

Aggiornamento fiscale

Maggio 2024

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO.....	2
✓ Decreto attuativo in materia di credito d'imposta ZES Unica (G.U. n. 117 del 21 maggio 2024)	3
✓ <i>Global minimum tax</i> : disposizioni di attuazione dei regimi transitori semplificati (D.M. 20 maggio 2024)	4
PRASSI MINISTERIALE	5
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	5
✓ Costo fiscale delle partecipazioni detenute alla data del 28 gennaio 1991 – Regime transitorio (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 101 del 10 maggio 2024).....	5
✓ Detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art.16 bis del decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) spettante al detentore dell'immobile (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 102 del 13 maggio 2024)....	5
✓ Superbonus - Sconto "integrale" in fattura - Sostentimento della spesa - Data di emissione della fattura e data di effettuazione dell'operazione (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 103 del 13 maggio 2024)	6
✓ Investimenti da parte di fondi esteri in fondi alternativi immobiliari italiani (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 104 del 13 maggio 2024)	6
✓ Rimborsi "pro quota" di capitale OICR e obbligo di reinvestimento – Investimento qualificato (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 105 del 16 maggio 2024).....	7
✓ Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali 4.0 (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 109 del 21 maggio 2024)	7
✓ Liquidazione IVA di gruppo – divieto di attribuzione del credito IVA pregresso riversato in sede di definizione delle liti pendenti (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 111 del 21 maggio 2024)	8
✓ Fruizione della detrazione prevista per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici di cui all'art. 16– <i>bis</i> del TUIR da parte del soggetto detentore (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 112 del 23 maggio 2024)	8
✓ Valore delle azioni di Società non residenti ricevute in donazione da un soggetto non residente (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 114 del 23 maggio 2024).....	9
✓ Unico conferimento di partecipazioni detenute in nuda e piena proprietà in una newco holding unipersonale – applicabilità del regime di realizzo controllato (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 116 del 24 maggio 2024)	9



✓ Conferimento di quote OICR PIR Compliant in PIR Alternativi (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 117 del 28 maggio 2024).....	10
✓ Rideterminazione valore fiscale <i>stock option</i> (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 118 del 30 maggio 2024)	10
RISOLUZIONI	11
✓ Accordo di reciprocità tra la Repubblica italiana e il Regno Unito di Gran Bretagna e di Irlanda del Nord ai fini dei rimborsi IVA (Risoluzione n. 22 del 2 maggio 2024)	11
✓ Crediti di imposta per investimenti “Transizione 4.0” – art. 6 del D.L. 29 marzo 2024, n.39 (Risoluzione n. 25 del 15 maggio 2024)	11
CIRCOLARI.....	12
✓ D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1, recante “ <i>Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari</i> ” – Misure in materia di pagamento dei tributi, di comunicazioni obbligatorie e di servizi digitali (Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 9 del 2 maggio 2024) .	12
✓ L. 30 dicembre 2023, n. 213 - Novità sulla disciplina delle locazioni brevi (Circolare dell’Agenzia delle Entrate n.10 del 10 maggio 2024)	13
✓ D.L. 20 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla L. 23 febbraio 2024, n.18, e D.L. 29 marzo 2024, n.39 – Ravvedimento speciale (Circolare dell’Agenzia delle Entrate n.11 del 15 maggio 2024)	13
AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE	15
✓ Accertamento - Imposte dirette e IVA - Dichiarazione - MONITORAGGIO FISCALE - Voluntary disclosure - Art.5- <i>quater</i> , D.L. n.167 del 1990, Conv. in L. n.227 del 1990 - Istanza di collaborazione volontaria (Corte di Cassazione, sent. n. 11987 del 3 maggio 2024)	15
✓ Attribuzione patrimoniale gratuita – liberalità deducibile dal reddito solo in presenza delle condizioni di cui all’art. 100 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Corte di Cassazione, ord. n. 14925 del 28 maggio 2024)	15
✓ Gli interessi legali sugli importi oggetto di fermo dovuti secondo le modalità dell’art. 38- <i>bis</i> del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, spettano al contribuente solo se il provvedimento di fermo è illegittimo (Corte di Cassazione, sent. n. 11886 del 3 maggio 2024)	16
UNIONE EUROPEA	16
GIURISPRUDENZA.....	16
✓ Conferimento immobili tramite azioni, imponible IVA sul valore di emissione (Corte di Giustizia UE, 8 maggio 2024, causa C 241/23).....	16
ASSONIME	17
✓ Circolare n. 10/2024 - Il regime di <i>participation exemption</i> per le plusvalenze su partecipazioni realizzate da soggetti non residenti	17

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

✓ **Decreto attuativo in materia di credito d'imposta ZES Unica ([G.U. n. 117 del 21 maggio 2024](#))**

Il 17 maggio 2024 è stato sottoscritto il decreto attuativo riguardante il credito d'imposta ZES Unica, adottato dal Ministro per gli Affari Europei, il Sud, le Politiche di Coesione e il PNRR, in collaborazione con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 117 del 21 maggio 2024 (il "**Decreto Attuativo**"). Il Decreto Attuativo stabilisce le modalità di accesso al credito d'imposta, i criteri e le modalità di applicazione e utilizzo, oltre ai controlli necessari, per garantire il rispetto del limite di spesa fissato ad Euro 1.800 milioni per il 2024.

Le imprese che desiderano beneficiare del credito d'imposta ZES Unica devono comunicare all'Agenzia delle Entrate, dal 12 giugno al 12 luglio 2024, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dal 1° gennaio 2024 e quelle previste fino al 15 novembre 2024.

I soggetti beneficiari

L'art. 16 del Decreto Attuativo stabilisce che il credito d'imposta ZES Unica può essere richiesto dalle imprese che acquistano beni strumentali destinati a strutture produttive situate nelle regioni Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna, Sicilia e in specifiche aree assistite della regione Abruzzo. Per quanto riguarda i soggetti beneficiari del credito d'imposta ZES Unica, il Decreto Attuativo chiarisce che possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato, sia quelle già operative che quelle che si insediano ex novo nella ZES Unica.

Investimenti agevolabili

Sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'art. 2, punti 49, 50 e 51, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, realizzati dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024, riguardanti l'acquisto, anche tramite contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o di nuova creazione nella ZES unica, nonché l'acquisto di terreni e l'acquisizione, realizzazione o ampliamento di immobili strumentali agli investimenti ed effettivamente utilizzati per l'esercizio dell'attività nella struttura produttiva di cui all'art. 2, comma 1.

Sono esclusi i beni destinati autonomamente alla vendita, così come quelli trasformati o assemblati per ottenere prodotti destinati alla vendita e i materiali di consumo.

Gli investimenti in beni immobili strumentali sono agevolabili anche se riguardano beni già utilizzati dal dante causa o da altri soggetti per lo svolgimento di un'attività economica, in conformità a quanto previsto dagli articoli 2, punti 49, 50 e 51, e 14 del regolamento (UE) n. 651/2014 del 17 giugno 2014.

Modalità di utilizzo

Il decreto evidenzia che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, tramite presentazione del modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rigetto dell'operazione di versamento, a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento ADE e non prima della data di realizzazione dell'investimento.

✓ **Global minimum tax: disposizioni di attuazione dei regimi transitori semplificati (D.M. 20 maggio 2024)**

Il Dipartimento delle Finanze del MEF ha pubblicato il Decreto 20 maggio 2024, riguardante i regimi transitori semplificati previsti per i gruppi multinazionali e nazionali soggetti alle regole della *global minimum tax*.

La *global minimum tax* (c.d. “imposta minima globale”), introdotta dalla Direttiva del Consiglio UE 2022/2523, si applica dall’esercizio fiscale 2024 a tutti i gruppi di multinazionali con un fatturato complessivo di almeno Euro 750 milioni. L’aliquota della *global minimum tax* è pari al 15% dell’utile netto e si applica alla società capogruppo se ha sede in un Paese che applica questo tipo di imposta o in alternativa alle altre società del gruppo.

Le disposizioni del Decreto 20 maggio 2024 implementano nell’ordinamento interno i regimi opzionali temporanei e, in particolare, quelli concordati a livello OCSE nel Model Rules all’art. 8.2 (le “**Regole GloBE**”) al fine di limitare gli oneri amministrativi e di conformità per i gruppi multinazionali e le amministrazioni fiscali chiamati ad applicare e controllare la corretta applicazione della disciplina sull’imposizione minima globale.

Questi regimi costituiscono una semplificazione valida per i primi anni di entrata in vigore delle nuove regole e sono volti a mitigare le difficoltà che le multinazionali o i gruppi nazionali su larga scala incontreranno per implementare efficaci sistemi di raccolta dei dati e delle informazioni da utilizzare per eseguire i calcoli puntuali della *global minimum tax*.

In particolare, viene introdotto il regime di semplificazione (cd. *Safe Harbour*), che consente di considerare pari a zero l’imposizione integrativa dovuta senza la necessità di calcolare l’aliquota di imposizione effettiva e l’eventuale importo dell’imposizione integrativa, previste dalle modalità ordinarie delle Regole GloBE. Al ricorrere di determinate circostanze, un “Paese” è considerabile a basso rischio fiscale. Infatti, su opzione dell’entità dichiarante, con riferimento ad un Paese, l’imposizione integrativa, dovuta in un esercizio che inizia entro il 31 dicembre 2026 e termina entro il 30 giugno 2028 è assunta pari a zero se, in relazione ad uno di tali esercizi, il gruppo soddisfa uno dei tre requisiti previsti:

- (i) il requisito *de minimis* transitorio di cui all’art. 3;
- (ii) il requisito dell’Aliquota di Imposizione Effettiva Semplificata di cui all’art. 4;
- (iii) il requisito del profitto ordinario di cui all’art. 5.

In questo contesto, il principio definito in ambito OCSE con la locuzione “*once out, always out*” secondo cui se un gruppo in un esercizio non opta ovvero non soddisfa i requisiti per beneficiare del *Safe Harbour*, di cui all’art. 2, non può accedere al regime transitorio semplificato in un esercizio successivo.

Di particolare interesse sono le disposizioni di coordinamento tra il regime transitorio semplificato e l’esercizio transitorio di cui all’art. 54 del D. Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209. Al riguardo, il Decreto 20 maggio 2024 prevede un sostanziale congelamento delle disposizioni transitorie per tutta la durata di vigenza del regime del *Safe Harbour*.

In tema di controlli assumono particolare rilevanza le disposizioni in materia di antiabuso e controlli. Nello specifico, le disposizioni antiabuso sono volte ad evitare che i gruppi sfruttino asimmetrie contabili e fiscali (*Hybrid arbitrage arrangements*) allo scopo di consentire artificialmente il raggiungimento di uno dei tre requisiti indicati agli artt. 3, 4 e 5 tramite transazioni tra imprese ed entità del medesimo gruppo che producono effetti di deduzione senza inclusione, duplicazione di perdite o doppio riconoscimento di imposte.

Si segnala, infine, che entro 36 mesi dalla data di ricevimento della comunicazione nella quale è stata esercitata l’opzione per le semplificazioni, l’amministrazione finanziaria può notificare una richiesta informativa sulla corretta applicazione delle disposizioni rilevanti. In assenza di riscontri alle richieste,

ovvero se le informazioni fornite evidenziano la commissione di un Errore Significativo, viene revocata l'adesione ai regimi transitori semplificati con la conseguente applicazione delle disposizioni ordinarie.

PRASSI MINISTERIALE

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Costo fiscale delle partecipazioni detenute alla data del 28 gennaio 1991 – Regime transitorio ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 101 del 10 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 101 del 10 maggio 2024, ha analizzato la possibilità di applicare il regime transitorio della riforma dei redditi finanziari, di cui all'art. 14 del D. Lgs. 21 novembre 1997 n. 461 in caso di cessione di una partecipazione già posseduta alla data del 1° luglio 1991 tramite intestazione fiduciaria.

Nel caso di specie, i soci di una società hanno prospettato all'Agenzia delle Entrate la possibilità di applicare, alle partecipazioni detenute già dal 1° luglio 1998, il costo fiscale pari al valore del patrimonio netto della società al 28 gennaio 1991, attestato da una perizia giurata, omettendo l'indicazione di tale valore periziato nella dichiarazione dei redditi della società per il periodo in corso al 1° luglio 1998. Al contrario, secondo le istruzioni relative al Modello Unico SC 1999 (FY 1998), per le società il cui periodo di imposta era iniziato nel corso del 1997 e si era chiuso anteriormente al 31 dicembre 8, il contribuente avrebbe dovuto fornire i dati relativi al valore periziato della società e i dati identificativi dell'estensore della perizia ai sensi dell'art. 14, comma 9, del D. Lgs. 461/97. L'Agenzia delle Entrate, considerata la mancata indicazione del valore periziato e i dati identificativi dell'estensore della perizia nel Modello Unico SC 1999 (FY 1998), ha ritenuto non applicabile la soluzione prospettata dagli istanti.

- ✓ **Detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art.16bis del decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) spettante al detentore dell'immobile ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 102 del 13 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 102 del 13 maggio 2024, ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità anche per il detentore dell'immobile di beneficiare della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero edilizio di cui all'art.16-bis del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (il "TUIR"), nonché della detrazione per l'acquisto dei mobili ed elettrodomestici per l'arredo della predetta unità immobiliare di cui all'art. 16, comma 2, del D.L. n. 63/2013 (cd. "bonus mobili").

Si precisa che l'istante detiene l'immobile gratuitamente in forza di una assegnazione temporanea da parte del Comando del comune di appartenenza, senza aver sottoscritto un contratto di locazione oppure di comodato d'uso gratuito.

Nello specifico, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che la detenzione dell'immobile deve risultare da un atto (contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato) regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori e vi deve essere la sussistenza, al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, anche se antecedente il predetto avvio.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che l'Istante potrà fruire, nel rispetto di ogni altra condizione posta dalla norma e non oggetto del presente interpello, della detrazione di cui al citato

art. 16-*bis* nonché, sussistendone tutti i requisiti, della detrazione pari al 50% delle spese sostenute, per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, in quanto il contribuente dispone dell'immobile in forza di un diverso titolo rispetto quanto elencato al punto sopra, ma idoneo ad assicurarne la disponibilità giuridica e materiale e riportante data certa.

✓ **Superbonus - Sconto "integrale" in fattura - Sostenimento della spesa - Data di emissione della fattura e data di effettuazione dell'operazione ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 103 del 13 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 103 del 13 maggio 2024, ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di beneficiare dell'agevolazione, qualora la data di emissione del documento in ipotesi di scarto e la data di nuovo invio al Sistema di Interscambio risultassero a cavallo tra l'anno 2023 e l'anno 2024.

L'istante ha inviato in data 30 dicembre 2023 al sistema "SDI", una fattura riferita a lavori svolti agevolati al "Superbonus 110%", applicando la formula del c.d. "sconto in fattura" ex art. 121, comma 1, del D.L. 19 maggio 2020, n. 34. Tuttavia, il sistema SDI ha scartato l'invio della relativa fattura ed il contribuente ha provveduto, non appena ha avuto notizia dell'accaduto, a correggere gli elementi contestati e inviare nuovamente la fattura, ai sensi della Circolare n. 13/E/2018. Alla luce di quanto sopra, l'istante chiede chiarimenti in merito all'aliquota utilizzabile riguardo il c.d. "sconto in fattura" ex art. 121, comma 1, del D.L. 34/2020, in particolare se la stessa possa rimanere invariata al 110% oppure debba essere rimodularla al 70%.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che, se la fattura con sconto sul corrispettivo "integrale" viene trasmessa negli ultimi giorni di dicembre 2023 ed a fronte dello scarto il contribuente provvede al suo re inoltro nei cinque giorni successivi alla ricezione del messaggio di scarto, permangono i requisiti formali e sostanziali per beneficiare dell'agevolazione nella misura del 110%. Di conseguenza, il contribuente può godere dell'agevolazione con l'aliquota più elevata anche se le spese sono sostenute nel 2023.

✓ **Investimenti da parte di fondi esteri in fondi alternativi immobiliari italiani ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 104 del 13 maggio 2024](#))**

Con la Risposta ad Interpello n. 104 del 13 maggio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione agli investimenti effettuati sia direttamente che indirettamente da fondi esteri in fondi alternativi immobiliari italiani (FIA).

Il caso riguarda una società canadese che fa da gestore di un fondo pensione canadese che integra la copertura previdenziale degli insegnanti delle scuole. La società beneficia di un'esenzione fiscale ed è supervisionata dall'autorità di vigilanza dei servizi finanziari. La stessa opera direttamente oppure mediante veicoli societari. Per il tramite di uno dei veicoli intende acquisire delle quote di un FIA immobiliare italiano chiedendo all'Agenzia delle Entrate se si possa applicare l'esenzione da ritenuta sui proventi ex art. 7, comma 3, del D.L. 25 settembre 2001, n. 351.

L'Agenzia delle Entrate, nel fornire riscontro positivo, ricorda che i fondi pensione e gli organismi di investimento collettivo del risparmio esteri sono quei soggetti che, secondo la normativa vigente nello Stato estero in cui sono istituiti, presentano i requisiti sostanziali, nonché le stesse finalità di investimento

dei fondi e degli organismi italiani, prescindendo dalla loro forma giuridica e ancorché siano privi di una soggettività tributaria, a condizione che sussista una forma di vigilanza sul fondo o organismo ovvero sul soggetto incaricato della gestione dello stesso.

Come chiarito dalla Circolare n. 2/E/2012, il regime di non imponibilità di cui all' art. 7, comma 3, D.L. 351/2001, si applica non soltanto in caso di partecipazione "diretta" al fondo immobiliare ma anche qualora l'investitore estero partecipi in misura totalitaria in veicoli societari che pongono in essere l'investimento, a condizione che anche questi siano residenti in Paesi c.d. *white list*.

Poiché il fondo pensione, la società di gestione e il veicolo sono tutti residenti in Canada, Stato *white list*, e sono sottoposti a vigilanza prudenziale, sussistono le condizioni per l'esenzione da ritenuta. L'Agenzia delle Entrate precisa che il veicolo dovrà rilasciare alla SGR italiana un'autocertificazione circa la residenza, idem il fondo pensione.

✓ **Rimborsi "pro quota" di capitale OICR e obbligo di reinvestimento – Investimento qualificato ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 105 del 16 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 105 del 16 maggio 2024, ha fornito chiarimenti in tema dei c.d. "*investimenti qualificati*" effettuati dagli enti di previdenza obbligatoria, quali le Casse di previdenza e i fondi pensione che beneficiano del regime agevolato di non imponibilità ex art. 1, commi da 88 a 96 della L. 11 dicembre 2016, n. 232.

Nello specifico, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che in caso di rimborsi parziali di capitale di OICR che non determinano l'annullamento delle quote o delle azioni, ma che ne riducano semplicemente il valore unitario, non è previsto obbligo di reinvestimento ai fini del computo del vincolo temporale di detenzione degli investimenti qualificati, a differenza dei rimborsi con annullamento delle quote che, al contrario, richiedono l'obbligo di reinvestire entro 90 giorni.

Nel caso di specie, la Cassa istante ha richiesto all'Agenzia delle Entrate di poter beneficiare dell'agevolazione fiscale in relazione all'investimento in un FIA lussemburghese deliberato nel 2021. Secondo l'Agenzia delle Entrate, la Cassa istante può beneficiare del regime fiscale agevolato in quanto per i rimborsi "*pro quota*" di capitale disposti su iniziativa del gestore, che non comportano l'annullamento delle quote del FIA, oggetto di investimenti qualificati, la Cassa istante potrà continuare a beneficiare del regime agevolativo in commento, a condizione che il FIA rispetti i vincoli previsti dalla normativa, anche successivamente ai disinvestimenti che hanno comportato le restituzioni parziali di capitale.

✓ **Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali 4.0 ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 109 del 21 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 109 del 21 maggio 2024, ha fornito chiarimenti in merito all'acquisto di un bene strumentale agevolato da parte della società acquirente, che ha già utilizzato senza soluzione di continuità tale bene sulla base di un contratto di noleggio, non può beneficiare del Credito d'imposta 4.0 ai sensi dell'art. 1, commi da 1051 a 1063, della L. 30 dicembre 2020, n. 178. Infatti, l'utilizzo del bene in data precedente all'acquisto comporta che il bene debba ritenersi già precedentemente utilizzato a titolo diverso dal oggetto acquirente, venendo meno il requisito della "*novità del bene oggetto dell'investimento*".

Con riferimento al caso di specie, la società istante ha richiesto all'Agenzia delle Entrate di poter beneficiare del Credito d'imposta 4.0 per l'acquisto in proprietà dell'impianto oggetto di un contratto di noleggio di 18 mesi senza facoltà di riscatto finale del bene. L'Agenzia delle Entrate ha negato alla società istante la possibilità di fruire del Credito d'imposta 4.0 per l'acquisto dell'impianto in quanto:

- (iv) l'utilizzo del bene agevolato è avvenuto sulla base di un contratto di noleggio protrattosi per un arco temporale determinato e non qualificabile come "breve";
- (v) il contratto di noleggio non contemplava la facoltà di riscatto finale ma prevedeva la restituzione dell'impianto;
- (vi) l'utilizzo del bene in data precedente all'acquisto agevolato comporta che lo stesso debba ritenersi come "un bene già precedentemente utilizzato a diverso titolo dal soggetto acquirente".

✓ **Liquidazione IVA di gruppo – divieto di attribuzione del credito IVA pregresso riversato in sede di definizione delle liti pendenti ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 111 del 21 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta all'interpello n. 111 del 21 maggio 2024 in merito alla liquidazione IVA di gruppo e al divieto di attribuzione del credito IVA pregresso.

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, disciplinata già dall'art. 73 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ("Decreto IVA") e dal D.M. 13 dicembre 1979, n. 11065 - Min. Finanze (modificato nel 2017), consente alle società controllate di compensare i debiti e crediti IVA in modo unitario. Dal 2008, in particolare, la L. 24 dicembre 2007, n. 244 ha sancito il divieto per le nuove società partecipanti alla liquidazione di gruppo di includere il credito IVA pregresso nei calcoli di gruppo. La Risoluzione n. 21/E del 2014, poi, ha chiarito come il divieto si applichi alle liquidazioni dal 2008 in poi, indipendentemente dal periodo di maturazione del credito.

Il documento di prassi in oggetto prosegue su questa linea sottolineando come l'intento legislativo sia stato quello di creare, a partire dal 2008, una netta e definitiva separazione tra il credito IVA maturato anteriormente e quello realizzato successivamente all'ingresso nella procedura dell'IVA di gruppo.

✓ **Fruizione della detrazione prevista per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici di cui all'art. 16-bis del TUIR da parte del soggetto detentore ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 112 del 23 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 112 del 23 maggio 2024, ha fornito chiarimenti in merito alla fruizione della detrazione prevista per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici di cui all'art. 16-bis del TUIR da parte del soggetto detentore, il quale subentra nel titolo edilizio in un momento successivo all'autorizzazione dello stesso.

Si precisa che l'istante ha acquistato i diritti edificatori su un fabbricato collabente ed è divenuto proprietario della particella di terreno in un secondo momento rispetto a quando il Comune aveva già rilasciato il permesso di costruire. In tal momento, l'istante ha provveduto a presentare istanza di voltura del permesso di costruire ed è diventato titolare del titolo per l'effettuazione dei lavori, prima che questi fossero iniziati.

Con la Circolare n. 17/E del 26 giugno 2023, l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato i requisiti soggettivi necessari per accedere alla detrazione ed ha ribadito che la stessa spetta ai contribuenti che possiedano o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile oggetto degli interventi e ne sostengono le relative spese.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la spettanza della detrazione al detentore dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili con riferimento alle spese sostenute per gli interventi edilizi richiamati dalla norma, in quanto l'agevolazione spetta anche al contribuente che detiene l'immobile sulla base di un titolo idoneo, quale ad esempio il contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato.

✓ **Valore delle azioni di Società non residenti ricevute in donazione da un soggetto non residente ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 114 del 23 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad Interpello n. 114 del 23 maggio 2024, ha fornito chiarimenti, richiamando il comma 6 dell'art. 68 del TUIR, riguardo alle modalità di calcolo delle plusvalenze derivanti da azioni di società non residenti ricevute in donazione da un soggetto anch'esso non residente.

L'Agenzia, in particolare, ha precisato che il costo da considerare è quello sostenuto dal donante. Specificando inoltre, che la plusvalenza o la minusvalenza derivante dalla cessione deve essere calcolata incrementando il valore di acquisto di tutti gli oneri correlati alla produzione e che il valore normale delle azioni può essere utilizzato come riferimento per la determinazione della plusvalenza da tassare solo se tale valore è già stato precedentemente assoggettato a imposizione fiscale.

Pertanto, nel caso in cui le azioni siano ricevute per donazione, si deve considerare come valore di acquisto quello determinato in proporzione al costo o al valore di acquisto che tali azioni avevano per i donanti, aumentato di tutti gli oneri correlati alla relativa acquisizione, inclusa l'imposta di donazione pagata dal donatario.

✓ **Unico conferimento di partecipazioni detenute in nuda e piena proprietà in una newco holding unipersonale – applicabilità del regime di realizzo controllato ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 116 del 24 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta a Interpello n. 116 del 24 maggio 2024 fornisce chiarimenti in merito ai conferimenti di partecipazioni e all'applicabilità del regime di realizzo controllato.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini fiscali, i conferimenti di partecipazioni detenuti in nuda e piena proprietà in una nuova holding unipersonale vengono equiparati a cessioni a titolo oneroso. Questo significa che una persona fisica, non in regime d'impresa, che conferisce una partecipazione realizza una plusvalenza o minusvalenza, calcolata come la differenza tra il corrispettivo percepito e il costo fiscalmente riconosciuto, considerando il valore normale dei beni conferiti, secondo l'art. 9, comma 5 e comma 2, del TUIR.

L'art. 177, comma 2, del TUIR prevede che le azioni o quote ricevute a seguito di conferimenti siano valutate in base alla quota di patrimonio netto formato dalla società conferitaria per effetto del conferimento. Questo criterio può evitare l'emersione di plusvalenze se il valore di iscrizione delle partecipazioni ricevute è pari all'ultimo valore fiscale delle partecipazioni conferite, mantenendo una neutralità fiscale. La normativa, modificata dall'art. 11-*bis* del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, estende il regime

di realizzo controllato anche quando la società conferitaria non acquisisce il controllo di diritto, purché le partecipazioni conferite rappresentino una certa percentuale di diritti di voto o di partecipazione al capitale o al patrimonio e siano conferite in società interamente partecipate dal conferente.

Le condizioni per l'applicabilità del regime sono:

- (i) le partecipazioni devono rappresentare una percentuale di diritti di voto o di partecipazione al capitale/patrimonio superiore a determinate soglie (2% o 20% per diritti di voto, 5% o 25% per capitale/patrimonio, a seconda che i titoli siano negoziati in mercati regolamentati o meno);
- (ii) le partecipazioni devono essere conferite in società interamente partecipate dal conferente.

La norma esclude i conferimenti di meri diritti di usufrutto dal regime di realizzo controllato, ribadendo l'importanza di conferimenti che conferiscono la qualità di socio.

✓ **Conferimento di quote OICR PIR Compliant in PIR Alternativi ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 117 del 28 maggio 2024](#))**

Con la risposta ad Interpello n. 117 del 28 maggio 2024, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in relazione alla valorizzazione ai fini fiscali delle quote detenute in due fondi di investimento alternativi (FIA), c.d. "PIR Compliant", detenuti da una Cassa di Previdenza che vengono conferiti in due differenti rapporti di PIR alternativi (gestiti da due distinte SGR).

L'Agenzia delle Entrate afferma che, in caso di investimenti in quote di OICR, considerata la presunzione di cessione a titolo oneroso diretta ad escludere dal regime agevolato i redditi maturati fino alla data del conferimento nel PIR, i valori da considerare per la determinazione del reddito sono quelli alla data del conferimento.

In particolare, per gli OICR non quotati, i valori da tenere in considerazione sono:

- (i) in linea generale quelli rilevabili dall'ultimo prospetto periodico disponibile alla data del conferimento;
e
- (ii) quelli di acquisto che coincidono con il costo medio ponderato di sottoscrizione o acquisto delle quote alla medesima data.

Con riferimento, invece, ai FIA chiusi che non hanno ancora concluso la fase di sottoscrizione, l'Agenzia delle Entrate precisa che, ai fini della corretta tassazione dei redditi di capitale maturati alla data del conferimento nel PIR, laddove tra la data dell'ultimo prospetto disponibile e quella del conferimento siano intervenute movimentazioni non riflesse nell'ultimo valore di prospetto disponibile, il valore delle quote o azioni alla data del conferimento sarà dato dal valore di prospetto rettificato delle variazioni intervenute fino al conferimento (in caso contrario la determinazione dei redditi maturati alla data di conferimento avverrebbe sulla base di valori tra loro non omogenei).

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate sottolinea che per effetto del conferimento delle quote, il regime agevolato dei PIR si applica ai redditi conseguiti a partire da tale data.

✓ **Rideterminazione valore fiscale stock option ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 118 del 30 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 118 del 30 maggio 2024 ha chiarito che la disciplina della rideterminazione del valore di acquisto delle partecipazioni, come disciplinata all'art. 5

della L. 28 dicembre 2001, n. 448, è applicabile anche ai diritti di opzione esclusivamente ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata mediante cessione a titolo oneroso degli stessi. Viene chiarito che è con il verificarsi di tale presupposto, ossia la cessione a titolo oneroso, che si realizza in capo la titolare una plusvalenza per la cui tassazione può rilevare il valore fiscale rideterminato.

In tema di rideterminazione del valore fiscale delle *stock option*, l'Agenzia delle Entrate ricorda quanto precisato con la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 31 gennaio 2002 in merito alla possibilità di estendere la disciplina agevolativa prevista dall'art. 5 della L. 24 dicembre 2001, n. 448, ai diritti o ai titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni (quali i diritti di opzione, i *warrant* e le obbligazioni convertibili in azioni). Con la presente risposta l'Agenzia delle Entrate precisa che il presupposto per usufruire del valore rideterminato sia rappresentato dal fatto che i titoli oggetto di rideterminazione siano potenzialmente idonei a realizzare una plusvalenza.

Nel caso di specie le opzioni non sono suscettibili di produrre autonomamente un *capital gain*, in quanto non sono trasferibili a terzi; pertanto, l'Agenzia delle Entrate conclude che l'eventuale valore rideterminato non possa essere utilizzato da parte del contribuente.

RISOLUZIONI

- ✓ **Accordo di reciprocità tra la Repubblica italiana e il Regno Unito di Gran Bretagna e di Irlanda del Nord ai fini dei rimborsi IVA ([Risoluzione n. 22 del 2 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 22 del 2 maggio 2024 ha fornito chiarimenti sull'accordo sottoscritto tra l'Italia e il Regno Unito per il riconoscimento di reciprocità ai fini dell'erogazione dei rimborsi IVA per gli acquisti effettuati dagli operatori italiani sul territorio britannico e dagli operatori britannici sul territorio italiano. Prima della sottoscrizione del suddetto accordo e di conseguenza in assenza di un accordo di reciprocità tra gli Stati, la richiesta del rimborso dell'IVA da parte delle imprese britanniche richiedeva una procedura complessa.

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2021 con il Regno Unito è applicabile l'art. 38-*ter* del Decreto IVA ai fini dell'erogazione dei rimborsi IVA e pertanto:

- i soggetti stabiliti in Italia possono proporre istanza di rimborso IVA al Regno Unito in conformità alla normativa ivi vigente;
- i soggetti stabiliti nel Regno Unito possono avanzare richiesta di rimborso IVA al ricorrere dei presupposti di cui all'art. 38-*ter* del Decreto IVA. In tal caso, l'istanza di rimborso deve essere presentata secondo le modalità stabilite dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1° aprile 2010.

- ✓ **Crediti di imposta per investimenti “Transizione 4.0” – art. 6 del D.L. 29 marzo 2024, n.39 ([Risoluzione n. 25 del 15 maggio 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 25 del 15 maggio 2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione all'utilizzo del credito d'imposta per Investimenti 4.0.

L'art. 6 del D.L. 29 marzo 2024, n. 39 ha previsto che:

- (i) per gli investimenti dal 30 marzo 2024, occorre presentare la comunicazione preventiva (con l'importo complessivo degli investimenti che si intendono effettuare e la ripartizione del credito per la fruizione), aggiornando la comunicazione *ex post* al completamento degli investimenti;
- (ii) per gli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024, è necessario presentare soltanto la comunicazione consuntiva.

Mutano le modalità di indicazione dell'anno di riferimento per chi è soggetto alla comunicazione, verrà utilizzato quello di effettuazione, cioè di completamento dell'investimento e non più quello di interconnessione.

Per gli investimenti iniziati nel 2022 interconnessi nel 2023, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che il credito d'imposta può comunque essere utilizzato con il codice tributo 6936, precisando come anno di riferimento il 2022.

Il decreto direttoriale del Ministero delle Imprese e del *made in Italy* del 24 aprile 2024 ha definito il contenuto e le modalità per l'invio dei modelli di comunicazione. La comunicazione per l'utilizzo di tali crediti deve essere inviata al GSE a mezzo PEC.

La Risoluzione stessa ha stabilito che, in aggiunta al requisito dell'avvenuta interconnessione dei beni nelle ipotesi previste dalla disciplina stessa, le imprese che hanno ottemperato all'invio di tale comunicazione, possono utilizzare in compensazione i crediti, utilizzando specifici codici tributo indicati nella Risoluzione n.19/2024 e come "anno di riferimento" l'anno di completamento dell'investimento agevolato riportato nella medesima comunicazione.

Nelle ipotesi in cui i crediti utilizzati in compensazione non trovino riscontro nei dati delle comunicazioni trasmessi dal Ministero delle Imprese e del *made in Italy* all'Agenzia delle Entrate, i relativi modelli F24 saranno scartati.

CIRCOLARI

- ✓ **D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1, recante “Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari” – Misure in materia di pagamento dei tributi, di comunicazioni obbligatorie e di servizi digitali ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9 del 2 maggio 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 9 del 2 maggio 2024 ha fornito ulteriori chiarimenti in ordine delle semplificazioni fiscali introdotte con il D. Lgs. 8 gennaio 2024, n.1 (“**Decreto Adempimenti**”):

- (i) con riferimento ai nuovi termini di pagamento a rate delle somme dovute a titolo di saldo e primo acconto delle imposte e dei contributi derivanti dalle dichiarazioni, l'art. 8 (a) ha differito dal 30 novembre al 16 dicembre del termine ultimo per perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di saldo e di primo acconto e (b) individuato un'unica data di scadenza, il giorno 16 di ogni mese, entro cui effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima. Inoltre, l'art. 9 ha fissato la soglia di versamenti minimi pari ad Euro 100 per il versamento dell'IVA periodica e per le ritenute sui redditi di lavoro autonomo;
- (ii) in tema di razionalizzazione delle comunicazioni obbligatorie l'art. 12 ha previsto, per coloro che devono inviare al Sistema Tessera Sanitaria i dati relativi alle spese sanitarie di effettuate gli invii con cadenza semestrale, nello specifico (a) entro il 30 settembre di ogni anno, per le spese sanitarie sostenute nel primo semestre dello stesso anno e (b) il 31 gennaio di ogni anno, per le spese sanitarie sostenute nel secondo semestre dell'anno precedente;

- (iii) l'art. 10 ha previsto la sospensione dell'invio delle comunicazioni e degli inviti al contribuente durante i periodi di imposta (a) dal 1° agosto al 31 agosto e (b) dal 1° dicembre al 31 dicembre.

- ✓ **L. 30 dicembre 2023, n. 213 - Novità sulla disciplina delle locazioni brevi** ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.10 del 10 maggio 2024](#))

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 10 del 10 maggio 2024 ha illustrato le novità introdotte dall'art. 1, comma 63 della L. 30 dicembre 2023, n. 213 (la "**Legge di Bilancio 2024**") in materia di locazioni brevi, le quali riguardano:

- (i) l'aumento dell'aliquota della cedolare secca sugli affitti brevi dal 21% al 26%, fatta salva la possibilità di indicare in dichiarazione una sola abitazione cui continuare ad applicare l'aliquota del 21%;
- (ii) la modifica delle norme sugli adempimenti degli intermediari non residenti, per adeguarle al diritto comunitario (art. 4, comma 5-*bis*, del D.L. 24 aprile 2017, n. 50).

L'Agenzia delle Entrate precisa che le nuove disposizioni trovano applicazione a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2024 e, quindi, dal 1° gennaio 2024.

Per quanto concerne gli intermediari, si rileva come, pur avendo elevato l'aliquota della cedolare secca al 26%, il legislatore abbia optato per non modificare la misura della ritenuta che gli intermediari devono operare quanto intervengono nel pagamento o incassano i canoni di locazione breve, che resta fissata al 21%. La ritenuta deve avvenire sempre a titolo di acconto, di modo che il contribuente che subisce la ritenuta dall'intermediario dovrà comunque determinare l'imposta dovuta per il periodo d'imposta, indipendentemente dal regime fiscale adottato dal beneficiario, e versare l'eventuale saldo dopo aver scomputato le ritenute subite.

La circolare precisa, inoltre, che qualora i soggetti che esercitano attività d'intermediazione immobiliare e/o gestiscono portali telematici, incassino o intervengano nel pagamento dei canoni, il contribuente è tenuto, per ciascun periodo d'imposta, a determinare l'imposta (ordinaria o sostitutiva) dovuta, e a versare l'eventuale saldo dell'imposta, ottenuto previo scomputo delle ritenute d'acconto subite, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.

È stata infine modificata la modalità con cui i "soggetti intermediari" non residenti possono adempiere agli obblighi fiscali (concernenti comunicazioni e ritenute) connessi alla disciplina delle locazioni brevi. L'intervento normativo ha inteso adeguare l'ordinamento tributario nazionale al contenuto della Sentenza Corte di Giustizia UE, 22 dicembre 2022, causa C-83/21, Airbnb.

- ✓ **D.L. 20 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla L. 23 febbraio 2024, n.18, e D.L. 29 marzo 2024, n.39 – Ravvedimento speciale** ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.11 del 15 maggio 2024](#))

Con la Circolare n.11 del 14 maggio 2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in relazione al ravvedimento operoso speciale ex L. del 29 dicembre 2022, n. 197 ("**Legge di Bilancio 2023**"), con un focus sull'ambito applicativo dell'estensione prevista dal D.L. 29 marzo 2024, n. 39.

Si tratta di un istituto simile al ravvedimento ordinario, introdotto con la Legge di Bilancio 2023, ma che si differenzia da quest'ultimo in quanto la riduzione delle sanzioni è a 1/18 del minimo e le somme possono essere pagate in forma rateale.

Nella formulazione previgente dell'art.1, comma 174 ss., della Legge di Bilancio 2023, per poter beneficiare del ravvedimento concernente le violazioni riguardanti le dichiarazioni commesse fino al 31 dicembre 2021, sarebbe stato necessario rimuovere la violazione, nello specifico presentare la dichiarazione integrativa e/o correggere la fattura e successivamente pagare le somme o la prima rata entro il 30 settembre 2023.

Con lo scopo di incentivare l'adempimento spontaneo, è stata disposta l'estensione del suddetto istituto alle violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022.

L'adesione all'istituto si perfeziona con il versamento, entro il 31 maggio 2024, della sanzione pari ad 1/18 del minimo edittale previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi, in un'unica soluzione ovvero della prima rata, oltreché con la rimozione, entro lo stesso termine, delle irregolarità od omissioni che si intendono sanare.

Nell'ipotesi in cui il contribuente voglia optare per il pagamento rateale, sulle tre rate successive alla prima, le quali devono essere versate, rispettivamente, entro il 30 giugno, il 30 settembre e 20 dicembre, sarà tenuto a corrispondere gli interessi nella misura del 2% annuo.

La Circolare ha fornito chiarimenti anche sulle disposizioni dell'art. 7, comma 7, del D.L. 29 marzo 2024, n. 39, il quale stabilisce la riapertura dei termini per l'adesione al ravvedimento speciale per le violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate in relazione al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi d'imposta precedenti, per coloro che non avevano perfezionato la procedura di regolarizzazione entro la data originaria del 30 settembre 2023.

Anche in questo caso, il perfezionamento della "nuova" regolarizzazione presuppone la rimozione delle irregolarità od omissioni e il versamento delle somme dovute, in un'unica soluzione, entro il 31 maggio 2024. In alternativa, è possibile effettuare il pagamento, entro lo stesso termine, di un importo pari a cinque delle otto rate previste dall'art. 1, comma 174, della Legge di Bilancio 2023.

Le tre rate rimanenti, sulle quali sono applicati gli interessi nella misura del 2% annuo, a decorrere dal 1° giugno 2024, sono dovute entro i termini del 30 giugno 2024, 30 settembre 2024 e 20 dicembre 2024. Tuttavia, restano validi i ravvedimenti già effettuati con la legge di conversione del D.L. 30 dicembre 2023, n. 215 ("**Decreto Milleproroghe**"), vale a dire al 29 febbraio 2024 e non si dà luogo al rimborso.

Nel documento di prassi, inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che possono fruire della riapertura dei termini coloro che:

- (i) non abbiano in precedenza (entro il 30 settembre 2023) perfezionato la procedura di regolarizzazione, non avendo posto in essere tutti gli adempimenti necessari ai fini del relativo perfezionamento;
- (ii) abbiano perfezionato la procedura di regolarizzazione, limitatamente ad alcune violazioni, e intendano ora avvalersene per sanare ulteriori violazioni diverse rispetto a quelle regolarizzate in precedenza sia in relazione alla stessa annualità che ad annualità diverse;
- (iii) abbiano perfezionato la procedura di regolarizzazione, limitatamente alle violazioni commesse in alcune annualità, entro il 30 settembre 2023, e intendano ora avvalersene per sanare ulteriori violazioni, riferibili ad annualità in precedenza non regolarizzate;

- (iv) abbiano perfezionato la procedura di regolarizzazione, limitatamente ad alcune violazioni, entro il 30 settembre 2023, ma siano decaduti dal beneficio della rateazione, purché intendano sanare violazioni diverse da quelle già regolarizzate. Suddetta tipologia di contribuenti essendo decaduti dal beneficio della rateazione, non possono infatti beneficiare della riapertura dei termini per la regolarizzazione delle medesime violazioni. Per tali importi non versati il pagamento avverrà tramite iscrizione a ruolo.

Resta in vigore quanto stabilito dall'art. 21 del D.L 23 dicembre 2023, n.347:

- (i) non sono ravvedibili le violazioni emergenti da liquidazione della dichiarazione, come gli omessi/tardivi versamenti di imposte dichiarate nonché le omesse dichiarazioni;
- (ii) non sono ravvedibili le omesse/infedeli compilazioni del quadro RW, ma si può ravvedere la mancata dichiarazione di redditi esteri e le violazioni in tema di IVIE/IVAFE;
- (iii) sono ravvedibili le violazioni da controllo formale della dichiarazione ex art.36-ter del D.P.R 29 settembre 1973, n. 600.

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **Accertamento - Imposte dirette e IVA - Dichiarazione - MONITORAGGIO FISCALE - Voluntary disclosure - Art.5-quater, D.L. n.167 del 1990, Conv. in L. n.227 del 1990 - Istanza di collaborazione volontaria ([Corte di Cassazione, sent. n. 11987 del 3 maggio 2024](#))**

Con la Sentenza n. 11987 del 3 maggio 2024 la Suprema Corte di Cassazione prende posizione in relazione al tema della *voluntary disclosure* (o collaborazione volontaria), per "attività patrimoniale o finanziaria" disciplinata al comma 1 dell'art. 5-*quater* del D.L. 28 giugno 1990, n.167, conv. in L. 4 agosto 1990, n. 227.

Il comma 1 dell'art. 5-*quater*, nella formulazione vigente *ratione temporis*, prevede che l'autore della violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4, comma 1, può avvalersi della procedura di collaborazione volontaria di cui al presente articolo per l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato.

La Corte chiarisce che per "attività patrimoniale o finanziaria" deve intendersi, non solo la titolarità attuale di un immobile o di una partecipazione, ma qualsiasi posizione giuridica attiva che abbia ad oggetto un immobile o una partecipazione, dunque anche il diritto di stipulare un contratto di acquisto di un immobile in seguito ad una cessione di un contratto.

- ✓ **Attribuzione patrimoniale gratuita – liberalità deducibile dal reddito solo in presenza delle condizioni di cui all'art. 100 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 ([Corte di Cassazione, ord. n. 14925 del 28 maggio 2024](#))**

Con Ordinanza n. 14925 del 28 maggio 2024, la Corte di Cassazione si è pronunciata sulla deducibilità ai fini fiscali della rinuncia al credito fra società appartenenti allo stesso gruppo.

In particolare, la Corte ha stabilito che un'attribuzione patrimoniale gratuita, che non trova fondamento in alcun rapporto commerciale, effettuata da una società a favore di un'altra, non partecipata, appartenente al medesimo gruppo, costituisce liberalità ai fini fiscali, deducibile solo alle condizioni di cui all'art. 100 del TUIR.

Nel caso di specie, una società aveva rinunciato ad un ingente credito vantato nei confronti di altra società appartenente allo stesso gruppo – non partecipata – e aveva dedotto la relativa somma dal reddito imponibile, qualificandola come erogazione di un “premio decennale”. Con avviso di accertamento, l’Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione il costo, qualificandolo come liberalità non deducibile, poiché priva dei requisiti di cui all’art. 100 del TUIR.

La Corte ha confermato l’operato dell’Agenzia delle Entrate ed ha chiarito che la deducibilità del credito rinunciato non deve essere esclusa a priori, ma solo a seguito di verifica che la stessa non è giustificata né da un titolo negoziale, né da una politica aziendale di gruppo.

- ✓ **Gli interessi legali sugli importi oggetto di fermo dovuti secondo le modalità dell’art. 38-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, spettano al contribuente solo se il provvedimento di fermo è illegittimo ([Corte di Cassazione, sent. n. 11886 del 3 maggio 2024](#))**

Con la Sentenza n. 11886 del 3 maggio 2024, la Corte di Cassazione si è pronunciata sulla debenza, da parte dell’Amministrazione Finanziaria, degli interessi maturati sugli importi dovuti da quest’ultima a titolo di rimborso IVA nel periodo in cui il rimborso è stato negato per motivi di fermo amministrativo.

In merito alla maturazione degli interessi legali nel periodo di vigenza del fermo, la Corte ha chiaramente statuito, richiamando un orientamento giurisprudenziale consolidato, che la decorrenza degli interessi legali moratori è condizionata dalla legittimità o meno del fermo.

La Corte ha, in particolare, enunciato il seguente principio di diritto: *“in tema di rimborso IVA, gli interessi legali, dovuti nella misura e secondo le modalità previste dall’art. 38 bis del d.P.R. n. 633 del 1972, vanno qualificati come interessi moratori e sono dovuti dall’Amministrazione finanziaria in caso di fermo amministrativo illegittimo del credito, ma non anche in caso di fermo amministrativo legittimo ovvero di sequestro conservativo, non maturando in tali ipotesi nemmeno interessi compensativi”*.

Nel caso di fermo legittimo, non è prevista dalla legge la corresponsione di altre forme di interesse di natura compensativa sul credito IVA. La ragione di tale impostazione risiede nel fatto che il legislatore considera infatti imputabile al creditore la sospensione del pagamento.

UNIONE EUROPEA

GIURISPRUDENZA

- ✓ **Conferimento immobili tramite azioni, imponibile IVA sul valore di emissione ([Corte di Giustizia UE, 8 maggio 2024, causa C 241/23](#))**

Nell’ambito della controversia tra una società (“A”) che aveva effettuato un aumento del capitale mediante conferimenti in natura provenienti da altre due società (“B”) e (“C”), ed il fisco polacco, che si rifiutava di prendere in considerazione la detrazione operata dalla società A degli importi IVA di cui alle fatture emesse da B e C a titolo di conferimenti di immobili, la Corte di Giustizia UE ha avuto modo di fornire chiarimenti sull’interpretazione dell’art. 73 della Direttiva 2006/112/CE (“**Direttiva IVA**”).



Nei contratti stipulati dalla società A con le società B e C, aventi ad oggetto il trasferimento di immobili di queste ultime ed un conferimento in denaro in cambio di azioni di A, le parti avevano convenuto che il corrispettivo del conferimento nel capitale sarebbe stato costituito dal valore di emissione delle azioni. La questione pregiudiziale riguardava la determinazione della base imponibile.

Dalla formulazione dell'art. 73 della Direttiva IVA risulta che la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi. Nel caso di specie, il corrispettivo deve rappresentare il compenso effettivamente ricevuto dalla società A per il trasferimento dei beni, e non un compenso solamente stimato, pur su criteri oggettivi.

La Corte ha stabilito, pertanto, che l'art. 73 della Direttiva IVA, come modificata dall'atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica di Croazia e agli adattamenti del Trattato sull'Unione Europea, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea ("TFUE") e del Trattato che istituisce la Comunità Europea dell'Energia Atomica, deve essere interpretato nel senso che la base imponibile di un conferimento di immobili da parte di una prima società nel capitale di una seconda società in cambio di azioni di quest'ultima, qualora tali società abbiano convenuto che il corrispettivo di tale conferimento nel capitale sarà costituito da detto valore di emissione, deve essere determinata in funzione del valore di emissione di tali azioni, e non in funzione del valore nominale delle azioni.

ASSONIME

✓ Circolare n. 10/2024 - Il regime di *participation exemption* per le plusvalenze su partecipazioni realizzate da soggetti non residenti

La Circolare n. 10/2024 illustra la novità introdotta dalla Legge di Bilancio 2024 che consente di detassare in misura pari al 95% le plusvalenze relative alla cessione di partecipazioni qualificate realizzate da società o enti residenti in altri Stati membri UE o in Stati SEE dotati di adeguato scambio di informazioni qualora ricorrano i requisiti del regime di *participation exemption* ("PEX") (art. 1, comma 59, della Legge di Bilancio 2024).

L'intervento normativo segue all'orientamento giurisprudenziale che ha ritenuto non compatibile con le libertà fondamentali del TFUE la disparità di trattamento derivante dalla impossibilità di accedere al regime PEX per i soggetti residenti in altri Stati membri.

La circolare evidenzia come permangano ancora taluni tratti distintivi tra la disciplina impositiva delle plusvalenze PEX realizzate da società residenti in Italia e quelle realizzate da società residenti in altri Stati membri. Le residue differenze derivano principalmente dal fatto che, nel rispetto dei principi del sistema impositivo nazionale, le plusvalenze su partecipazioni conseguite dai soggetti non residenti costituiscono redditi diversi e sono determinate ed assoggettate a tassazione secondo regole non coincidenti con quelle applicabili quando le plusvalenze in questione concorrono alla formazione del reddito di impresa.

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

Per informazioni: info@5rs.it