

Tax | Aggiornamento

Marzo 2023

Sommario

I. PRASSI MINISTERIALE.....	3
CIRCOLARI	3
✓ Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di bilancio 2023) “Tregua fiscale” – Ulteriori chiarimenti interpretativi (Circolare n. 6/E del 20 marzo 2023)	3
✓ Nuovi chiarimenti in tema di interpello sui nuovi investimenti (articolo 2 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 147). (Circolare n. 7/E del 28 marzo 2023).....	3
COMUNICATI STAMPA.....	5
✓ Onlus e associazioni sportive dilettantistiche. Al via da oggi le domande del 5 per mille 2023 (Comunicato stampa dell’8 marzo 2023).....	5
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	5
✓ Operatori finanziari – Comunicazioni obbligatorie all’anagrafe tributaria – Articoli 7, comma 6, del dPR 29 settembre 1973, n. 605 e 11, comma 2, del decreto–legge 6 dicembre 2011, n. 201 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 225 del 1° marzo 2023)	5
✓ Sopravvenienze attive – proventi derivanti da insussistenza di passività 5 – art. 88 TUIR (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 240 del 6 marzo 2023).....	5
✓ Stabile organizzazione – corretta individuazione dell’attività svolta in Italia, servizi di investimento, ente creditizio. Iscrizione all’albo tenuto da Banca d’Italia ai sensi dell’articolo 13, comma 1, del TUB – disciplina fiscale ai fini IRES e IRAP (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 242 del 6 marzo 2023).....	6
✓ IRES - Interpretazione del combinato disposto dei commi 3-bis, lett. b) e 3-ter dell’articolo 89 del TUIR - Esenzione della remunerazione derivante da partecipazioni avente i requisiti per l’applicazione del regime della Direttiva "madre-figlia" (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 256 dell’ 17 marzo 2023).....	6
✓ Operazione di finanziamento e scissione. Valutazione abuso del diritto ai sensi dell’articolo 10–bis della legge 27 luglio 2000, n. 212. (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 263 del 21 marzo 2023)	7
✓ Proventi distribuiti da un Fondo Immobiliare – esenzione da ritenuta, articolo 7, comma 3, decreto legge n. 351 del 2001 (Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 265 del 21 marzo 2023).....	8

PROVVEDIMENTI	8
✓ Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono tardività nella trasmissione delle fatture elettroniche e dei corrispettivi giornalieri telematici (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 61196 del 6 marzo 2023)	8
II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO	9
✓ Decreto ministeriale 1° marzo 2023 - Tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese (D.M. 1° marzo 2023)	9
✓ Attuazione della direttiva (UE) 2019/2121 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 novembre 2019, che modifica la direttiva (UE) 2017/1132 per quanto riguarda le trasformazioni, le fusioni e le scissioni transfrontaliere (D.Lgs. 2 marzo 2023, n. 19 - GU n. 56 del 7 marzo 2023)	9
✓ Disposizioni urgenti in materia di emissioni e circolazione di determinati strumenti finanziari in forma digitale e di semplificazione della sperimentazione FinTech (D.L. 17 marzo 2023, n. 25 - GU n. 65 del 7 marzo 2023)	9
✓ Fondazioni bancarie. Misure dell'accantonamento alla riserva obbligatoria e dell'accantonamento patrimoniale facoltativo per l'esercizio 2022 (Decreto 9 marzo 2023 – GU n. 67 del 20 marzo 2023).....	9
✓ Misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali (D.L. 30 marzo 2023, n. 34 – GU n. 76 del 30 marzo 2023).....	9
✓ Delega al Governo per la Riforma Fiscale (Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri n. 25 del 16 marzo 2023)	10
✓ Attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale (D. Lgs. 1 marzo 2023, n. 32 - GU n. 72 del 25 marzo 2023).....	11
III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE	11
✓ La risarcibilità del danno subito dal contribuente a causa di un accertamento colposamente erroneo dell'Amministrazione finanziaria (Corte di Cassazione, sent. n. 5984 del 28 febbraio 2023).....	11
✓ La proporzionalità delle sanzioni tributarie (Corte Costituzionale, sent. n. 46 del 17 marzo 2023).....	12
IV. UNIONE EUROPEA	12
GIURISPRUDENZA.....	12
✓ Sistema comune di imposta sul valore aggiunto (IVA) - Cessione, dopo la trasformazione, di un fabbricato che è stato occupato per la prima volta anteriormente alla trasformazione (Corte di Giustizia UE, 9 marzo 2023, causa C-239/22).....	12

I. PRASSI MINISTERIALE

CIRCOLARI

- ✓ **Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di bilancio 2023) “Tregua fiscale” – Ulteriori chiarimenti interpretativi ([Circolare n. 6/E del 20 marzo 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 6/E del 20 marzo 2023 ha fornito ulteriori chiarimenti interpretativi e sull’ambito di applicazione delle disposizioni riguardanti la definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni nonché alle altre misure inerenti la c.d. “Tregua fiscale”, introdotte dalla Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023).

La Circolare si articola sotto forma di domande e risposte e contiene indicazioni sulla definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni, sulla regolarizzazione delle irregolarità formali, sul cosiddetto “ravvedimento speciale” e sull’adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento. Viene dato spazio anche alle risposte sulla definizione delle liti pendenti e sulla regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo/mediazione e conciliazione giudiziale e sulla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

La Circolare chiarisce inoltre che si considera “irregolarità formale”, quindi sanabile, l’invio delle fatture elettroniche al Sistema di Interscambio (SdI) oltre i termini ordinari, a patto che le stesse fatture siano correttamente incluse nella liquidazione Iva di competenza, con relativo versamento dell’imposta. Per lo stesso motivo può essere sanato l’omesso invio dei corrispettivi elettronici regolarmente memorizzati e inseriti in contabilità con liquidazione dell’imposta dovuta.

Per quanto riguarda il “ravvedimento operoso speciale”, che consente di regolarizzare le violazioni relative alle dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2021 e precedenti, l’Agenzia delle Entrate chiarisce che rientrano nel perimetro della misura le violazioni accertabili ai sensi dell’art. 41-bis del DPR n. 600/1973 (accertamento parziale) purché non siano già state contestate.

Infine, per quanto riguarda la possibilità di definire in maniera agevolata gli atti del procedimento di accertamento riferibili ai tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate, è chiarito che gli atti derivanti dai controlli formali (articolo 36-ter del DPR n. 600/1973) non rientrano nell’ambito di applicazione della definizione agevolata tramite adesione o acquiescenza. Tuttavia, gli stessi atti possono rientrare nella procedura di ravvedimento speciale delle violazioni tributarie fino al momento in cui non sia stata ricevuta la comunicazione dell’esito del controllo.

- ✓ **Nuovi chiarimenti in tema di interpello sui nuovi investimenti (articolo 2 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 147). ([Circolare n. 7/E del 28 marzo 2023](#))**

L’Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 7/E del 28 marzo 2023 ha fornito indicazioni operative e chiarimenti alla luce dell’esperienza maturata negli anni, illustrando le linee guida per le imprese italiane ed estere che intendono utilizzare l’interpello nuovi investimenti (istituito dall’art. 2 D.L. 24 settembre 2015 n.147) ai fini di ottenere una

risposta del fisco sul trattamento tributario da applicare al proprio piano di sviluppo in Italia.

La Circolare, oltre a spiegare che dal 1° gennaio 2023 è stata ridotta la soglia di accesso a 15 milioni di euro, illustra anche i documenti da allegare ed i vantaggi collegati agli strumenti di collaborazione preventiva.

Investimento rilevante e ricadute occupazionali: l'investimento rilevante può consistere in qualsiasi operazione anche diversa da quelle di *asset deal* o *share deal*, quando l'investitore, attraverso l'utilizzo di proprio capitale, promuove la realizzazione in Italia di un'attività economica, che si riflette in maniera puntuale nei bilanci dei soggetti che partecipano all'investimento stesso e sempre che gli effetti positivi in termini di gettito e di ricadute occupazionali si registrino nel territorio dello Stato.

La Circolare spiega che sono quindi ammissibili le istanze aventi ad oggetto

- investimenti che consistono nella acquisizione di *target* non residenti, quando l'investitore, localizzato in Italia, registra gli effetti economici derivanti dal piano di investimento nel proprio bilancio (in tal senso viene superata la posizione restrittiva assunta nella Circolare n. 25/2016).
- investimenti *cross border* quando, per l'investitore estero, la parte dell'investimento "italiana" abbia un valore almeno pari alla soglia minima di legge (per l'investitore italiano rileva l'ammontare complessivo dell'investimento in quanto si riflette integralmente nel suo bilancio).

In merito alle ricadute occupazionali, la Circolare chiarisce ed esemplifica le ipotesi di aumento dei livelli occupazionali (creazione di nuovi posti di lavoro) e di mantenimento, anche parziale, degli stessi, questi ultimi da valutare solo nei contesti di crisi dell'impresa.

Preventività dell'interpello sui nuovi investimenti avente ad oggetto l'esistenza di una stabile organizzazione: l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni in merito alla preventività delle istanze che riguardano l'appuramento dell'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, chiarendo che si fa riferimento alla presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta di avvio del business del soggetto non residente.

Semplificazione dell'istruttoria dell'interpello sui nuovi investimenti: nell'ottica di adeguare i tempi di risposta dell'ufficio alle esigenze dell'investitore, la circolare chiarisce che è possibile procedere alle cosiddette "risposte parziali" e frazionate, fornendo cioè riscontro ai singoli quesiti in tempi diversi, anche eventualmente chiedendo documentazione integrativa solo in relazione a uno o più di essi, sempre a condizione che l'istruttoria complessiva si concluda, per tutti i quesiti prospettati, nel termine massimo previsto dalla legge.

Rapporti con gli altri strumenti di tax compliance: l'adempimento collaborativo e gli accordi preventivi: per potenziare l'attrattività dello strumento degli accordi preventivi, la Circolare chiarisce che le richieste dei contribuenti che presentano un interpello sui nuovi investimenti e, in relazione al medesimo *business plan*, che intendono stipulare anche accordi preventivi correlati, saranno trattate con priorità, in deroga al criterio cronologico ordinariamente seguito.

Inoltre, i contribuenti che si adeguano alle risposte rese in sede di interpello nuovi investimenti possono accedere al regime dell'adempimento collaborativo anche in assenza dell'importo minimo di ricavi o volume d'affari.

Per esigenze di cautela, chiarisce tuttavia che tale facoltà sia riconosciuta solo in presenza di una risposta a tutti i quesiti posti e non rispetto ad una risposta "parziale".

COMUNICATI STAMPA

- ✓ **Onlus e associazioni sportive dilettantistiche. Al via da oggi le domande del 5 per mille 2023** ([Comunicato stampa dell'8 marzo 2023](#))

Dall'8 marzo 2023 fino all'11 aprile 2023, le Onlus e le associazioni sportive dilettantistiche possono presentare domanda per accedere al 5 per mille.

Possono partecipare al riparto del 5 per mille anche le Onlus e le associazioni sportive dilettantistiche che non hanno effettuato tempestivamente l'iscrizione al contributo entro il termine ordinario (11 aprile 2023), purché presentino l'istanza di accreditamento al 5 per mille entro il 2 ottobre versando l'importo di 250 Euro a titolo di sanzione.

Gli elenchi provvisori degli enti iscritti saranno pubblicati dall'Agenzia delle Entrate (per le Onlus) e dal Coni (per le associazioni sportive dilettantistiche) entro il 20 aprile 2023.

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Operatori finanziari – Comunicazioni obbligatorie all'anagrafe tributaria – Articoli 7, comma 6, del DPR 29 settembre 1973, n. 605 e 11, comma 2, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201** ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 225 del 1 marzo 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate si è espressa sull'ambito di comunicazioni obbligatorie all'anagrafe tributaria da parte di una società controllata e partecipata da società estere non quotate.

Rinviando al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 176227 del 23 maggio 2022 ed ai relativi allegati (in ultimo aggiornati il 28 novembre 2022), nella fattispecie in esame, l'Agenzia ha chiarito che non è di per sé atta ad escludere l'obbligo comunicativo in capo all'Istante la circostanza per cui il regolamento dell'operazione di investimento o disinvestimento dei valori mobiliari avviene solo ed esclusivamente mediante l'intermediario incaricato di eseguire ciascun ordine di investimento o disinvestimento.

Pertanto, sulla base di quanto sopra, viene affermato che la Società Istante è obbligata ad adempiere agli obblighi di comunicazioni all'anagrafe tributaria.

- ✓ **Sopravvenienze attive – proventi derivanti da insussistenza di passività – art. 88 TUIR** ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 240 del 6 marzo 2023](#))

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'art. 88 comma 1 del TUIR qualifica come sopravvenienze attive imponibili *"i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi"*.

Nel caso specifico, l'insussistenza di passività che ha generato un componente positivo nel conto economico della Società non risulta correlata ad alcun componente negativo di reddito oggetto di deduzione nei periodi d'imposta precedenti.

Ai fini della disciplina l'Agenzia chiarisce che rilevano:

- (i) il carattere sopravvenuto del fatto generatore del componente positivo del reddito
- (ii) la sua stretta relazione con un componente economico (o con una passività patrimoniale) che abbia concorso alla formazione del reddito di impresa in un periodo d'imposta precedente l'insorgere della sopravvenienza stessa.

Pertanto, con riferimento alla fattispecie oggetto dell'istanza, considerato che la passività non ha concorso alla formazione del reddito in precedenti esercizi, l'Agenzia ha ritenuto che la sopravvenuta insussistenza della stessa non concorra alla formazione del reddito, sebbene gli effetti siano stati rilevati a conto economico.

- ✓ **Stabile organizzazione – corretta individuazione dell'attività svolta in Italia, servizi di investimento, ente creditizio. Iscrizione all'albo tenuto da Banca d'Italia ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del TUB – disciplina fiscale ai fini IRES e IRAP ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 242 del 6 marzo 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito ad un quesito oggetto di interpello riguardante la possibilità per la Stabile Organizzazione italiana della Società Istante, ente creditizio autorizzato, di applicare la disciplina IRES e IRAP tipica delle imprese di investimento e non quella specifica delle banche, in ragione della circostanza per cui la stessa Stabile Organizzazione, sebbene autorizzata a decorrere dal 2021 ad operare quale ente creditizio, non avrebbe modificato, di fatto, le attività esercitate in precedenza (nel periodo di imposta 2021, ha conseguito solo proventi da attività di investimento) e non avrebbe svolto alcuna delle attività tipiche delle banche.

L'Agenzia, nella formulazione della risposta, richiama l'articolo 152, comma 1, del TUIR che stabilisce che *"per le società e gli enti commerciali con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, il reddito della stabile organizzazione è determinato in base agli utili e alle perdite ad essa riferibili, e secondo le disposizioni della Sezione I, del Capo II, del Titolo II, sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche"*.

L'Agenzia delle Entrate ha concluso che, a regime, la Stabile Organizzazione debba essere qualificata come filiale bancaria della Società in Italia e debba, conseguentemente, applicare tutte le regole previste per gli enti creditizi ai fini IRES e IRAP, compresa l'addizionale IRES del 3,5 per cento prevista per gli intermediari finanziari dall'articolo 1, comma 65, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dalla quale per espressa previsione di legge sono escluse le sole società di gestione dei fondi comuni di investimento e le SIM.

- ✓ **IRES - Interpretazione del combinato disposto dei commi 3-bis, lett. b) e 3-ter dell'articolo 89 del TUIR - Esenzione della remunerazione derivante da partecipazioni avente i requisiti per l'applicazione del regime della Direttiva "madre-figlia" ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 256 dell' 17 marzo 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto a due quesiti correlati all'interpretazione dei commi 3-bis, lett. b) e 3-ter dell'articolo 89 del TUIR con specifico riguardo alla "remunerazione" della partecipazione al "capitale sociale", sotto forma di c.d. azioni privilegiate, detenuta da una Società (quale socio e soggetto IRES residente in Italia) nella Società sussidiaria, per cui ricorrono i requisiti della Direttiva "madre-figlia".

In particolare, l'Istante chiede di sapere se, alla luce di quanto disposto dall'articolo 89, comma 3-bis, lett. b) del TUIR, per vedersi riconosciuta l'esenzione al 95% delle

"remunerazioni della partecipazione al capitale", sia ancora necessaria la verifica del c.d. "doppio *equity*", ossia la verifica - richiesta per i titoli emessi da società emittenti non residenti - della totale correlazione ai risultati economici e della totale indeducibilità nella determinazione del reddito estero della società emittente.

L'Agenzia delle Entrate ricorda, infatti, che, ai fini della tassazione delle remunerazioni, l'assimilazione alle azioni degli strumenti finanziari di qualunque natura emessi all'estero continua a realizzarsi solo allorché questi strumenti diano luogo ad una remunerazione totalmente collegata ai risultati economici (cfr. Circolare n. 4 del 2006).

Con riferimento al quesito inerente alla qualificazione fiscale degli strumenti finanziari ("*preference shares*"), l'Agenzia, osserva che l'esame della questione qualificatoria è da ritenersi assorbita dal parere sfavorevole alla soluzione prospettata in ordine all'interpretazione dell'articolo 89, comma 3-bis, lett. b), in quanto il permanere del requisito della "correlazione ai risultati economici dell'impresa", ai fini del riconoscimento dell'esenzione della remunerazione, fa venire meno l'interesse alla qualificazione fiscale dello strumento finanziario da cui origina la remunerazione.

- ✓ **Operazione di finanziamento e scissione. Valutazione abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212. [\(Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 263 del 21 marzo 2023\)](#)**

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla disciplina dell'abuso del diritto relativo ad una concatenazione di atti nell'ambito dei quali assume rilevanza, in una fase intermedia, un'operazione di scissione parziale e proporzionale avente ad oggetto unicamente liquidità.

Ai fini della valutazione della disciplina dell'abuso del diritto rileva il principio per cui le finalità perseguite attraverso la scissione devono riguardare interessi propri delle società coinvolte e non interessi dei singoli soci, estranei al contesto imprenditoriale.

Con riferimento alla ricorrenza del primo elemento dell'abuso (risparmio d'imposta indebito) giova rilevare che lo stesso emerge dal regime di neutralità fiscale della scissione (i.e. continuità dei valori fiscalmente riconosciuti delle attività assegnate e non imponibilità delle plusvalenze) e da ciò che si sarebbe determinato, sul piano fiscale, se la patrimonializzazione della società fosse avvenuta con un'operazione più fisiologica, ossia mediante un conferimento operato dai soci persone fisiche (che, si ricorda, sono i medesimi per le due società) impiegando mezzi propri.

Considerato che l'operazione prospettata non modifica la situazione patrimoniale dei soci, si ritiene che la realizzabilità dell'aumento di capitale, volto alla patrimonializzazione della società beneficiaria, sia reso possibile attraverso la preventiva distribuzione di dividendi da parte della società scindenda a favore dei soci persone fisiche (distribuzione da assoggettare a ritenuta a titolo di imposta del 26% delle plusvalenze).

Pertanto, in tale contesto, la scissione parziale proporzionale non risponde ad alcuna esigenza di riorganizzazione aziendale né della società scindenda, né della beneficiaria ma determina esclusivamente la patrimonializzazione della beneficiaria attuata - fino a concorrenza del debito da finanziamento - in violazione delle norme che prevedono la tassazione dei dividendi distribuiti.

In merito al secondo presupposto dell'abuso (assenza di sostanza economica), viene precisato che l'utilizzo della scissione per la soddisfazione esclusivamente dell'interesse dei soci persone fisiche - dirette dalla medesima compagine sociale - comporta che la scissione prospettata non possa essere posta sullo stesso piano di altre operazioni che fisiologicamente permettono ai soci di ripatrimonializzare le proprie società, ovvero eseguendo nuovi conferimenti.

L'Agenzia delle Entrate evidenzia altresì che, nel caso di specie, non sono rinvenibili ragioni extrafiscali non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che giustificano l'insieme dei negozi prospettati ai sensi del comma 3 dell'articolo 10-bis della Legge n. 212 del 2000.

Pertanto, sulla base di quanto sopra, l'operazione prospettata dalle parti presenta profili di abuso del diritto.

- ✓ **Proventi distribuiti da un Fondo Immobiliare – esenzione da ritenuta, articolo 7, comma 3, decreto legge n. 351 del 2001 ([Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 265 del 21 marzo 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con riferimento all'esenzione dalla ritenuta di cui all' articolo 7, comma 3, Decreto Legge n. 351 del 2001, ha precisato che, i proventi distribuiti da un Fondo Immobiliare residente in Italia ad un fondo estero, se vengono rispettate determinate condizioni, non sono soggetti a ritenuta alla fonte.

A tal proposito, vengono richiamate la Risoluzione 18 luglio 2013, n. 54/E (che confermava che il regime di esenzione trova applicazione anche qualora gli investitori partecipino in misura totalitaria in un veicolo societario che pone in essere l'investimento) e la risoluzione 27 giugno 2017, n. 78/E (che chiariva che i fondi gestiti da *Advisor* disciplinati dall'*Investment Adviser Act* of 1940 e soggetti alla vigilanza della *Securities and Exchange Commission (SEC)* hanno gli stessi requisiti sostanziali nonché le stesse finalità di investimento dei fondi e degli organismi italiani).

Nel caso di specie, sulla base di quanto rappresentato dall'Istante, «secondo le linee direttive della SEC», i *general partners* e l'*Advisor* «devono essere considerati come un unico soggetto giuridico dal momento che - congiuntamente - svolgono il ruolo di gestore dei Fondi» e che «alla luce di ciò, sono entrambi sottoposti a vigilanza prudenziale della SEC».

Pertanto, nel presupposto che, come rappresentato dall'Istante, tutti i requisiti previsti nei citati documenti di prassi siano soddisfatti, l'Agenzia ha ritenuto che i proventi derivanti dalla partecipazione indiretta da parte dei Fondi nel Fondo Immobiliare non siano soggetti a ritenuta alla fonte ai sensi dell'articolo 7, comma 3, del Decreto Legge n. 351 del 2001.

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono tardività nella trasmissione delle fatture elettroniche e dei corrispettivi giornalieri telematici ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 61196 del 6 marzo 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità mediante le quali mette a disposizione dei contribuenti titolari di partita IVA – e della Guardia di Finanza – le informazioni relative a fatture elettroniche e corrispettivi giornalieri telematici trasmessi oltre i termini stabiliti dalle rispettive leggi, affinché gli stessi possano rimediare alle anomalie segnalate.

I contribuenti che hanno avuto conoscenza delle informazioni e degli elementi resi dall'Agenzia delle Entrate possono regolarizzare gli errori o le omissioni eventualmente commessi secondo le modalità previste dall'articolo 13 del Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, beneficiando della riduzione delle sanzioni in

ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla disposizione normativa citata.

II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO

- ✓ **Decreto ministeriale 1° marzo 2023 - Tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese ([D.M. 1° marzo 2023](#))**

Il Decreto Ministeriale 1° marzo 2023 per le imprese e il *made in Italy* concerne la variazione del tasso di attualizzazione/rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni in favore delle imprese: a partire dal 1° marzo 2023 in conformità alla Comunicazione della Commissione europea 2008/C 14/02 (GUUE 19 gennaio 2008, n. 14) il tasso da applicare è pari al 4,06%.

- ✓ **Attuazione della direttiva (UE) 2019/2121 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 novembre 2019, che modifica la direttiva (UE) 2017/1132 per quanto riguarda le trasformazioni, le fusioni e le scissioni transfrontaliere ([D.Lgs. 2 marzo 2023, n. 19 - GU n. 56 del 7 marzo 2023](#))**

Il Decreto Legislativo di recepimento della direttiva (UE) 2019/2121 ha quale contenuto essenziale l'armonizzazione delle disposizioni concernenti le operazioni di trasformazione e scissione transfrontaliera.

Viene altresì modificata la disciplina della fusione societaria, già armonizzata ai sensi della direttiva (CE) 2005/56 recepita nel nostro ordinamento dal Decreto Legislativo n. 108 del 2008 abrogato dal presente Decreto Legislativo dal 3 luglio 2023.

Il Decreto Legislativo n. 108 del 2008 continuerà ad applicarsi alle fusioni transfrontaliere nelle quali, prima del 3 luglio 2023, una delle società partecipanti ha pubblicato il progetto comune di fusione.

- ✓ **Disposizioni urgenti in materia di emissioni e circolazione di determinati strumenti finanziari in forma digitale e di semplificazione della sperimentazione FinTech ([D.L. 17 marzo 2023, n. 25 - GU n. 65 del 7 marzo 2023](#))**

È entrato in vigore dal 18 marzo 2023, il Decreto che contiene le disposizioni su emissione e circolazione di determinati strumenti finanziari in formato digitale.

- ✓ **Fondazioni bancarie. Misure dell'accantonamento alla riserva obbligatoria e dell'accantonamento patrimoniale facoltativo per l'esercizio 2022 ([Decreto 9 marzo 2023 – GU n. 67 del 20 marzo 2023](#))**

Per le fondazioni bancarie viene stabilita la misura dell'accantonamento alla riserva obbligatoria e dell'accantonamento patrimoniale facoltativo per l'esercizio 2022.

- ✓ **Misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali ([D.L. 30 marzo 2023, n. 34 – GU n. 76 del 30 marzo 2023](#))**

È entrato in vigore dal 31 marzo 2023 il D.L. 30 marzo 2023 n.34 a seguito della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n.76 del 30 marzo 2023 c.d. Decreto "bollette" contenente misure a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali.

Agevolazioni in materia di energia e gas: il decreto in oggetto interviene rafforzando il bonus sociale elettrico e gas per il secondo trimestre 2023, riconosciuto ai clienti domestici economicamente svantaggiati e in gravi condizioni di salute, introducendo un contributo per i clienti domestici residenti, diversi da quelli titolari del *bonus* sociale, erogato in quota fissa e differenziato in base alle zone climatiche, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023, nel caso di elevati prezzi del gas.

Viene previsto il riconoscimento anche per il secondo trimestre 2023 dei crediti d'imposta a favore delle imprese (energivore e non, gasivore e non) per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale. Tali crediti, come i precedenti, potrebbero essere utilizzati in compensazione nel modello F24 entro il 31 dicembre 2023 o ceduti ad altri soggetti.

Il decreto proroga anche al secondo trimestre 2023 la previsione dell'aliquota IVA del 5% per le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali.

Adempimenti fiscali: significative novità interessano le varie definizioni agevolate previste con la L.197/2022. Per quanto riguarda il "ravvedimento speciale" viene posticipato dal 31 marzo 2023 al 30 settembre 2023 sia il termine di pagamento delle somme/prima rata sia il termine per rimuovere la violazione.

Viene fornita inoltre, un'interpretazione in base alla quale nel ravvedimento speciale non rientrano le violazioni suscettibili di emergere da liquidazione automatica (come gli omessi versamenti) mentre vi rientrano tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ordinario.

Con riferimento alla definizione delle violazioni formali viene posticipato dal 31 marzo 2023 al 31 ottobre 2023, il termine di pagamento dei 200 euro per periodo di imposta, o della prima rata (la violazione continua a dover essere rimossa entro il 31 marzo 2024). Il termine per la domanda di definizione delle liti pendenti e per il pagamento delle somme viene posticipato dal 30 giugno 2023 al 30 settembre 2023.

Anche i termini per perfezionare la conciliazione agevolata nonché la rinuncia in Cassazione vengono posticipati dal 30 giugno 2023 al 30 settembre 2023.

Infine, si prevedono cause speciali di non punibilità di alcuni reati tributari (omesso versamento di ritenute dovute o certificate per importo superiore a 150.000 euro per annualità, omesso versamento di IVA di importo superiore a 250.000 euro per annualità, indebita compensazione di crediti non spettanti superiore a 50.000 euro), in particolare quando le relative violazioni sono correttamente definite e le somme dovute sono versate integralmente dal contribuente secondo le modalità previste.

✓ **Delega al Governo per la Riforma Fiscale** ([Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri n. 25 del 16 marzo 2023](#))

Il 16 marzo 2023 è stata approvata dal Consiglio dei Ministri la bozza di delega al Governo per la Riforma Fiscale. I nuovi principi, da porre in essere entro 24 mesi dall'entrata in vigore della legge delega, mirano a semplificare e ridurre la pressione fiscale, favorire investimenti, assunzioni e instaurare un rapporto tra contribuenti e amministrazione finanziaria nella logica di un dialogo mirato tra le parti secondo le esigenze di cittadini e imprese.

- ✓ **Attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale ([D. Lgs. 1 marzo 2023, n. 32 - GU n. 72 del 25 marzo 2023](#))**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 72 del 25 marzo 2023 il D. Lgs. 1° marzo 2023, n. 32, recante: «*Attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale*».

I capi da I a IV (articoli da 1 a 15) recepiscono le definizioni e delineano le procedure relative agli obblighi di comunicazione periodica all'amministrazione fiscale degli altri Stati che le norme europee pongono in capo ai gestori delle piattaforme digitali.

Il capo V (articoli da 16 a 19) introduce ulteriori modifiche che riguardano tra l'altro la protezione e violazione dei dati, le verifiche congiunte e i termini di decorrenza del provvedimento delegato.

III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **La risarcibilità del danno subito dal contribuente a causa di un accertamento colposamente erroneo dell'Amministrazione finanziaria (Corte di Cassazione, sent. n. 5984 del 28 febbraio 2023)**

La vicenda in esame riguarda una società a cui vengono contestate operazioni inesistenti e l'omissione nelle fatture emesse della relativa IVA.

Vengono altresì instaurati due procedimenti penali a carico dell'amministratore che si sono conclusi con l'archiviazione degli stessi in quanto il fatto non sussiste.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate qualificava come intracomunitaria l'operazione di acquisto di due autovetture, che erano di palese provenienza italiana.

Le vicende processuali incidevano negativamente sulla salute, sulla vita lavorativa e di relazione dell'amministratore; in conseguenza di ciò, l'amministratore adiva il Tribunale al fine di ottenere la condanna al risarcimento dei danni da parte dell'Agenzia delle Entrate e dei due funzionari coinvolti nel procedimento di accertamento.

Nel primo grado di giudizio il Tribunale ha rigettato la domanda attorea.

La sentenza è stata impugnata dal contribuente soccombente e, all'esito del giudizio di secondo grado, la Corte di Appello, in riforma della sentenza impugnata, ha accolto le ragioni del contribuente; tale impostazione è stata poi confermata anche dalla Suprema Corte con il provvedimento oggetto del presente approfondimento.

In particolare, la Suprema corte ha affermato che anche l'Agenzia delle Entrate è tenuta al rispetto del principio del *neminem laedere* ex art. 2043 c.c. Pertanto, se pone in essere un comportamento doloso o colposo è tenuta al risarcimento dei danni in favore del contribuente.

✓ **La proporzionalità delle sanzioni tributarie** ([Corte Costituzionale, sent. n. 46 del 17 marzo 2023](#))

La sentenza n. 46, depositata il 17 marzo 2023, ha chiarito che anche per le sanzioni amministrative tributarie vale il principio di proporzionalità. La Corte costituzionale ha deciso la questione di legittimità costituzionale sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Bari, sull'art. 1, comma 1, primo periodo, del D. Lgs. n. 471 del 1997, che prevede: «nei casi di omessa presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 250».

Nella fattispecie oggetto del giudizio, si era «in presenza di un contribuente che si ha omesso di presentare la dichiarazione dei redditi relativa al regime fiscale del consolidato, ma, da un lato, ha tempestivamente presentato la propria dichiarazione, in tal modo esponendosi inequivocabilmente ai controlli dell'Agenzia dell'Entrate, e, dall'altro, ha comunque interamente versato, sebbene in ritardo, ma prima di aver ricevuto qualsivoglia avviso di accertamento, le imposte dovute».

La Corte ha dichiarato non fondata la questione in base ad una interpretazione per cui la sanzione può essere ridotta fino al dimezzamento valutando la condotta del contribuente e l'opera da lui svolta per l'eliminazione o l'attenuazione delle conseguenze.

La sentenza infatti precisa che, tale interpretazione, «fornisce maggiore chiarezza ai criteri di determinazione delle sanzioni in esso stabiliti», e va «applicata al sistema delle sanzioni tributarie» dall'Agenzia delle Entrate o in sede contenziosa, «anche a prescindere da una formale istanza di parte».

IV. UNIONE EUROPEA

GIURISPRUDENZA

✓ **Sistema comune di imposta sul valore aggiunto (IVA) - Cessione, dopo la trasformazione, di un fabbricato che è stato occupato per la prima volta anteriormente alla trasformazione** ([Corte di Giustizia UE, 9 marzo 2023, causa C-239/22](#))

I giudici della Corte hanno espresso il loro giudizio in merito all'ambito applicativo del criterio della prima occupazione, secondo cui la vendita dei vecchi fabbricati non è assoggettata a IVA nella normativa unionale, mentre la vendita di quelli nuovi è imponibile, nel caso in cui un immobile abbia subito trasformazioni tali da acquisire le caratteristiche di un fabbricato nuovo.

Viene evidenziato che, la nozione di trasformazione di edifici comprende tutti quegli interventi in cui il fabbricato subisca modifiche sostanziali intese a mutarne l'uso o a cambiare in misura considerevole le condizioni di occupazione (Corte UE, causa C-308/16).

Gli Stati membri possono altresì avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 12, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE, introducendo, ad esempio, un criterio quantitativo secondo cui i costi di una simile trasformazione devono essere pari a una determinata percentuale del valore iniziale del fabbricato per comportare l'assoggettamento all'IVA.

Detto quanto sopra, i giudici hanno affermato che, se un legislatore nazionale non si è avvalso della facoltà di cui al sopra citato articolo 12, non si può comunque sostenere che la mancanza negli ordinamenti nazionali di una definizione vincolante delle modalità di applicazione del criterio della prima occupazione alle trasformazioni di edifici legittimi il non assoggettamento ad IVA.

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

Per informazioni: info@5lex.it