), da utilizzare in compensazione orizzontale ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
6. l'esclusione dalla decadenza dal beneficio in caso di mancato riporto nei modelli dichiarativi delle informazioni relative a crediti d'imposta per i quali permane l'obbligo di indicazione in dichiarazione, ad eccezione per i crediti d'imposta qualificati come aiuti di Stato o aiuti *de minimis*;
7. l'estensione della dichiarazione dei redditi precompilata, in via sperimentale dal 2024, anche per i redditi prodotti dalle persone fisiche titolari di redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e assimilati;
8. l'eliminazione della Certificazione Unica ("CU") relativa a compensi corrisposti a soggetti che usufruiscono del "regime forfettario" o del "regime fiscale di vantaggio", a decorrere dall'anno di imposta 2024;
9. l'introduzione di semplificazioni delle informazioni da inserire nella dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta ("modello 770"), al verificarsi di specifiche condizioni;
10. la revisione dei termini per la presentazione telematica delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi ("modello "REDDITI") e di imposta regionale sulle attività produttive ("modello IRAP").

Si segnala che il Decreto Adempimenti ha disposto l'anticipazione, a regime, a partire dal 2 maggio 2024, del termine per la presentazione telematica dei modelli "REDDITI SC" e "IRAP":

- dal 30 novembre al 30 settembre per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- dall'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta all'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Esclusivamente per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, l'art. 38 del D.Lgs. n. 13/2024 ha differito tali termini:

- al 15 ottobre 2024, per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- al quindicesimo giorno del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta per i contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Restano in vigore i termini di presentazione previgenti per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per i quali il termine di presentazione delle

dichiarazioni relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente al 2 maggio 2024.

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **IRPEG - Cartella di pagamento - Art. 36 bis, decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 - Procedura automatizzata – Limiti (Cassazione, sent. n. 8462 del 28 marzo 2024)**

La Cassazione con la sentenza n. 8462 del 28 marzo 2024, ha chiarito che l'Agenzia delle Entrate può ricorrere alla procedura di cui all'art. 36-bis del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, al fine di rettificare l'imposta indicata in dichiarazione in base all'applicazione di una aliquota diversa da quella individuata dal contribuente, solo nell'ipotesi in cui tale attività consista nella correzione di un mero errore o non derivi dalla valutazione dell'*an* o del *quantum* del presupposto impositivo.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate, a seguito di controllo automatizzato, notificava al contribuente una cartella di pagamento per importi iscritti a ruolo a titolo di maggiore IRPEG. Infatti, l'Agenzia delle Entrate contestava al contribuente di aver indebitamente corrisposto l'imposta derivante dall'applicazione dell'aliquota ridotta di cui agli artt. 6 e 11 del decreto del Presidente della Repubblica 20 settembre 1973, n. 601, pur non essendone legittimato, in quanto carente dei requisiti richiesti.

Il contribuente proponeva ricorso assumendo che l'Ufficio non potesse ricorrere alla procedura di cui all'art. 36-bis sopra citata per disconoscere l'aliquota agevolata e di rientrare tra i soggetti legittimati all'applicazione dell'aliquota agevolata.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale favorevole al contribuente, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per Cassazione. La Corte, citando la sentenza delle Sezioni Unite n. 17758 dell' 8 settembre 2016, rigettava il ricorso, in quanto il recupero a tassazione, non derivando da un mero riscontro formale della riconducibilità del contribuente ad una delle categorie di soggetti previste dall'art. 6 del decreto del Presidente della Repubblica 19 settembre 1973, n. 601, implicava accertamenti incompatibili con la procedura in esame, quali, a titolo esemplificativo, l'individuazione della natura giuridica dell'Ente, l'attività svolta, il regime fiscale applicabile.

- ✓ **IVA - Cessioni intracomunitarie - Prova del trasporto – (Cassazione, sent. n. 8477 del 28 marzo 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza 8477/2024 ha stabilito che, nell'ipotesi di cessione intracomunitaria della merce, se il cedente nazionale non ha gestito direttamente il trasporto delle merci e non può presentare né il documento di trasporto né il CMR (lettera di vettura internazionale), la prova del trasporto intra-UE può essere fornita con qualsiasi altra documentazione idonea a dimostrare che le merci hanno lasciato il territorio di uno Stato membro per quello di un altro Paese dell'UE. Questa documentazione può provenire anche da fonti non pubbliche.

Inizialmente, i giudici di merito ritenevano che la consegna effettiva dei beni nello Stato membro di destinazione dovesse essere provata con il CMR o il documento di trasporto. Tuttavia, la Cassazione ha chiarito che l'assenza di questi documenti non esclude la possibilità di dimostrare il trasporto intra-UE con altri mezzi probatori idonei.

La Cassazione ha sottolineato che spetta al contribuente provare tre condizioni fondamentali per la non imponibilità dell'IVA ai sensi dell'art. 41, comma 1, del D.L. 331/1993: il trasferimento del potere di disporre dei beni, il trasporto dei beni in un altro Stato membro e la loro effettiva uscita dal territorio dello Stato membro di cessione.

La giurisprudenza dell'Unione Europea ha chiarito che il documento di accompagnamento della merce può essere sostituito da un documento commerciale contenente le stesse informazioni. Pertanto, in assenza di CMR, la prova del trasporto può essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in un altro Stato membro.

✓ **Corresponsione interessi a società estera appartenente al medesimo gruppo - Applicazione della esenzione di cui all'art. 26-quater D.P.R. n. 600/1973 – (Cassazione, sent. n. 8612 del 29 marzo 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n.8612/2024, in tema di esenzione degli interessi dall'imposta ex art.26-quater, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ha stabilito che in applicazione dell'ordinario riparto dell'onere probatorio tra fisco e contribuente, nonché per il principio di vicinanza della prova, spetta alla società contribuente, che ne adduca la qualità, la prova di essere il "beneficiario effettivo".

Conseguentemente a tal fine è necessario che essa superi tre parametri, autonomi e disgiunti, (1) il *substantive business activity test*, che riscontra se la società percipiente svolga un'attività economica effettiva; (2) il *dominion test*, che esamina se la società percipiente possa disporre liberamente degli interessi ricevuti o se invece sia tenuta a rimetterli ad un soggetto terzo; (3) il *business purpose test*, che analizza le ragioni dell'interposizione di una società nel flusso reddituale transfrontaliero, e cioè se la società percipiente abbia una funzione nell'operazione di finanziamento, o se invece sia una mera *conduit company*, la cui interposizione è finalizzata esclusivamente ad un risparmio fiscale.

✓ **Cessione pro-soluto di un credito inesigibile - Perdita deducibile - Inerenza – (Cassazione, sent. n. 8714 del 3 aprile 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n.8714/2024 ha stabilito che la cessione *pro soluto di* un credito considerato inesigibile produce una perdita deducibile dal reddito imponibile soltanto quando il contribuente alleggi e documenti elementi certi e precisi, che non si esauriscano nella pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore nominale del credito ceduto e nella perdita emergente dalla cessione in sé considerata, ma comprendano anche gli elementi che hanno indotto all'operazione ed al conseguente recupero solo parziale del valore nominale del credito e, peraltro, un ingiustificato rilevante differenziale tra il corrispettivo della cessione ed il valore nominale del credito ceduto, che denoti l'evidente antieconomicità dell'operazione, può costituire un indicatore del carattere erogatorio, anziché produttivo della stessa, e perciò della non inerenza del componente negativo.

✓ **Azione di responsabilità – Omessa vigilanza successiva al verificarsi del fatto dannoso – (Cassazione sent. n. 9427 del 9 aprile 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n.9427/2024 ha stabilito che per escludere l'inadempimento del sindaco agli obblighi che la legge pone a suo carico, non è sufficiente il fatto che questi abbia assunto la carica dopo l'effettiva realizzazione di alcuni

dei fatti dannosi addebitati agli amministratori, ove egli abbia mantenuto un comportamento inerte, non vigilando adeguatamente sulla condotta degli amministratori stessi, a fronte di un obbligo di diligente verifica della situazione, al fine di porvi rimedio.

Quanto all'onere della prova, allorché sia addebitata al sindaco l'omessa vigilanza sui comportamenti degli amministratori, con conseguente sua responsabilità concorrente e solidale con quella di questi ultimi, il danneggiato è tenuto a fornire la prova dei fatti storici, attinenti alla gestione oppure al concreto assetto organizzativo, amministrativo e contabile della società. In altre parole, in tali circostanze il danneggiato ha l'onere di provare i fatti specifici sui quali il sindaco avrebbe dovuto vigilare nell'adempimento dell'incarico ricoperto.

UNIONE EUROPEA

✓ **Relazione sulla proposta di Direttiva del Consiglio in materia di *transfer pricing***

La proposta di Direttiva in esame, presentata dalla Commissione lo scorso 12 settembre, è volta ad armonizzare le norme degli Stati membri in materia di prezzi di trasferimento e a garantire un'applicazione comune del principio di libera concorrenza all'interno dell'Unione.

Secondo la Commissione gli Stati membri, in materia di *transfer pricing*, applicano le linee guida e il principio di libera concorrenza in modo diverso e le loro legislazioni interne in materia di prezzi di trasferimento non sono del tutto allineate, causando i seguenti problemi:

- lo spostamento di profitti ed elusione fiscale, poiché i prezzi di trasferimento possono essere facilmente manipolati per spostare i profitti ed essere utilizzati nel contesto di schemi di pianificazione fiscale aggressiva;
- contenziosi e doppie imposizioni, poiché i prezzi di trasferimento sono più soggettivi rispetto ad altre aree della tassazione e, per questo motivo, sono sensibili alle controversie con le amministrazioni fiscali che non sempre condividono un'interpretazione comune;
- elevati costi di conformità, derivanti dal fatto che le imprese devono determinare quali prezzi potrebbero essere considerati di mercato, condurre studi, nonché compilare, mantenere e aggiornare la documentazione correlata.

La proposta è volta a regole armonizzate sui prezzi di trasferimento all'interno dell'Unione Europea e a garantire un approccio. Inoltre, incorpora il principio del prezzo di mercato e le principali regole sui prezzi di trasferimento nel territorio dell'UE, chiarisce il ruolo e lo *status* delle Linee Guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento e crea la possibilità di stabilire regole vincolanti comuni su specifici aspetti all'interno dell'Unione.

Rispetto alla proposta originaria, gli emendamenti proposti hanno semplificato la proposta di Direttiva sul *transfer pricing*, al fine di allinearsi alle più recenti linee guida dell'OCSE e fornire certezza ai contribuenti e agli Stati membri.

Inoltre, vengono riconosciuti i limiti significativi delle linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento e sostenuta l'idea di eliminare gradualmente l'applicazione del principio di libera concorrenza e di introdurre invece il consolidamento a livello di gruppo e l'utilizzo di una formula di ripartizione, come mezzo per ripartire equamente gli utili tra i paesi e riconoscere la realtà operativa delle imprese multinazionali.

✓ **Rapporto dell'Unione Europea relativo alle frodi IVA intracomunitarie di tipo "missing trader" ("MTIC")**

La Commissione europea ha pubblicato un rapporto relativo alle frodi IVA intracomunitarie di tipo "missing trader" ("MTIC").

In particolare, il *missing trader* riguarda un tipo di frode dell'IVA in cui un operatore fraudolento fornisce beni e servizi ad altre imprese, riscuote l'imposta dovuta sulla fornitura dai propri clienti e non la versa alle Autorità fiscali.

Il presente rapporto analizza le metodologie che saranno utilizzate per i rapporti successivi e i calcoli futuri che saranno utilizzati per cercare di quantificare il costo che questo tipo di frode ha sui Paesi dell'UE.

La Commissione esamina, inoltre, in dettaglio i diversi tipi di frode MTIC, comprese le frodi carosello.

✓ **Regolamento di esecuzione (UE) 2024/1071**

La Commissione europea, Direzione generale della Fiscalità e dell'unione doganale, in data 12 aprile 2024, ha emanato il Regolamento di esecuzione (UE) n. 2024/1071, che modifica il Regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/2447 per quanto riguarda le decisioni relative a informazioni vincolanti nel contesto della determinazione del valore in dogana e che introduce un sistema elettronico per le informazioni vincolanti in materia di origine e di determinazione del valore in dogana.

✓ **Buono "monouso" o "multiuso" diverso il trattamento ai fini Iva (Corte di Giustizia UE, n. C-68/2023 del 18 aprile 2024)**

Nella sentenza relativa alla causa C - 68/23 la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha chiarito che un buono si qualifica "monouso" se il luogo della prestazione di servizi è noto al momento della sua emissione. Inoltre, la rivendita di "buoni multiuso" è soggetta a IVA, a condizione che essa sia qualificata come prestazione di servizi a favore del soggetto passivo che effettua, come corrispettivo di detti buoni, la consegna fisica dei beni o fornisce concretamente i servizi al consumatore finale.

In particolare, la domanda di pronuncia pregiudiziale riguardava l'interpretazione degli artt. 30-bis e 30-ter della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio del 5 dicembre 2017, nell'ambito di una controversia in merito alla qualificazione e all'assoggettamento ad IVA della commercializzazione di carte prepagate o di codici di buoni utilizzati per l'acquisto di contenuti digitali online.

La Corte ha dichiarato che l'art. 30-bis e l'art. 30-ter, della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 devono essere interpretati nel senso che la qualificazione di un buono come "monouso" dipende unicamente dalle condizioni previste dall'art. 30-bis medesimo.

Tali condizioni riguardano il fatto che il luogo della prestazione di servizi destinata a consumatori finali, alla quale tale buono si riferisce dev'essere noto al momento dell'emissione di detto buono, indipendentemente dalla circostanza che quest'ultimo sia oggetto di trasferimenti tra soggetti passivi che agiscono in nome proprio e sono stabiliti nel territorio di Stati membri diversi da quello in cui si trovano tali consumatori finali.

L'art. 30-ter, invece, dev'essere interpretato nel senso che la rivendita da parte di un soggetto passivo di «buoni multiuso», ai sensi dell'art.30-bis, punto 3, della Direttiva 2006/112/CE, come modificata, può essere assoggettata ad IVA, a condizione che essa sia qualificata come prestazione di servizi a favore del soggetto passivo che effettua, come corrispettivo di detti buoni, la consegna fisica dei beni o fornisce concretamente i servizi al consumatore finale.

ASSONIME

✓ **Circolare 8/2024 - Legge di Bilancio 2024 e “Decreto Anticipi” - Disposizioni in materia di IVA**

La Circolare analizza alcune norme in materia di IVA introdotte dalla L. n. 213 del 30 dicembre 2023 (“Legge di Bilancio 2024”) e, per connessione di materia, dal D.L. n. 145 del 18 ottobre 2023 (“Decreto Anticipi”), convertito con la L. n. 191 del 15 dicembre 2023. Le norme esaminate prevedono misure di contrasto dell'evasione e delle frodi realizzabili attraverso l'attribuzione del numero di partita IVA o attraverso l'importazione di veicoli dalla Repubblica di San Marino o dalla Città del Vaticano, la riduzione della soglia di valore entro la quale non è ammesso lo sgravio dell'IVA riconosciuto ai viaggiatori domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, nonché interventi sulle aliquote ridotte e sull'ambito di applicazione dell'esenzione per le prestazioni mediche costituite da interventi di chirurgia estetica.

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

Per informazioni: info@5lex.it