

Tax | Aggiornamento

Luglio 2023

Sommario

I. PRASSI MINISTERIALE.....	4
CIRCOLARI	4
✓ Imposta sulle successioni e donazioni – Art. 8, co. 3, del Decreto Legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 - Trattamento fiscale del legato di genere (Circolare n. 19/E del 6 luglio 2023).....	4
✓ Art. 18 del Decreto Legge 21 giugno 2022, n. 73 (“Decreto Semplificazioni”), convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 agosto 2022, n. 122 – Modifiche alla disciplina IVA delle prestazioni rese ai ricoverati e agli accompagnatori dei ricoverati (Circolare n. 20/E del 7 luglio 2023)	4
✓ Rinuncia agevolata alle controversie tributarie pendenti in Corte di cassazione – Art. 1, co. da 213 a 218, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 - Legge di Bilancio 2023 (Circolare n. 21/E del 26 luglio 2023)	4
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	5
✓ Art. 10–bis del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137. Detassazione dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID–19. Accesso ad un finanziamento bancario con garanzia dello Stato, ai sensi dell'art. 1 del Decreto Legge 8 aprile 2020, n. 23, e cassa integrazione guadagni in deroga, prevista dall'art. 22 del Decreto Legge n. 18 del 2020 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 366 del 4 luglio 2023).	5
✓ Scissione parziale – ripartizione credito IRAP – art. 173, co. 4, del TUIR (Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 368 del 4 luglio 2023)	5
✓ Tassazione dei redditi da lavoro dipendente ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e la Svizzera in caso di trasferimento di residenza in corso d'anno (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 370 del 4 luglio 2023)	5
✓ Rottamazione–quater – compensazione "orizzontale" – art. 1, co. 242, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 372 del 7 luglio 2023)	6
✓ Art. 6, co. 3, del Decreto Legge n. 115 del 2022 – credito d'imposta non energivori - fornitura di servizi aziendali e riaddebito del costo dell'energia elettrica (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 373 del 10 luglio 2023) 6	
✓ IVA – Intervento della stabile organizzazione nelle cessioni di beni e prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia – Art. 17, co. 4, D.P.R. n. 633/1972 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 374 del 10 luglio 2023)6	

- ✓ Tassazione, ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cina, del reddito da attività di consulenza prestata in Italia da un soggetto residente in Cina per società residente in altro Stato UE e apertura di partita IVA in Italia (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 387 del 13 luglio 2023) .7
- ✓ Affrancamento quote di OICR ai sensi dell'art. 1, co. 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 - legge di bilancio 2023 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 391 del 19 luglio 2023).....7
- ✓ IVA – Trattamento ai fini IVA dell'operazione costituita da cessione di beni, cessione di brevetti e impegno a continuare la produzione – Artt. 2 e 3 D.P.R. n. 633/1972 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 399/2023 del 27 luglio 2023).....7
- ✓ Art. 11, co. 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Fusione tra società residenti nello stesso paese UE con stabile organizzazione in Italia. Applicabilità dell'art. 11, co. 3 del DM attuativo 1° marzo 2018. (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 400 del 27 luglio 2023).....8
- ✓ Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager/dipendenti – riconducibilità all'art. 60 D.L. n. 50/2017 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 403/2023 del 28 luglio 2023)8

PROVVEDIMENTI 9

- ✓ Modalità di attuazione dell'art. 1, co. da 186 a 202, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197, concernenti la definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 250755 del 5 luglio 2023)9

II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO9

- ✓ Legge 13 giugno 2023, n. 83 Ratifica ed esecuzione dei seguenti Accordi: a) Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, con Protocollo aggiuntivo e Scambio di Lettere, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, b) Protocollo che modifica la Convenzione tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, con Protocollo aggiuntivo, conclusa a Roma il 9 marzo 1976, così come modificata dal Protocollo del 28 aprile 1978 e dal Protocollo del 23 febbraio 2015, fatto a Roma il 23 dicembre 20209
- ✓ Legge 3 luglio 2023, n. 85 Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 4 maggio 2023, n. 48 (Decreto Lavoro).....10
- ✓ Legge 3 luglio 2023, n. 87 Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 10 maggio 2023, n. 51 (Decreto Omnibus)10
- ✓ Decreto del 20 luglio 2023 del Ministero dell'Economia e delle Finanze Modifica del decreto 4 maggio 1999 (Individuazione di Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato)11

III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE11

- ✓ Modalità di prestazione della garanzia al fine di accedere al rimborso dei crediti IVA per le società facenti parte di un gruppo di imprese, con regime di liquidazione IVA di gruppo (Cassazione, 17 aprile 2023, n. 10108)11

✓ Principio di competenza per la rilevazione nel periodo d'imposta dei crediti acquisiti da terzi e dei crediti IVA (Cassazione, 31 maggio 2023, n. 15430)..	11
✓ Deducibilità ai fini delle imposte dirette del costo per il lavoro interinale (Cassazione, 17 aprile 2023, n. 10104)	12
✓ Esenzione dall'applicazione dell'IVA in caso di premi e sconti (Cassazione, 23 marzo 2023, n. 8364)	12
✓ Utilizzo delle perdite fiscali, indicazione in dichiarazione (Cassazione, 23 giugno 2023, n. 18043).....	13
✓ Applicazione della disciplina ICI/IMU per l'area circostante il fabbricato fatiscente o il fabbricato costruendo (Cassazione, 11 luglio 2023, n. 19646)	13
✓ Applicabilità delle sanzioni in misura fissa in caso di erronea applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (Cassazione, 5 aprile 2023, n. 9442)	13
✓ Deducibilità dei costi per le prestazioni di revisione contabile (Cassazione, 5 aprile 2023, n. 9446).....	14
✓ Distinzione degli strumenti finanziari tra azioni e titoli simili ed obbligazioni e titoli simili in materia fiscale (Cassazione, 27 aprile 2023, n. 11191)	14
IV. UNIONE EUROPEA	14
GIURISPRUDENZA.....	14
✓ Normativa nazionale che prevede la possibilità di sospendere, senza limitazione nel tempo, il termine di prescrizione dell'azione dell'amministrazione tributaria in caso di procedimento giurisdizionale - Principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione (Corte di Giustizia UE, 13 luglio 2023, C 615/21)	14

I. PRASSI MINISTERIALE

CIRCOLARI

- ✓ **Imposta sulle successioni e donazioni – Art. 8, co. 3, del Decreto Legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 - Trattamento fiscale del legato di genere ([Circolare n. 19/E del 6 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento del legato di genere ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni. In sede di liquidazione dell'imposta di successione, il valore del legato di genere, al pari di quello di specie, va dedotto dal valore dell'eredità o delle quote ereditarie, restando ferma la distinzione civilistica fra legato di genere e legato di specie.

L'orientamento dell'Agenzia delle Entrate si è conformato a quanto affermato dalla Corte di Cassazione nella pronuncia 3 novembre 2020 n. 24421, cambiando l'orientamento seguito in passato (da ultimo la risposta ad interpello 3 settembre 2021 n. 577).

- ✓ **Art. 18 del Decreto Legge 21 giugno 2022, n. 73 (“Decreto Semplificazioni”), convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 agosto 2022, n. 122 – Modifiche alla disciplina IVA delle prestazioni rese ai ricoverati e agli accompagnatori dei ricoverati ([Circolare n. 20/E del 7 luglio 2023](#))**

L'art. 18, D.L. n. 73/2022 (c.d. “Decreto Semplificazioni”) ha apportato una significativa variazione alla disciplina IVA con riferimento alle prestazioni rese ai ricoverati e agli accompagnatori delle persone ricoverate, modificando l'art. 10, co. 1, n. 18) D.P.R. 633/1972 e la previsione di cui alla Tabella A, Parte Terza, n. 120), allegata al D.P.R. 633/1972.

In merito al primo punto, la Circolare chiarisce che l'esenzione IVA prevista si applica nel caso di strutture sanitarie non convenzionate che effettuano prestazioni sanitarie di ricovero e cura al paziente nell'ambito di una più complessa prestazione di ricovero e cura, avvalendosi di un professionista.

Con riferimento al secondo punto, la Circolare chiarisce che le prestazioni di ricovero e cura per le quali non è prevista l'esenzione ai sensi dell'art. 10, co. 1, nn. 18) e 19) D.P.R. 633/1972, sono soggette all'aliquota del 10% ai sensi del n. 120), Tabella A, Parte III, allegata al suddetto D.P.R.

Inoltre, l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% è stata estesa alle prestazioni di alloggio a favore degli accompagnatori dei pazienti ricoverati rese da enti ospedalieri, cliniche, case di cura convenzionate e non, società di mutuo soccorso con personalità giuridica e ONLUS.

- ✓ **Rinuncia agevolata alle controversie tributarie pendenti in Corte di cassazione – Art. 1, co. da 213 a 218, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 - Legge di Bilancio 2023 ([Circolare n. 21/E del 26 luglio 2023](#))**

L'Agenzia ha fornito chiarimenti in merito alla rinuncia agevolata al ricorso in Cassazione, introdotta con la Legge di Bilancio 2023 quale strumento alternativo alla definizione agevolata delle liti pendenti, permettendo di beneficiare dell'abbattimento delle sanzioni ad 1/18 del minimo. La rinuncia permette di definire le controversie tributarie che hanno ad oggetto atti impositivi e non sole sanzioni, pendenti al 1° gennaio 2023 in Corte di Cassazione, in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Possono essere conciliati gli atti impositivi quali le cartelle di pagamento se costituiscono il primo atto impositivo notificato al contribuente.

Con la rinuncia al ricorso principale o incidentale a seguito del raggiungimento di un accordo con la controparte, il contribuente dovrà provvedere al pagamento delle somme concordate (imposte, interessi e sanzioni ridotte ad 1/18) entro 20 giorni dalla firma dell'accordo, rispettando comunque il termine ultimo del 30 settembre 2023.

Non appare, invece, indispensabile che anche la rinuncia al ricorso debba avvenire entro il 30 settembre 2023.

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Art. 10–bis del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137. Detassazione dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID–19. Accesso ad un finanziamento bancario con garanzia dello Stato, ai sensi dell'art. 1 del Decreto Legge 8 aprile 2020, n. 23, e cassa integrazione guadagni in deroga, prevista dall'art. 22 del Decreto Legge n. 18 del 2020 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 366 del 4 luglio 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate esclude, relativamente ai finanziamenti bancari assistiti da garanzia dello Stato di cui all'art. 1 D.L. n. 23/2020 e alla Cassa Integrazione guadagni in deroga di cui all'art. 22 D.L. n. 18/2020, l'applicazione della detassazione ex art. 10-bis D.L. n. 137/2020 dei “contributi COVID-19”.

Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate, il regime di detassazione è applicabile nel caso in cui:

- per il soggetto beneficiario, il contributo o l'indennità rappresenti un vantaggio economico effettivo e quantificabile (i.e. un'integrazione di ricavi oppure in una partecipazione totale o parziale al sostenimento di determinati costi);
- gli eventuali costi, per i quali si prevede la partecipazione totale o parziale mediante l'erogazione del contributo o dell'indennità, devono rimanere a carico del soggetto beneficiario.

L'esclusione dall'applicazione della detassazione è legata all'assenza del presupposto oggettivo delle misure oggetto d'esame, che non rappresentano contributi in conto esercizio erogati a fronte di un effettivo sostenimento di costi in capo al beneficiario.

- ✓ **Scissione parziale – ripartizione credito IRAP – art. 173, co. 4, del TUIR ([Risposta interpello Agenzia delle Entrate n. 368 del 4 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla destinazione del credito IRAP maturato da una società partecipe ad un'operazione di scissione societaria parziale in favore di due società beneficiarie, qualificandolo come “posizione soggettiva”.

I crediti d'imposta si considerano posizioni soggettive non connesse a elementi del patrimonio scisso, ossia “*ogni situazione giuridica attiva e passiva generata dalla normativa sulle imposte dirette in capo alla scissa*”, trasferibili dalla scissa alle società beneficiarie in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferito (art. 173, co. 4 TUIR).

Le posizioni soggettive rilevanti ai fini fiscali devono avere le seguenti caratteristiche:

- essere preesistenti in capo alla scissa alla data in cui si producono gli effetti reali della scissione;
- non risultare contabilmente ante scissione (diversamente, si tratterebbe di elementi patrimoniali);
- essere correlate (e vincolate) a elementi del patrimonio scisso;
- essere sostanzialmente divisibili tra i soggetti che partecipano alla scissione societaria.

Si ricorda, inoltre, che dalla data in cui la scissione ha effetto, le posizioni soggettive della società scissa e i relativi obblighi strumentali sono attribuiti alle società beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o rimaste (salvo che si tratti di posizioni soggettive connesse specificamente agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari).

- ✓ **Tassazione dei redditi da lavoro dipendente ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e la Svizzera in caso di trasferimento di residenza in corso d'anno ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 370 del 4 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che nel caso in cui una persona fisica trasferisca la propria residenza fiscale dall'Italia alla Svizzera in corso d'anno, ai fini della tassazione dei redditi trova applicazione la clausola dello *split year* (art. 4, par. 4, della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Svizzera).

L'applicazione della suddetta clausola comporta che la persona fisica sia considerata fiscalmente residente in Svizzera a partire dal giorno successivo a quello della sua iscrizione all'AIRE e fiscalmente residente in Italia fino a tale giorno.

- ✓ **Rottamazione–quater – compensazione "orizzontale" – art. 1, co. 242, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 372 del 7 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che le somme dovute per effetto della rottamazione dei ruoli possono essere pagate solo con le modalità indicate dall'art. 1, co. 242 L. 197/2022 ossia:

- mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore con le modalità determinate dall'Agente della Riscossione nella comunicazione di cui all'art. 1 co. 241 L. n. 197/2022;
- mediante moduli di pagamento precompilati, che l'Agente della Riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui all'art. 1 co. 241 L. n. 197/2022;
- presso gli sportelli dell'Agente della Riscossione.

Non è quindi possibile effettuare i versamenti mediante compensazione con altri crediti fiscali (compensazione orizzontale) né con lo stesso credito (compensazione verticale) né con altri crediti commerciali nei confronti della Pubblica Amministrazione.

- ✓ **Art. 6, co. 3, del Decreto Legge n. 115 del 2022 – credito d'imposta non energivori - fornitura di servizi aziendali e riaddebito del costo dell'energia elettrica ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 373 del 10 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, relativamente alla quota di costo della materia prima oggetto di riaddebito analitico nella fornitura di servizi aziendali da parte dell'impresa non energivora verso soggetti terzi, il credito d'imposta non sia spettante. Si conferma quindi l'orientamento già adottato dall'Agenzia delle Entrate con la precedente Risposta interpello n. 597/2022.

Affinché il riaddebito del costo della componente energetica sia considerato analitico, è necessario che il suddetto ribaltamento avvenga:

- individuando espressamente la quota di corrispettivo derivante dal costo dell'energia elettrica o gas naturale sostenuto dal prestatore del servizio;
- correlando direttamente l'incremento del costo dell'energia sostenuto dall'intestatario dell'utenza e la quota di corrispettivo dovuto dal cliente, in modo tale che l'incremento del prezzo delle materie prime sia posta (in tutto o in parte) a carico del cliente.

- ✓ **IVA – Intervento della stabile organizzazione nelle cessioni di beni e prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia – Art. 17, co. 4, D.P.R. n. 633/1972 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 374 del 10 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che ai fini IVA la stabile organizzazione di una società non residente sussiste quando l'attività svolta sul territorio italiano non è un'attività di mero supporto amministrativo.

La stabile organizzazione risulta coinvolta e deve essere considerata quale debitore d'imposta nel caso in cui:

- interviene attivamente nell'ambito delle operazioni svolte dalla casa madre (art. 192-bis Direttiva 2006/112/CE);
- è contraddistinta da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici (art. 53 par. 1 Regolamento UE 282/2011).

Nel caso esaminato dall'Agenzia, la stabile organizzazione si considera coinvolta in quanto pur non negoziando direttamente i contratti di acquisto e di vendita, si occupa di una serie di operazioni come la gestione dei rapporti con la clientela, la gestione

delle scorte e la supervisione del magazzino, i rapporti con gli stabilimenti di produzione, l'organizzazione delle consegne, i rapporti con i trasportatori dal magazzino di terzi ai clienti, l'assistenza in materia di fatturazione e contabilità, l'assistenza tecnica, il feedback con i clienti ed il controllo qualità.

- ✓ **Tassazione, ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cina, del reddito da attività di consulenza prestata in Italia da un soggetto residente in Cina per società residente in altro Stato UE e apertura di partita IVA in Italia ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 387 del 13 luglio 2023](#))**

L'Agenzia conferma che la mera attribuzione della partita IVA italiana ad un soggetto non residente non rileva al fine di stabilirne la residenza in materia di imposte dirette. In particolare, la fattispecie analizzata è relativa ad un cittadino italiano residente in Cina che svolge attività di consulenza in Italia.

Sulla base di quanto previsto dall'art. 23, co. 1, lett. d) del TUIR, i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato si considerano ivi prodotti.

L'art. 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Cina stabilisce, invece, che i redditi derivanti dallo svolgimento di un'attività di lavoro autonomo svolta in Italia da un soggetto residente in Cina è tassabile esclusivamente in quest'ultimo Paese se:

- il contribuente non soggiorna in Italia per un periodo o periodi che oltrepassano in totale 183 giorni nel corso dell'anno solare;
- il contribuente non dispone in Italia abitualmente di una base fissa.

Per quanto concerne i redditi di lavoro dipendente svolto dall'istante, l'articolo 15 della Convenzione ne prevede la tassazione esclusiva nello Stato di residenza (Cina), a meno che tale attività lavorativa non venga svolta nell'altro Stato contraente; in tale ultima ipotesi, i predetti redditi devono essere assoggettati ad imposizione concorrente in entrambi i Paesi.

- ✓ **Affrancamento quote di OICR ai sensi dell'art. 1, co. 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 - legge di bilancio 2023 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 391 del 19 luglio 2023](#))**

L'Agenzia ha chiarito che un soggetto residente in Italia a partire dal 2023 può optare, con riferimento ai redditi imponibili in Italia, per l'affrancamento degli OICR, anche se la proprietà dei titoli è stata acquisita precedentemente al trasferimento della residenza in Italia.

Difatti, anche se al 31 dicembre 2022 il contribuente non risulta essere fiscalmente residente in Italia, con il trasferimento della residenza fiscale nel 2023, il soggetto sarà residente in Italia nel momento in cui il reddito verrà effettivamente percepito, risultando pertanto imponibile in Italia.

L'opzione per l'affrancamento degli OICR si esercita:

- applicando un'imposta sostitutiva del 14% alla differenza il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione e il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e versando la stessa entro il 30 giugno 2023;
- compilando il Quadro RM, sezione XIX nel modello Redditi PF 2023.

- ✓ **IVA – Trattamento ai fini IVA dell'operazione costituita da cessione di beni, cessione di brevetti e impegno a continuare la produzione – Artt. 2 e 3 D.P.R. n. 633/1972 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 399/2023 del 27 luglio 2023](#))**

L'Agenzia ha confermato che il trasferimento di una universalità, totale o parziale, di beni può comportare il passaggio di un'azienda o di una parte dell'impresa. I fattori rivelatori dell'esistenza dell'azienda o del ramo d'azienda si possono individuare nella organizzazione impresa ai beni e nella loro destinazione funzionale, come complesso unitario, all'esercizio dell'impresa, tale da consentire, in ipotesi di cessione del citato complesso, l'inizio o la prosecuzione dell'attività in capo al cessionario.

Secondo l'orientamento della Corte di Giustizia, il trasferimento di una universalità totale o parziale di beni deve essere interpretata nel senso che in essa rientra il trasferimento di un'azienda o di una parte autonoma di un'impresa, compresi gli elementi materiali e, eventualmente, immateriali che, complessivamente, costituiscono un'impresa, o una parte di impresa idonea a svolgere un'attività economica autonoma, ma non vi rientra la mera cessione di beni quale la vendita di uno *stock* di prodotti (Corte di Giustizia UE, sentenza del 27 novembre 2003, "*Zita Models*" C-497/01).

In merito alla distinzione tra cessione di azienda e cessione di un complesso di beni occorre, quindi, effettuare una valutazione globale delle circostanze di fatto che caratterizzano l'operazione di cui trattasi, accordando una particolare importanza alla natura dell'attività economica che si intende proseguire (Corte di Giustizia UE, sentenza 10 novembre 2011, "*Christel Schriever*" C-444/10).

L'Agenzia conclude che, la cessione di cui trattasi ha ad oggetto elementi patrimoniali isolati, di per sé non idonei a proseguire/svolgere, in modo autonomo, un'attività produttiva, come confermato, da un lato, dalla destinazione dei prodotti finiti e dei semilavorati alla rottamazione, e, dall'altro, dalla destinazione dei beni immateriali a due soggetti distinti. Inoltre, non è previsto il passaggio di personale dalla cedente ai cessionari, né risultano cedute le relazioni finanziarie, commerciali e personali, né è previsto alcun diritto di subentro del cessionario nei contratti di acquisto o di vendita del cedente, che restano in capo a quest'ultimo.

Pertanto, non si tratta cessione di un ramo aziendale, bensì di tre operazioni distinte, autonomamente rilevanti ai fini IVA secondo il regime applicabile a ciascuna.

- ✓ **Art. 11, co. 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Fusione tra società residenti nello stesso paese UE con stabile organizzazione in Italia. Applicabilità dell'art. 11, co. 3 del DM attuativo 1° marzo 2018. ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 400 del 27 luglio 2023](#))**

L'Agenzia ha affermato che il consolidato fiscale ai sensi dell'art. 11, co. 3 del DM 1° marzo 2018 non si interrompe nel caso di fusione tra due società con sede nell'Unione Europea, entrambe dotate di stabile organizzazione in Italia.

Per confermare l'applicabilità del consolidato fiscale in caso di fusione nazionale estera conclusa tra due società residenti nello stesso Stato estero, è necessario verificare che l'operazione sia assimilabile ad una fusione nazionale ossia:

- l'operazione si qualifichi come fusione ai sensi della legislazione civilistica italiana;
- i soggetti coinvolti abbiano una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano;
- l'operazione produca effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto.

- ✓ **Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager/dipendenti – riconducibilità all'art. 60 D.L. n. 50/2017 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 403/2023 del 28 luglio 2023](#))**

L'Agenzia ha confermato che i redditi derivanti dagli strumenti partecipativi sottoscritti dai *manager*, utilizzando in parte un finanziamento erogato dalla società, possano rientrare tra i redditi di natura finanziaria ai sensi dell'art. 60, co. 1 D.L. n. 50/2017 al verificarsi delle seguenti condizioni:

- l'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli amministratori comporta un esborso effettivo pari ad almeno l'1% dell'investimento complessivo effettuato;
- i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari che danno i diritti patrimoniali rafforzati maturano solo dopo che tutti i soci o partecipanti all'organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e ad un rendimento minimo previsto nello statuto o nel regolamento ovvero, nel caso di cambio di controllo, alla condizione che gli altri soci o partecipanti dell'investimento abbiano realizzato

con la cessione un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al predetto rendimento minimo;

- le azioni, le quote o gli strumenti finanziari aventi i suindicati diritti patrimoniali rafforzati sono detenuti dai dipendenti e amministratori, e, in caso di decesso, dai loro eredi, per un periodo non inferiore a cinque anni o, se precedente al decorso di tale periodo quinquennale, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione.

La sussistenza dei richiamati requisiti è garanzia di un allineamento degli interessi e rischi dei *manager* rispetto a quelli degli altri investitori ai fini di una comune assunzione e condivisione del rischio societario. Tale allineamento costituisce la *ratio* dell'assimilazione dei proventi ai redditi di natura finanziaria, indipendentemente da qualsiasi legame con l'attività svolta dai manager o dipendenti della società.

Il finanziamento erogato dalla società Istante, a parziale copertura della sottoscrizione degli strumenti finanziari ad opera di alcuni *manager*, è remunerato da un tasso d'interesse annuo ben al di sotto del tasso di mercato e pertanto il finanziamento a tasso agevolato costituisce un *fringe benefit* per il dipendente, il cui differenziale di interesse deve essere assoggettato a tassazione come reddito di lavoro dipendente.

Non sono previste clausole che consentano in ogni caso il recupero del capitale investito, tali da neutralizzare del tutto la posizione del rischio del *manager*. In particolare: in costanza di detenzione degli SFP, il titolare è esposto al rischio di perdita del capitale al pari degli azionisti ordinari; in caso di *good leaver* e *bad leaver* non vi è alcuna garanzia di restituzione del capitale versato.

In merito alla congruità della misura della retribuzione, viene dichiarato che quella percepita dai *manager* in relazione all'attività lavorativa prestata è pienamente allineata agli *standard* di settore ed è composta da una parte fissa e di una parte variabile.

L'Agenzia ritiene di escludere che i proventi derivanti dalla sottoscrizione degli SFP abbiano una funzione integrativa della retribuzione del *management* e, pertanto, conclude che i redditi derivanti dall'investimento dei *manager* possano rientrare tra i redditi di natura finanziaria.

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Modalità di attuazione dell'art. 1, co. da 186 a 202, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197, concernenti la definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 250755 del 5 luglio 2023](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il modello per la domanda di definizione delle liti pendenti al 1° gennaio 2023 prevista dall'art. 1, co. 186 e ss. della L. n. 197/2022. L'aggiornamento recepisce le novità introdotte dall'art. 20 D.L. n. 34/2023 ("Decreto Bollette") che ha posticipato al 30 settembre 2023, anziché al 30 giugno, il termine per la presentazione della domanda di definizione delle liti pendenti e del versamento dei relativi importi dovuti per intero o per la prima rata.

Il contribuente può scegliere di rateizzare gli importi dovuti in 20 rate, trimestrali, o 54 rate, in cui le prime tre rate sono trimestrali e successivamente acquisiscono cadenza mensile. Le rate devono essere comprensive di interessi. In entrambi le opzioni, le prime tre rate hanno scadenza 30 settembre, 31 ottobre e 20 dicembre.

Il modello va inviato telematicamente per ciascuna controversia tributaria autonoma (relativa al singolo atto impugnato), in esenzione dall'imposta di bollo.

II. AGGIORNAMENTO NORMATIVO

- ✓ **[Legge 13 giugno 2023, n. 83](#) Ratifica ed esecuzione dei seguenti Accordi: a) **Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, con Protocollo aggiuntivo e Scambio di Lettere, fatto a Roma il 23 dicembre 2020**, b) **Protocollo che modifica la Convenzione tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, con Protocollo****

aggiuntivo, conclusa a Roma il 9 marzo 1976, così come modificata dal Protocollo del 28 aprile 1978 e dal Protocollo del 23 febbraio 2015, fatto a Roma il 23 dicembre 2020

La Legge 13 giugno 2023 n. 83 ratifica gli accordi Italia-Svizzera sui lavoratori frontalieri e le doppie imposizioni. L'entrata in vigore è avvenuta il 1° luglio 2023, mentre l'applicazione è prevista a partire dal 1° gennaio 2024.

La legge dispone che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe ricevute dai lavoratori frontalieri residenti in Italia, che alla data di entrata in vigore svolgono, oppure che tra il 31 dicembre 2018 e la data dell'entrata in vigore hanno svolto, un'attività di lavoro dipendente nell'area di frontiera in Svizzera per un datore di lavoro ivi residente, con una stabile organizzazione o una base fissa svizzera, restano imponibili soltanto in Svizzera.

Inoltre, la franchigia applicabile per i lavoratori italiani che lavorano in Svizzera viene innalzata a 10.000 euro, rendendo imponibili in Italia le quote di redditi di lavoro dei frontalieri che eccedono tale importo.

✓ **Legge 3 luglio 2023, n. 85 Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 4 maggio 2023, n. 48 (Decreto Lavoro)**

La Legge di conversione del Decreto Lavoro contiene le seguenti principali novità:

- cuneo fiscale e *fringe benefit*, per i quali è confermata la riduzione contributiva e all'innalzamento a 3.000 Euro della soglia di esenzione. Per i *fringe benefit*, la soglia di esenzione si applica solo se si tratta di lavoratori dipendenti con figli a carico. Inoltre, l'applicazione della soglia di cui in parola è prevista anche per le somme erogate per rimborsare il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- stralcio dei debiti contributivi, con il quale si consente ai lavoratori autonomi iscritti alle relative gestioni previdenziali dell'Inps, nonché ai soggetti iscritti alla Gestione separata Inps, anche in qualità di titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di poter presentare domanda all'Istituto di previdenza per il versamento della contribuzione pensionistica intaccata dallo stralcio automatico dei carichi fino a 1.000 Euro, limitatamente ai contributi per i quali non sia scaduto il termine quinquennale di prescrizione. Il versamento dovrà avvenire, in un'unica soluzione o in rate mensili di pari importo, entro il 31 dicembre 2023;
- contratti a termine, per il rinnovo dei quali è stata esclusa l'esigenza delle causali, qualora la durata complessiva del rapporto non superi i 12 mesi, come già previsto per le proroghe. Nel computo dei 12 mesi, sia per le proroghe sia per i rinnovi, non si deve tenere conto del periodo temporale del rapporto previsto dai contratti stipulati prima del 5 maggio 2023;
- somministrazione di lavoro per la quale, in assenza di diverse previsioni dei contratti collettivi, si modifica il limite quantitativo, pari al 20% del numero dei lavoratori a tempo indeterminato in forza presso l'utilizzatore, da cui escludere i lavoratori il cui rapporto di lavoro con il soggetto somministratore sia costituito da un contratto di apprendistato;
- assegno di inclusione che sostituirà, dal 1° gennaio 2024, il reddito di cittadinanza, per i nuclei familiari con componenti disabili, minorenni, over 60 e, novità introdotta in sede di conversione, componenti in condizione di svantaggio e inseriti in programmi di cura e assistenza dei servizi sociosanitari territoriali certificati dalla pubblica Amministrazione.

✓ **Legge 3 luglio 2023, n. 87 Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 10 maggio 2023, n. 51 (Decreto Omnibus)**

La Legge 3 luglio 2023, n. 87 converte con modificazioni il D.L. 10 maggio 2023, n. 51 (Decreto Omnibus). Le principali novità sono rappresentate da:

- conferma della proroga delle definizioni agevolate introdotte dalla Legge di Bilancio 2023;
 - conferma della proroga dei versamenti delle imposte dirette e IVA da parte dei soggetti Isa (anche in presenza di cause di esclusione), dei soggetti che partecipano a società interessate dagli Isa e che imputano il reddito per trasparenza, dei soggetti minimi e forfetari dal 30 giugno al 20 luglio 2023 (senza alcuna maggiorazione) e dal 21 luglio al 31 luglio 2023 con la maggiorazione dello 0,40%;
 - ulteriore proroga, con riferimento agli enti associativi, del termine per l'applicazione della nuova disciplina IVA di cui all'art. 5, co. 15-quater, D.L. n. 146/2021 al 1° luglio 2024. Le modifiche apportate agli art. 4 e 10 del D.P.R. n. 633/1972 comportano la rilevanza ai fini dell'applicazione dell'IVA di operazioni effettuate da alcune tipologie di associazioni;
 - proroga dal 30 giugno al 30 settembre 2023 del termine per il versamento in un'unica soluzione, o della prima rata, dell'imposta sostitutiva del 14% sul valore delle cripto-attività possedute alla data del 1° gennaio 2023 ai sensi dell'art. 1, co. 133 e seguenti della Legge di bilancio 2023;
 - rinvio di un anno per i sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale, del termine per la dematerializzazione e la trasmissione telematica delle schede relative alla destinazione dell'otto, cinque e due per mille dell'Irpef.
- ✓ **Decreto del 20 luglio 2023 del Ministero dell'Economia e delle Finanze Modifica del decreto 4 maggio 1999 (Individuazione di Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato)**

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze con Decreto pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2023, prevede l'eliminazione del riferimento alla Svizzera, con efficacia dal periodo d'imposta 2024, dall'elenco di cui all'art. 1 del Decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 107 del 10 maggio 1999 (*"Individuazione di Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato"*).

Il Decreto è stato emanato in attuazione dell'art. 12, co. 3 della Legge n. 83 del 13 giugno 2023.

III. AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **Modalità di prestazione della garanzia al fine di accedere al rimborso dei crediti IVA per le società facenti parte di un gruppo di imprese, con regime di liquidazione IVA di gruppo (Cassazione, 17 aprile 2023, n. 10108)**

L'art. 38-bis, co. 7 D.P.R. 633/1972, prevede la possibilità per il contribuente di essere esonerato dalla prestazione delle garanzie, quando concorrono alcune condizioni, fra le quali vi è la presentazione di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell'art. 47 D.P.R. 445/2000, attestante la sussistenza di particolari condizioni di solidità patrimoniale o affidabilità del contribuente, attinenti al patrimonio netto, alla consistenza degli immobili, alla gestione caratteristica, alla compagine societaria, all'assolvimento degli obblighi previdenziali e assicurativi.

Poiché la funzione della dichiarazione sostitutiva è quella di sostituire la prestazione della garanzia cauzionale, la Cassazione afferma che anche la presentazione della stessa deve logicamente avvenire, al più tardi, al momento della presentazione della dichiarazione annuale IVA.

L'omissione o non è violazione meramente formale, e legittima l'irrogazione delle sanzioni amministrative per l'omesso versamento dell'IVA, anche se il debito IVA sia effettuato in compensazione del credito della contribuente.

- ✓ **Principio di competenza per la rilevazione nel periodo d'imposta dei crediti acquisiti da terzi e dei crediti IVA (Cassazione, 31 maggio 2023, n. 15430)**

La giurisprudenza di legittimità ritiene che l'imputazione temporale delle componenti positive o negative di reddito non possa essere lasciata alla decisione discrezionale del contribuente, salvo il caso in cui l'adozione di una diversa decisione comporterebbe la sostanziale elusione del principio di competenza.

La rilevazione del valore dei crediti acquisiti da terzi deve avvenire nel periodo in cui si acquista la certezza che il credito possa o meno essere soddisfatto, tenendo conto che la prova della sussistenza degli elementi suddetti non impone la dimostrazione che il creditore si sia attivato per esigere il suo credito.

Con riferimento al credito IVA non ancora rimborsato, che il contribuente vanta nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, essendo il rispetto dei requisiti di certezza e determinabilità verificato direttamente dal contribuente, la riscossione è sostanzialmente priva di rischi e a nulla rileva che tali crediti siano corrisposti in un successivo periodo d'imposta.

✓ **Deducibilità ai fini delle imposte dirette del costo per il lavoro interinale (Cassazione, 17 aprile 2023, n. 10104)**

La Cassazione si è pronunciata in relazione alla deducibilità dei costi legati al lavoro interinale. Tale componente negativo di reddito rappresenta un elemento non deducibile ai fini IRAP, in quanto compreso nella voce B9 del conto economico.

L'art. 2 del D. L. 201/2011 prevede una deduzione analitica dalle imposte sui redditi dell'IRAP legata alle spese per il personale dipendente o assimilato, oltre alla deduzione forfettaria prevista dall'art. 6 D.L. 185/2008. Inoltre, sulla base del documento interpretativo n. 1 del principio contabile 12 dell'OIC, è chiarito che nella voce B9 vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell'esercizio per il personale dipendente, ivi incluso il lavoro interinale in quanto, con riferimento al principio della prevalenza della sostanza sulla forma, è l'utilizzatore il soggetto su cui grava definitivamente il costo del lavoratore.

Conseguentemente, nella disciplina vigente *ratione temporis*, non può ritenersi esclusa la quota imponibile delle spese per il personale dipendente somministrato da terzi sull'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente o assimilato e l'IRAP versata in relazione alla quota imponibile dei costi per il lavoro interinale esclusi dalla base imponibile diventa deducibile ai fini delle imposte sui redditi ai sensi dell'art. 2, co.1, del D.L. 201 del 2011.

✓ **Esenzione dall'applicazione dell'IVA in caso di premi e sconti (Cassazione, 23 marzo 2023, n. 8364)**

La Cassazione ha chiarito che il premio rappresenta ai fini IVA una cessione gratuita di denaro esclusa dall'imposta ai sensi dell'art. 2, co. 3, lett. a) D.P.R. 633/1972 in quanto autonoma cessione avente a oggetto denaro, trattandosi di un contributo autonomo riconosciuto indistintamente a fine esercizio al cliente al raggiungimento di un determinato fatturato o comunque per incentivarlo a futuri acquisti.

Lo sconto rappresenta, invece, un valore che incide direttamente in diminuzione sul prezzo della merce compravenduta o del servizio scambiato, riducendone l'ammontare dovuto per le singole operazioni compiute, non costituendo pertanto una cessione gratuita di denaro.

La sentenza della Cassazione si allinea alla prassi dell'Agenzia, che nella risposta ad interpello n. 172/E del 30 maggio 2019 chiariva che la nota di variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta non è ammessa se la riduzione di prezzo non è dovuta ad uno sconto, inteso come componente che incide direttamente sul corrispettivo dei beni o dei servizi, riducendone l'ammontare dovuto per le singole operazioni compiute, ma ad un premio di fine anno, ossia ad un contributo autonomo

riconosciuto indistintamente a fine esercizio al cliente al raggiungimento di un determinato fatturato o, comunque, per incentivarlo a futuri acquisti.

✓ **Utilizzo delle perdite fiscali, indicazione in dichiarazione (Cassazione, 23 giugno 2023, n. 18043)**

La Cassazione ha ribadito che in tema di utilizzo delle perdite fiscali pregresse, il contribuente è libero di decidere se e quando utilizzarle a scomputo dei redditi futuri, in quanto le disposizioni dell'art. 84 TUIR gli attribuiscono la facoltà di utilizzare le perdite mediante l'esercizio di un'opzione da manifestarsi nella dichiarazione fiscale. Tale dichiarazione, che in linea generale rappresenta una dichiarazione di scienza, costituisce per la parte in cui il contribuente decide di utilizzare le perdite fiscali un atto negoziale e, pertanto, non può essere oggetto di ritrattazione.

La previsione dell'art. 84 TUIR, vigente *ratione temporis*, non può essere interpretata come fonte di un obbligo dell'Ufficio nel computo delle perdite pregresse che non siano state utilizzate dal contribuente. Conseguentemente, la mancata indicazione in dichiarazione del riporto delle perdite non può essere corretta d'ufficio dall'Amministrazione Finanziaria.

✓ **Applicazione della disciplina ICI/IMU per l'area circostante il fabbricato fatiscente o il fabbricato costruendo (Cassazione, 11 luglio 2023, n. 19646)**

La Cassazione ha chiarito che la disciplina ICI/IMU non esclude che anche l'area circostante il fabbricato fatiscente o il fabbricato costruendo (al netto, cioè, della relativa area di sedime o di ingombro) venga in rilievo ai fini dell'ICI o dell'IMU, soggiacendo a differente trattamento a seconda che si tratti di terreno agricolo o di suolo edificabile.

In tema di ICI, il fabbricato per essere soggetto ad imposta deve essere ultimato ed utilizzabile, senza che sia necessaria la sua iscrizione al catasto, rilevando a fini impositivi le condizioni per la sua iscrिवibilità ai sensi dell'art. 2, co. 1, lettera a D. Lgs. 504/1992, ovvero il momento a partire dal quale può essere considerato fabbricato in ragione dell'ultimazione dei lavori relativi alla sua costruzione.

Ai fini dell'IMU, l'art. 13 co. 2, 3, 4, 5 D.L. 201/2011 stabilisce che l'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'art. 2 D. Lgs. 504/1992, ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa.

✓ **Applicabilità delle sanzioni in misura fissa in caso di erronea applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (Cassazione, 5 aprile 2023, n. 9442)**

La Cassazione afferma che in caso di emissione di fattura a norma dell'art.17, co. 6, lett. a-bis) D.P.R. n. 633/1972 con erroneo assolvimento dell'IVA da parte del cessionario/committente, mediante il meccanismo dell'inversione contabile, il cedente/prestatore non debba riversare l'IVA, ma sia punito con la sanzione fissa, con responsabilità solidale da parte del cessionario/committente, prevista dall'art. 6, co. 9-bis.2 D. Lgs. n. 471/1997, introdotta dal D. Lgs. n. 158/2015.

La fattispecie oggetto di analisi è caratterizzata dal fatto che il contribuente non avrebbe potuto avvalersi del regime di inversione contabile, in mancanza dei requisiti previsti dall'art. 17 D.P.R. n. 633/1972.

La Corte ha ritenuto applicabile la disciplina sanzionatoria più favorevole prevista dall'art. 6, co. 9-bis. 2 D. Lgs. n. 471/1997, che riguarda l'applicazione della sanzione in misura fissa, attenendosi al principio del *favor rei* sancito dall'art. 3, co. 3 D. Lgs. n. 472/1997, secondo il quale, in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, la norma più favorevole va applicata anche alle violazioni commesse

prima della sua entrata in vigore, a condizione che vi sia un procedimento ancora in corso e che il provvedimento impugnato non sia definitivo.

✓ **Deducibilità dei costi per le prestazioni di revisione contabile (Cassazione, 5 aprile 2023, n. 9446)**

La Cassazione ha affermato che secondo le disposizioni dell'art. 109, co. 2, lett. d) TUIR, le prestazioni di revisione contabile devono essere dedotte nell'esercizio in cui viene ultimata la consulenza.

In tema di reddito d'impresa, le regole sull'imputazione temporale dei componenti di reddito, dettate in via generale dall'art. 75 D.P.R. n. 917/1986, sono tassative ed inderogabili, non essendo consentito al contribuente di ascrivere a proprio piacimento un componente positivo o negativo di reddito ad un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, né essendone ammessa l'imputazione in misura superiore a quella prevista per ciascun esercizio.

✓ **Distinzione degli strumenti finanziari tra azioni e titoli simili ed obbligazioni e titoli simili in materia fiscale (Cassazione, 27 aprile 2023, n. 11191)**

Ai fini delle imposte sui redditi, in applicazione dell'art. 44, co. 2, lett. a) TUIR ed ai sensi del regime PEX di cui ai co. 3 e 5 dell'art. 87 TUIR, la distinzione degli strumenti finanziari tra azioni e titoli simili ed obbligazioni e titoli simili, adottata dal legislatore fiscale, poggia:

- in primo luogo, sulla circostanza che la relativa remunerazione sia costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altra società del gruppo o dell'affare in relazione al quale i titoli e gli strumenti finanziari sono stati emessi, essendo tale requisito, indipendentemente da altre variabili, di per sé sufficiente a classificare lo strumento finanziario come titolo azionario o simile, fatta salva, per gli strumenti finanziari emessi da soggetti non residenti, l'ulteriore condizione che la remunerazione sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente;
- in via secondaria, ove la remunerazione del titolo non sia totalmente rappresentata dai predetti risultati economici, è necessario verificare la sussistenza delle condizioni per ricondurlo tra quelli simili alle obbligazioni, tenendo conto dell'esistenza di una obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata e dell'assenza di diritti di partecipazione alla gestione dell'impresa.

Nel qualificare un determinato titolo ai fini fiscali, occorre dunque anzitutto accertare che lo stesso non abbia le caratteristiche per essere considerato simile alle azioni, per via del fatto che la relativa remunerazione non sia totalmente rappresentata dai risultati economici della società emittente e, successivamente, verificare la sussistenza delle condizioni per ricondurlo tra i titoli simili alle obbligazioni.

IV. UNIONE EUROPEA

GIURISPRUDENZA

- ✓ **Normativa nazionale che prevede la possibilità di sospendere, senza limitazione nel tempo, il termine di prescrizione dell'azione dell'amministrazione tributaria in caso di procedimento giurisdizionale - Principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione (Corte di Giustizia UE, 13 luglio 2023, C 615/21)**

La Corte di Giustizia UE si è espressa sulla questione dei principi di certezza del diritto e di effettività, nel caso relativo alla possibile sospensione del termine di prescrizione del diritto di accertamento dell'IVA da parte dell'Amministrazione tributaria per tutta la durata dei controlli giurisdizionali.

La Corte rammenta che il principio di certezza del diritto fa parte dell'ordinamento giuridico dell'Unione e che, a tale titolo, deve essere rispettato dagli Stati membri nell'esercizio delle proprie competenze. Questo in quanto tale principio intende garantire la prevedibilità delle situazioni e dei rapporti giuridici e richiede, segnatamente, che la situazione di un soggetto passivo, con riferimento ai suoi diritti e ai suoi obblighi nei confronti dell'amministrazione fiscale o doganale, non possa essere indefinitamente rimessa in discussione.

I principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa di uno Stato membro e alla prassi amministrativa ad essa relativa, in forza delle quali, in materia d'imposta sul valore aggiunto, il termine entro il quale si prescrive il diritto dell'amministrazione tributaria di accertare tale imposta è sospeso per tutta la durata dei controlli giurisdizionali, indipendentemente dal numero di volte in cui il procedimento tributario amministrativo ha dovuto essere reiterato in seguito a tali controlli e senza limitazione della durata cumulativa delle sospensioni di tale termine, ivi incluso il caso in cui il giudice che statuisce su una decisione dell'autorità tributaria di cui trattasi, adottata nell'ambito di un procedimento reiterato, facente seguito a una decisione giurisdizionale anteriore, constati che tale autorità tributaria non si è conformata agli orientamenti che figurano nella decisione giurisdizionale suddetta.

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

Per informazioni: info@5lex.it