

Dicembre 2023

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO	4
✓ Legge di Bilancio 2024.....	4
✓ Decreti attuativi della Legge Delega di riforma fiscale 111/2023	4
✓ Determinazione del saggio degli interessi legali (Gazzetta Ufficiale n. 288 dell'11 dicembre 2023).....	4
✓ Conversione in Legge del D.L. 18 ottobre 2023, n. 145 - Decreto "Anticipi" (Gazzetta Ufficiale n. 293 del 16 dicembre 2023).	4
✓ D.L. 29 dicembre 2023, n. 212, Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2023 (Decreto "Salva Superbonus").	5
✓ D.L. 30 dicembre 2023, n. 215, Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023 (Decreto "Milleproroghe").....	6
✓ L. 27 dicembre 2023, n. 206, Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2023 - Disposizioni organiche per la valorizzazione, la promozione e la tutela del <i>Made in Italy</i>	6
PRASSI MINISTERIALE	6
CIRCOLARI	7
✓ Art. 1, comma 54, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023) – Modifiche al regime forfetario (Circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023).....	7
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	7
✓ Cessione di ramo di azienda ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera b), del DPR n. 633/1972 e ai fini delle altre imposte indirette (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 473 dell'11 dicembre 2023).....	7
✓ Ravvedimento speciale – liquidazione IVA di gruppo – tardiva presentazione garanzia rimborso/compensazione crediti IVA – art. 1, commi da 174 a 178, Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 475 dell'11 dicembre 2023).	7

- ✓ Trattamento ai fini IVA e imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 477 del 15 dicembre 2023).8
- ✓ Compensazione dei debiti previdenziali e contributivi con i crediti d'imposta agevolativi derivanti dagli interventi elencati all'art. 121 del D.L. n. 34/2020 – art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 478 del 18 dicembre 2023).8
- ✓ Omesso esercizio del diritto alla detrazione IVA – dichiarazione integrativa – art. 8, comma 6–bis, del DPR n. 322/1998 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 479 del 18 dicembre 2023).8
- ✓ Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata – art. 60, ultimo comma del DPR n. 633/1972 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 481 del 22 dicembre 2023).9
- ✓ Operazioni in *split payment* – Rimborso IVA versata in eccesso – art. 30–ter, comma 1, del DPR n. 633/1972 (Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 482 del 22 dicembre 2023).9

RISOLUZIONI.....9

- ✓ Ravvedimento speciale – ambito di applicazione – art. 21, del D.L. 30 marzo 2023, n. 34 - interpretazione autentica dell'art. 1, commi 174 e 176, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 – chiarimenti (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 67/E del 6 dicembre 2023).10
- ✓ Determinazione dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il trattamento di fine rapporto – art. 11, comma 4, del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47 (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 68/E del 7 dicembre 2023).10
- ✓ Plusvalenze derivanti dalla cessione di quote di OICR immobiliari italiani – ambito oggettivo dell'art. 5, comma 5-bis, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461 (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 76/E del 22 dicembre 2023).10
- ✓ Istituzione dei codici tributo.....11
- ✓ Definizione dei termini, delle modalità e delle procedure applicative del credito d'imposta riconosciuto alle fondazioni bancarie incorporanti per le erogazioni in denaro effettuate a beneficio dei territori di operatività delle fondazioni incorporate, ce versano in gravi difficoltà, previste nei relativi progetti di fusione, di cui all'art. 1, comma 396, della L. 29 dicembre 2022, n. 197. Modalità per la comunicazione di cessione del credito di cui all'art. 1, comma 399, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 (Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 2023/428485 del 18 dicembre 2023).11
- ✓ Irregolare funzionamento ufficio Agenzia delle Entrate.....12

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE..... 12

- ✓ Clausola penale nel contratto di locazione non può essere tassata in modo autonomo ai fini dell'imposta di registro, in quanto strettamente connessa all'obbligazione principale del contratto, avendo natura meramente accessoria (Corte di Cassazione, sent. n. 30983 del 7 novembre 2023).12
- ✓ Termine per il recupero di crediti inesistenti o non spettanti (Cassazione sezioni unite, sent. n. 34419 del 11 dicembre 2023).12

- ✓ Indebita utilizzazione dei crediti d'imposta (Cassazione, sezione tributaria, sent. n. 34806 del 12 dicembre 2023).13
- ✓ Riqualificazione in cessione d'azienda di operazione di cessione delle quote sociali a favore di più cessionari se basata su elementi intrinseci all'atto (Cassazione sezione tributaria, sent. n. 34917 del 13 dicembre 2023)13
- ✓ Residenza fiscale per *holding* estere con sede amministrativa in Italia (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35085 del 14 dicembre 2023).13
- ✓ Accollo dei debiti – divieto di compensazione da parte del terzo (Cassazione sezione tributaria, sent. n. 35094 del 14 dicembre 2023)14
- ✓ Emissione della nota di variazione a seguito di rinuncia al credito (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35518 del 19 dicembre 2023).14
- ✓ Contratti di scambio con prestazioni corrispettive (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35685 del 21 dicembre 2023).14
- ✓ Slittamento del termine per la compensazione dei crediti edilizi al primo giorno lavorativo utile (CGT di I Grado di Modena, sent. n. 334 del 19 ottobre 2023).15

UNIONE EUROPEA..... 15

- ✓ Principio della proporzionalità relativamente alle sanzioni doganali (Corte di Giustizia UE 23 novembre 2023, causa C-653/22)15
- ✓ Applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli "aiuti *de minimis*" (Regolamento (UE) n. 2023/2831 del 13 dicembre 2023)15
- ✓ Direttiva delegata UE n. 2023/2775 del 17 ottobre 202315

ALTRO..... 16

- ✓ Nota Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* n. 383421 del 20 dicembre 2023.16

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

✓ [Legge di Bilancio 2024](#)

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023 la Legge del 30 dicembre 2023, n. 213 ("Legge di Bilancio 2024").

Al riguardo, si rimanda al nostro relativo aggiornamento.

✓ **Decreti attuativi della Legge Delega di riforma fiscale 111/2023**

Sono stati definitivamente approvati, e pubblicati, i seguenti D.Lgs. in attuazione della Legge Delega di riforma fiscale 111/2023:

- (i) D.Lgs. "Fiscalità internazionale" ([Gazzetta Ufficiale n. 301 del 28 dicembre 2023](#));
- (ii) D.Lgs. "Riforma IRPEF" ([Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023](#));
- (iii) D.Lgs. "Adempimento collaborativo" ([Gazzetta ufficiale n. 2 del 3 gennaio 2024](#));
- (iv) D.Lgs. "Contenzioso tributario" ([Gazzetta ufficiale n. 2 del 3 gennaio 2024](#));
- (v) D.Lgs. "Modifiche Statuto del contribuente" ([Gazzetta ufficiale n. 2 del 3 gennaio 2024](#));

Risultano in attesa di definitiva approvazione i seguenti D.Lgs.:

- (i) D.Lgs. "Semplificazione degli adempimenti tributari", approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri il 19 dicembre 2023, ed in attesa di pubblicazione;
- (ii) D.Lgs. "Accertamento", approvato in esame preliminare dal Consiglio dei Ministri il 19 dicembre 2023, è stato assegnato alle competenti Commissioni di Camera e Senato per la formulazione dei relativi pareri, da esprimersi entro il 12 gennaio 2024;
- (iii) D.Lgs. "Riordino del settore dei giochi", approvato in esame preliminare dal Consiglio dei Ministri il 19 dicembre 2023, è stato assegnato alle competenti Commissioni parlamentari per i pareri.

✓ **Determinazione del saggio degli interessi legali ([Gazzetta Ufficiale n. 288 dell'11 dicembre 2023](#))**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 288 dell'11 dicembre 2023 il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 29 novembre 2023, con cui viene fissato, con decorrenza 1° gennaio 2024, la misura del saggio degli interessi legali (articolo 1284 c.c.) al 2,5% in ragione d'anno.

La misura del saggio degli interessi legali applicata nel 2023 era stabilita al 5%. La riduzione è stata prevista tenendo conto del rendimento medio annuo lordo dei titoli di Stato e del tasso d'inflazione annuo registrato.

✓ **Conversione in Legge del D.L. 18 ottobre 2023, n. 145 - Decreto "Anticipi" ([Gazzetta Ufficiale n. 293 del 16 dicembre 2023](#)).**

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 293 del 16 dicembre 2023 la L. 191/2023 che ha convertito, con modificazioni, il D.L. 145/2023 recante misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili.

Le principali modifiche introdotte in sede di conversione riguardano:

- (i) posticipo dal 30 giugno 2024 al 30 luglio 2024 del termine per la domanda di accesso alla procedura di riversamento del credito ricerca e sviluppo;
- (ii) modifica, già per il 2023, dei criteri di calcolo dei *fringe benefit* erogati sotto forma di prestiti ai dipendenti;
- (iii) eliminazione per i sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale dell'obbligo di trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nelle schede relative alle scelte dell'8, del 5 e del 2 per mille dell'IRPEF (modelli 730-1) e di conservare copia di tali schede fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- (iv) introduzione del CIN (Codice Identificativo Nazionale) che dev'essere attribuito, su istanza del titolare o del locatore, ad ogni unità abitativa immobiliare destinata a locazione turistica o locazione breve, nonché alle strutture turistico-ricettive alberghiere o para-alberghiere. A questo si affiancano alcuni obblighi con riferimento alla sicurezza dei locali e la previsione di sanzioni differenziate per l'inadempimento dei vari obblighi;
- (v) possibilità di accesso al servizio di consultazione delle e-fatture emesse nei confronti dei consumatori finali senza la necessità di un'esplicita richiesta;
- (vi) abrogazione dell'obbligo (che avrebbe dovuto decorrere dal 1° gennaio 2024) di trasmissione dei corrispettivi giornalieri al Sistema Tessera Sanitaria.

✓ **D.L. 29 dicembre 2023, n. 212, Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2023 ([Decreto "Salva Superbonus"](#))**.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2023 il D.L. 29 dicembre 2023 n. 212 recante misure urgenti relative alle agevolazioni fiscali di cui agli artt. 119, 119-ter e 121 D.L. n. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 77/2020, riguardante modifiche all'impianto normativo che regola il superbonus, il bonus barriere architettoniche e il meccanismo delle opzioni alternative (sconto in fattura e cessione del credito).

Le principali novità introdotte riguardano:

- (i) introduzione di una clausola di salvaguardia per "SAL superbonus" fino al 31 dicembre 2023 in caso di mancata ultimazione dei lavori;
- (ii) previsione di un contributo a favore dei condomini a basso reddito per l'ultimazione nel 2024 con superbonus 70% dei lavori che al 31 dicembre 2023 abbiano raggiunto uno stato avanzamento non inferiore al 60%;
- (iii) cristallizzazione del termine di richiesta del titolo abilitativo per poter beneficiare di sconti e cessioni ex art. 121 D.L. 34/2020 relativamente a interventi di demolizione e ricostruzione compresi in piani di recupero del patrimonio edilizio esistente o di riqualificazione urbana;
- (iv) introduzione dell'obbligo di assicurazione su immobili danneggiati dal sisma recuperati con superbonus 110%;
- (v) restringimento delle tipologie di interventi di eliminazione di barriere architettoniche le cui spese sono detraibili al 75% ai sensi dell'art. 119-ter DL 34/2020;
- (vi) estensione del blocco delle opzioni di sconto o cessione ex art. 121 D.L. 34/2020 anche per le spese detraibili con il "bonus barriere 75%" ai sensi dell'art. 119-ter D.L. 34/2020, salvo le sole specifiche eccezioni al blocco (prevista una clausola

di salvaguardia dell'applicazione delle "vecchie" regole per gli interventi agevolati ai sensi dell'art. 119-ter DL 34/2020 "avviati" prima).

- ✓ **D.L. 30 dicembre 2023, n. 215, Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023 (Decreto "Milleproroghe").**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 2023 il D.L. 30 dicembre 2023, n. 215 contenente disposizioni urgenti in materia di termini normativi.

Le principali novità introdotte riguardano:

- (i) proroga, anche per il 2024, del divieto di emissione di fatture in formato elettronico relative a prestazioni sanitarie verso consumatori finali (B2C); il divieto opera per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema (art. 10-bis D.L. 119/2018) e per i soggetti che non sono tenuti a tale invio, con riguardo alle fatture relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (art. 9-bis comma 2 D.L. 135/2018);
- (ii) proroga di un anno dei termini per la notifica degli atti di recupero di cui all'art. 1 comma 421, 422, 423 L. 311/2004 e di cui all'art. 1 commi 31, 32, 33, 34, 35 e 36 L. 234/2021, in scadenza tra il 31 dicembre 2023 e il 30 giugno 2024 al fine di garantire il recupero delle somme relative agli aiuti di Stato e agli aiuti *de minimis* non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione ovvero subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti, ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, per i quali le Autorità responsabili non hanno provveduto agli obblighi di registrazione dei relativi regimi di aiuti e degli aiuti *ad hoc* previsti dall'art. 10 comma 6 del regolamento di cui al Decreto del Ministro dello Sviluppo economico 31 maggio 2017 n. 115.

- ✓ **L. 27 dicembre 2023, n. 206, Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2023 - Disposizioni organiche per la valorizzazione, la promozione e la tutela del *Made in Italy*.**

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2023, la L. 206/2023 recante le disposizioni organiche per la valorizzazione, promozione e la tutela, in Italia e all'estero, del *Made in Italy* ossia delle produzioni di eccellenza, del patrimonio culturale e delle radici culturali nazionali, per la crescita dell'economia nazionale nell'ambito e in coerenza con le regole del mercato interno dell'Unione Europea.

Le principali novità introdotte riguardano:

- (i) istituzione della Giornata nazionale del *Made in Italy*;
- (ii) istituzione del Fondo nazionale del *Made in Italy*, con dotazione iniziale di 700 milioni di euro per l'anno 2023 e di 300 milioni di euro per l'anno 2024;
- (iii) sostegno dell'imprenditorialità femminile;
- (iv) misure d'incentivazione della proprietà industriale.

PRASSI MINISTERIALE

CIRCOLARI

- ✓ **Art. 1, comma 54, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023) – Modifiche al regime forfetario ([Circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023](#)).**

Con la Circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina applicabile al regime forfetario di cui alla L. n. 190/2014. In particolare, l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni pratiche per l'applicazione delle novità introdotte dall'art. 1, comma 54 L. n. 197/2022, che ha:

- innalzato da 65.000 euro a 85.000 euro la soglia massima di ricavi conseguiti, o di compensi percepiti, nell'anno precedente per la permanenza nel regime;
- introdotto una causa di decadenza immediata dal regime, che si verifica al superamento della soglia di 100.000 euro di ricavi e compensi percepiti.

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

- ✓ **Cessione di ramo di azienda ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera b), del DPR n. 633/1972 e ai fini delle altre imposte indirette ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 473 dell'11 dicembre 2023](#)).**

Con la risposta a interpello n. 473 dell'11 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che l'assegnazione di un complesso di beni (rappresentato da un sistema idrico integrato comprensivo di immobili e infrastrutture) ai soci (rappresentati nel caso di specie da Comuni) può configurare una "cessione d'azienda" al ricorrere di talune condizioni, ed essere pertanto non soggetta ad IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. b) DPR 633/1972. Ne consegue in questo caso l'assoggettamento ad (i) imposta di registro in misura fissa (200 euro) ai sensi dell'art. 4 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, (ii) imposta catastale proporzionale (1%) sul valore degli immobili e (iii) imposta ipotecaria in misura fissa (200 euro) ai sensi dell'art. 2 della Tariffa allegata al DPR 347/1990. L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che i fattori rivelatori dell'esistenza di una azienda possono individuarsi nell'"organizzazione", nei "beni" e nel loro fine, ossia "per l'esercizio dell'impresa". Questi elementi devono essere funzionalmente legati da un rapporto di complementarità strumentale tale da costituire un '*unicum*' destinato all'esercizio dell'impresa. Ciò detto, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, nel caso in esame, il fatto che la gestione del sistema idrico integrato in esame sia stata affidata in concessione d'uso onerosa a un altro gestore, a sua volta interamente partecipato dagli Enti Locali non osta la qualificazione dell'operazione quale cessione d'azienda.

- ✓ **Ravvedimento speciale – liquidazione IVA di gruppo – tardiva presentazione garanzia rimborso/compensazione crediti IVA – art. 1, commi da 174 a 178, Legge 29 dicembre 2022, n. 197 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 475 dell'11 dicembre 2023](#)).**

Con la risposta a interpello n. 475 dell'11 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile usufruire del "ravvedimento speciale" anche in caso di mancato

rispetto degli obblighi relativi alla liquidazione IVA di gruppo, a condizione che sia stata regolarmente presentata la dichiarazione annuale IVA.

Con riferimento al caso di specie, in caso di omessa/tardiva presentazione della garanzia patrimoniale da parte della controllante per le compensazioni dei crediti IVA, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che è possibile regolarizzare la posizione presentando tardivamente la garanzia richiesta per legittimare le compensazioni eseguite nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo, versando gli interessi legali e la sanzione ridotta, anche tramite il "ravvedimento speciale" introdotto dalla Legge di Bilancio 2023 (art. 1, commi da 174 a 178, L. n. 197/2022).

- ✓ **Trattamento ai fini IVA e imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 477 del 15 dicembre 2023](#)).**

Con la risposta a interpello n. 477 del 15 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che la disciplina IVA applicabile all'acquisto e importazione di veicoli a motore, nonché ai costi ad essi relativi, tra cui quelli di acquisto dei carburanti, è riferibile a tutte le tipologie di veicoli a motore, incluse quindi anche le autovetture ad alimentazione elettrica e la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione /ricarica delle stesse.

Il riferimento è al regime di detraibilità dell'IVA ai sensi dell'art. 19-*bis*1 DPR 633/1972.

- ✓ **Compensazione dei debiti previdenziali e contributivi con i crediti d'imposta agevolativi derivanti dagli interventi elencati all'art. 121 del D.L. n. 34/2020 – art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 478 del 18 dicembre 2023](#)).**

Con la risposta a interpello n. 478 del 18 novembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità di utilizzare in compensazione i crediti d'imposta edilizi di cui all'art. 121 D.L. 34/2020 acquisiti a mezzo di "cessione del credito" con i contributi previdenziali dovuti. La compensazione può avvenire nel modello F24 tra crediti (anche di natura agevolativa acquisiti da terzi) e debiti riferiti ad enti impositivi diversi, quando tali elementi possano essere esposti nel modello F24, salvo che non sia stato disposto un divieto espresso al pagamento mediante compensazione.

Tale interpretazione è, peraltro, in linea con quanto più volte chiarito dalla prassi amministrativa (risposte interpello n. 435/2022, n. 394/2023, n. 395/2023).

- ✓ **Omesso esercizio del diritto alla detrazione IVA – dichiarazione integrativa – art. 8, comma 6-*bis*, del DPR n. 322/1998 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 479 del 18 dicembre 2023](#)).**

Con la risposta a interpello n. 479 del 18 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità di ricorrere all'istituto della dichiarazione integrativa di cui all'art. 8, comma 6-*bis* DPR 322/1998 (non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione annuale IVA ai sensi dall'art. 57 DPR 633/1972) nell'ipotesi in cui - per mero errore - il contribuente beneficiario del diritto alla detrazione, pur avendo ricevuto e registrato la fattura di acquisto, abbia omesso di esercitare la detrazione nella dichiarazione IVA annuale.

L'Agenzia delle Entrate, garantendo così l'effettività del diritto alla detrazione dell'IVA e il principio di neutralità della stessa, ha ricordato che il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/ committente si verifica la duplice condizione (i) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta (sostanziale) e (ii) del possesso di una valida fattura (formale). Tale diritto può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i menzionati presupposti.

- ✓ **Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata – art. 60, ultimo comma del DPR n. 633/1972 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 481 del 22 dicembre 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello n. 481 del 22 dicembre 2023, ha chiarito che il contribuente ha diritto di rivalersi nei confronti dei cessionari/ committenti per la maggiore imposta derivante da avvisi di accertamento o rettifica (ai sensi dell'art. 60, ultimo comma, DPR 633/1972) anche nei casi in cui il contribuente provveda a definire l'avviso di accertamento tramite uno strumento deflattivo del contenzioso tributario previsti dall'ordinamento, tra i quali l'istituto dell'accertamento con adesione/adesione all'invito al contraddittorio di cui agli art. 6 e ss, D.lgs. 218/1997. Il diritto alla rivalsa potrà essere esercitato in relazione al pagamento dell'imposta definitivamente aderita e versata.

Nel caso di specie l'Agenzia delle Entrate ha confermato inoltre che il cessionario /committente era da individuarsi nella società incorporante che, a seguito di una operazione di fusione, era subentrata in tutti i diritti e gli obblighi della società incorporata (cessionario originale) ai sensi dell'art. 2054-*bis* c.c., proseguendo in tutti i suoi rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione.

- ✓ **Operazioni in *split payment* – Rimborso IVA versata in eccesso – art. 30-ter, comma 1, del DPR n. 633/1972 ([Risposta Interpello Agenzia delle Entrate n. 482 del 22 dicembre 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 482 del 22 dicembre 2023, ha esaminato le modalità di recupero della maggiore IVA versata da parte di un Comune in relazione a operazioni soggette al meccanismo dello *split payment ex art. 17-ter* del DPR 633/72, a fronte della successiva stipula di un atto transattivo a saldo e stralcio dei propri debiti commerciali, in mancanza dell'emissione di una nota di credito da parte del cedente.

In tale ipotesi, l'Agenzia delle Entrate riconosce la possibilità di recuperare la maggiore IVA versata mediante presentazione di domanda di rimborso ai sensi dall'art. 30-ter DPR 633/1972 in quanto la mancata emissione della nota di variazione entro il termine previsto dall'art. 26 co. 3 del DPR 633/72 non è dovuta a colpevole inerzia delle parti, ma ai sopraggiunti accordi (transattivi) tra le parti.

Nel caso di specie, le tempistiche e le condizioni di stipula dell'atto transattivo erano stabilite dalla procedura di cui alla L. 234/2021, per cui l'accordo non poteva considerarsi scaturito dalla piena autonomia tra le parti.

RISOLUZIONI

- ✓ **Ravvedimento speciale – ambito di applicazione – art. 21, del D.L. 30 marzo 2023, n. 34 - interpretazione autentica dell'art. 1, commi 174 e 176, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 – chiarimenti ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 67/E del 6 dicembre 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 67/E del 6 dicembre 2023 ha confermato la possibilità di usufruire dell'istituto del ravvedimento speciale per la regolarizzazione di violazioni consistenti nell'indebito utilizzo dei crediti d'imposta non spettanti o inesistenti, tramite la rimozione delle medesime ed il versamento delle sanzioni di cui all'art. 13, commi 4 e 5 D.Lgs. 471/1997, ridotte ad un diciottesimo nel presupposto che siano state validamente presentate le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in cui sono state commesse le violazioni.

L'Agenzia delle Entrate specifica che sono ricomprese nella regolarizzazione le violazioni commesse relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti. Restano, invece, sempre escluse dal ravvedimento speciale le violazioni concernenti i crediti d'imposta utilizzati in compensazione dopo il 31 dicembre 2021.

- ✓ **Determinazione dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il trattamento di fine rapporto – art. 11, comma 4, del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47 ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 68/E del 7 dicembre 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 68/E del 7 dicembre 2023, ha chiarito che l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il trattamento di fine rapporto, il cui versamento scadeva lo scorso 18 dicembre 2023, è da calcolarsi utilizzando la percentuale di rivalutazione determinata sulla base dell'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente. L'acconto può essere determinato anche presuntivamente. In tale caso, qualora il calcolo dell'acconto si riveli insufficiente rispetto all'imposta dovuta, l'insufficiente versamento sarà soggetto alla sanzione di cui all'art. 13 D.Lgs. 471/1997, ferma la possibilità di regolarizzare spontaneamente la violazione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso.

- ✓ **Plusvalenze derivanti dalla cessione di quote di OICR immobiliari italiani – ambito oggettivo dell'art. 5, comma 5-bis, del D.Lgs. 21 novembre 1997, n. 461 ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 76/E del 22 dicembre 2023](#)).**

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 76/E del 22 dicembre 2023, ha chiarito che le plusvalenze realizzate in caso di cessione di partecipazioni in fondi comuni d'investimento immobiliari italiani da parte di organismi d'investimento, fondi pensione o altri investitori istituzionali esteri costituiti in Paesi appartenenti alla *white list* ex DM 9 settembre 1996 restano escluse da imposizione in Italia per effetto dell'art. 5, comma 5, D.Lgs. 461/1997, anche se il fondo comune è prevalentemente investito in immobili situati nel territorio dello Stato e riveste forma giuridica societaria.

A tale fattispecie, infatti, non si applica l'art. 5, comma 5-bis D.Lgs. 461/97 che nega l'esenzione per i redditi derivanti dalla cessione di "partecipazioni in società ed enti", non

negoziare in mercati regolamentati, il cui valore, per più della metà, derivi, direttamente o indirettamente, da beni immobili situati nel territorio dello Stato.

✓ **Istituzione dei codici tributo**

L'Agenzia delle Entrate ha istituito le seguenti causali contributo per il versamento (o compensazione), tramite modello F24, dei seguenti tributi:

- (i) contributi dovuti al Consiglio Provinciale dell'Ordine dei Consulenti del lavoro di Firenze ([Risoluzione 69/E del 13 dicembre 2023](#));
- (ii) utilizzo del credito d'imposta per sostenere il settore della ristorazione, di cui all'art. 1, comma 117, L. 178/2020 ([Risoluzione 71/E del 19 dicembre 2023](#));
- (iii) utilizzo del credito d'imposta a favore delle imprese turistiche, di cui all'art. 1 D.L. 152/2021 ([Risoluzione 73/E del 20 dicembre 2023](#));
- (iv) utilizzo del credito d'imposta per l'acquisto di gasolio a favore delle imprese esercenti le attività di trasporto, di cui all'art. 1, comma 503, L. 197/2022 così come modificato dal D.L. 48/2023 ([Risoluzione 74/E del 20 dicembre 2023](#));
- (v) contributi previdenziali e assistenziali dovuti a Inarcassa - Cassa nazionale di previdenza ed assistenza per gli ingegneri/architetti e società di ingegneria ([Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 66/E del 4 dicembre 2023](#));
- (vi) versamento, tramite il modello *F24 Versamenti con elementi identificativi* (F24 ELIDE) di sanzioni e interessi da ravvedimento operoso relativi all'imposta sostitutiva di cui all'art. 1, commi da 87 a 95, L. 197/2022 ([Risoluzione 70/E del 18 dicembre 2023](#)).

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Definizione dei termini, delle modalità e delle procedure applicative del credito d'imposta riconosciuto alle fondazioni bancarie incorporanti per le erogazioni in denaro effettuate a beneficio dei territori di operatività delle fondazioni incorporate, che versano in gravi difficoltà, previste nei relativi progetti di fusione, di cui all'art. 1, comma 396, della L. 29 dicembre 2022, n. 197. Modalità per la comunicazione di cessione del credito di cui all'art. 1, comma 399, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 2023/428485 del 18 dicembre 2023](#)).**

Con il Provvedimento n. 2023/428485 del 18 dicembre 2023, l'Agenzia delle Entrate attua le disposizioni di cui all'art. 1, comma 400 L. 197/2022 definendo i termini, le modalità e le procedure applicative per l'utilizzo del credito d'imposta in favore delle fondazioni di cui al D.Lgs. 153/1999.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta nel quale è stato riconosciuto. In alternativa all'utilizzo in compensazione nel modello F24, le fondazioni incorporanti che hanno ottenuto il riconoscimento del credito d'imposta possono cedere i relativi crediti, in base a quanto previsto dall'art. 1, comma 399 L. 197/2022, anche parzialmente, ad intermediari bancari, finanziari e assicurativi, senza facoltà di ulteriore cessione. Il cedente deve effettuare un'apposita comunicazione per la cessione del credito d'imposta.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo nel quale è avvenuto il riconoscimento e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali il credito è utilizzato.

✓ **Irregolare funzionamento ufficio Agenzia delle Entrate**

Con diversi provvedimenti l'Agenzia delle Entrate ha comunicato il mancato o irregolare funzionamento di propri uffici. In particolare:

- (i) [Provvedimento n. 84689/2023 del 4 dicembre 2023](#), mancato funzionamento dell'Ufficio Territoriale di Susa della Direzione provinciale II di Torino il giorno 17 novembre 2023.
- (ii) [Provvedimento n. 2023/31007 del 5 dicembre 2023](#), irregolare funzionamento della Direzione Provinciale di Chieti – Ufficio Provinciale Territorio – Area Servizi di Pubblicità Immobiliare il giorno 17 novembre 2023.
- (iii) [Provvedimento n. 2023/31439 dell'11 dicembre 2023](#), irregolare funzionamento della Direzione Provinciale di Chieti – Ufficio Territoriale di Lanciano per i giorni 24 e 27 novembre 2023.
- (iv) [Provvedimento n. 196829 dell'11 dicembre 2023](#), mancato funzionamento dei Servizi di pubblicità immobiliare, catastali e fiscali della Direzione Provinciale di Brescia i giorni 4 e 5 dicembre 2023.

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- ✓ **Clausola penale nel contratto di locazione non può essere tassata in modo autonomo ai fini dell'imposta di registro, in quanto strettamente connessa all'obbligazione principale del contratto, avendo natura meramente accessoria (Corte di Cassazione, sent. n. 30983 del 7 novembre 2023).**

La Corte di Cassazione, confermando l'impostazione della giurisprudenza di merito, rifiuta l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate sulla tassazione autonoma della clausola penale ai fini dell'imposta di registro.

Il caso in esame riguardava una clausola inserita nel contratto di locazione, che prevedeva la corresponsione di una somma in caso di ritardo nella restituzione del bene locato. La Corte ha stabilito che la clausola penale è strettamente accessoria al contratto di locazione in considerazione del fatto che non può esistere una clausola penale a prescindere da un contratto stesso. Pertanto, essa non può essere tassata in modo autonomo ai fini dell'imposta di registro ex art. 21, comma 1 del DPR 131/86, ma rientra nel dettato del comma 2 della medesima norma, che riguarda le disposizioni necessariamente connesse, per le quali è prevista tassazione unitaria.

- ✓ **Termine per il recupero di crediti inesistenti o non spettanti (Cassazione sezioni unite, sent. n. 34419 del 11 dicembre 2023).**

La Corte di Cassazione ha formulato il principio di diritto in tema di compensazione di crediti o eccedenze d'imposta da parte del contribuente, secondo il quale all'azione di accertamento dell'erario si applica il più lungo termine di 8 anni, di cui all'art. 27, comma 16, D.L.185/2008, quando il credito utilizzato è inesistente, condizione che - alla luce

anche dell'art. 13, comma 5, terzo periodo, D.Lgs. 471/1997, come modificato dal D.Lgs. 158/2015 – si realizza allorché ricorrano congiuntamente i seguenti requisiti: (i) il credito, in tutto o in parte, è il risultato di una artificiosa rappresentazione ovvero è carente dei presupposti costitutivi previsti dalla legge ovvero, pur sorto, è già estinto al momento del suo utilizzo; (ii) l'inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui agli artt. 36-*bis* e 36-*ter* DPR 600/1973 e all'art. 54-*bis* DPR 633/1972. Ove sussista il primo requisito, ma l'inesistenza sia riscontrabile in sede di controllo formale o automatizzato, la compensazione indebita riguarda crediti non spettanti e si applicano i termini ordinari per l'attività di accertamento.

✓ **Indebita utilizzazione dei crediti d'imposta (Cassazione, sezione tributaria, sent. n. 34806 del 12 dicembre 2023).**

La Corte di Cassazione ha affermato che l'indebita utilizzazione di un credito d'imposta mediante l'omessa indicazione nella dichiarazione dei redditi presenta il requisito sostanziale dell'obiettiva idoneità a pregiudicare l'esercizio delle azioni di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate poiché risulta essere necessaria la corrispondenza fra credito utilizzato in compensazione ed effettivamente spettante al contribuente, che esclude la natura meramente formale della violazione, necessaria per precludere l'irrogazione della sanzione.

✓ **Riqualficazione in cessione d'azienda di operazione di cessione delle quote sociali a favore di più cessionari se basata su elementi intrinseci all'atto (Cassazione sezione tributaria, sent. n. 34917 del 13 dicembre 2023)**

La Corte di Cassazione ha confermato l'orientamento recentemente affermato (Cass. n. 10688/2021) in tema di interpretazione degli atti ribadendo che l'attività di qualificazione per via interpretativa dell'atto da registrare è legittima soltanto se operata *ab intrinseco*, senza l'utilizzazione di elementi ad esso estranei.

Pertanto, l'interpretazione prevista dall'art. 20 DPR 131/1986 non può basarsi sull'individuazione di contenuti diversi da quelli ricavabili dalle clausole negoziali e dagli elementi comunque desumibili dal singolo atto presentato alla registrazione.

✓ **Residenza fiscale per *holding* estere con sede amministrativa in Italia (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35085 del 14 dicembre 2023).**

La Corte di Cassazione ha stabilito che una società di diritto lussemburghese, operante con sede amministrativa in Italia, è considerata residente fiscale in Italia ai sensi dell'art. 73, comma 3, del TUIR. In particolare, la pronuncia valorizza il criterio sostanziale della sede dell'amministrazione, previsto dalle norme interne e dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

In merito al riconoscimento del credito d'imposta per le imposte assolute all'estero, una volta accertata la residenza italiana della società, la Corte conferma che la detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.

✓ **Accollo dei debiti – divieto di compensazione da parte del terzo (Cassazione sezione tributaria, sent. n. 35094 del 14 dicembre 2023)**

La Corte di Cassazione ha affermato che la volontaria assunzione dell'impegno di pagare le imposte per conto di altri (tramite accollo) non determina per l'accollante l'assunzione della posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario, ma solo quella di obbligato in forza del titolo negoziale. In considerazione di ciò, non ricorre il presupposto per la compensazione del debito accollato (di cui all'art.17 D.Lgs. 241/1997) con crediti vantati dall'accollante, non trattandosi di debiti e crediti di natura tributaria o contributiva facenti capo, *ex lege*, al medesimo soggetto.

✓ **Emissione della nota di variazione a seguito di rinuncia al credito (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35518 del 19 dicembre 2023).**

La Corte di Cassazione ha affermato che la rinuncia unilaterale al credito verso una procedura concorsuale legittima il cedente/ prestatore all'emissione della nota di variazione in diminuzione. Si tratta di un'ipotesi che preclude l'assolvimento del credito da rivalsa IVA nei confronti del cessionario / committente insolvente, il quale deve registrare la nota di variazione emessa dal cedente, e perde conseguentemente il diritto alla detrazione dell'imposta non pagata.

La Corte ha quindi riconosciuto il diritto all' emissione della nota di variazione anche nell'ipotesi di rinuncia unilaterale al credito da parte di un creditore di una procedura concorsuale, in quanto la rinuncia al credito equivale ai casi di risoluzione, rescissione, annullamento dell'originario contratto, previsti dall'art. 26, comma 2, del DPR 633/72.

✓ **Contratti di scambio con prestazioni corrispettive (Corte di Cassazione, ordinanza n. 35685 del 21 dicembre 2023).**

La Corte di Cassazione ha affermato che nei contratti di permuta/ scambio (anche di partecipazioni sociali) lo squilibrio economico del valore delle prestazioni corrispettive tra le parti non può comportarne la nullità dell'operazione per mancanza di causa, in quanto nel nostro ordinamento prevale il principio dell'autonomia negoziale, che opera anche con riferimento alla determinazione delle prestazioni corrispettive.

Solo qualora sia previsto un prezzo assolutamente privo di valore, meramente apparente e simbolico, si può determinare la nullità della vendita per difetto di uno dei suoi requisiti essenziali ma, al contrario, la pattuizione di un prezzo notevolmente inferiore al valore di mercato della cosa venduta pone esclusivamente un problema riguardante l'adeguatezza e la corrispettività delle prestazioni dei contraenti.

A questo proposito la Corte ha specificato che non può ritenersi meramente apparente o simbolico il prezzo che, seppur pari a zero o approssimo allo zero, si riferisca a un negozio che presenti carattere oneroso in relazione all'assunzione contestuale o con atti collegati da parte dell'acquirente, di obblighi connessi con il diritto acquistato. Si fa particolare riferimento al caso, ricorrente nella specie, dell'acquisizione di partecipazioni sociali che impongano al titolare ulteriori apporti finanziari, pena l'azzeramento del valore di tali partecipazioni.

- ✓ **Slittamento del termine per la compensazione dei crediti edilizi al primo giorno lavorativo utile (CGT di I Grado di Modena, sent. n. 334 del 19 ottobre 2023).**

La Corte di Giustizia Tributaria di I Grado di Modena ha confermato che è legittimo lo slittamento del termine per l'utilizzo in compensazione dei crediti edilizi al primo giorno lavorativo qualora la scadenza di detto termine cada di sabato o di domenica, anche qualora il primo giorno lavorativo ricada in un successivo anno solare (e pertanto l'utilizzo del credito avvenga oltre il 31 dicembre).

UNIONE EUROPEA

- ✓ **Principio della proporzionalità relativamente alle sanzioni doganali (Corte di Giustizia UE 23 novembre 2023, causa C-653/22)**

La Corte di Giustizia UE ha affermato che, sulla base del principio di proporzionalità previsto dall'art. 42 del Regolamento UE 952/2013 (Codice Doganale dell'Unione), in caso di perdita di entrate provenienti dai dazi doganali dovuta all'indicazione di informazioni inesatte in una dichiarazione in dogana, la normativa nazionale può prevedere un'ammenda amministrativa corrispondente, in linea di principio, al 50% di tale perdita di entrate nonostante la buona fede dell'operatore interessato e le precauzioni adottate dallo stesso.

La Corte ha previsto che l'applicazione dell'ammenda amministrativa del 50% è possibile quando tale aliquota sia nettamente inferiore a quella prevista in caso di malafede dell'operatore e notevolmente ridotta in alcune situazioni precisate in tale normativa, fra cui quella in cui l'operatore in buona fede rettifica la sua dichiarazione in dogana prima della conclusione del controllo a posteriori.

- ✓ **Applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli "aiuti de minimis" ([Regolamento \(UE\) n. 2023/2831 del 13 dicembre 2023](#))**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea Serie L del 15 dicembre 2023 il Regolamento UE n. 2831 del 13 dicembre 2023 che sostituirà l'attuale Regolamento UE n. 1407/2013 dal 1° gennaio 2024. Il nuovo regolamento si applicherà fino al 31 dicembre 2030.

Tra le novità più rilevanti, l'art. 3 del nuovo regolamento prevede che l'importo complessivo degli "aiuti de minimis" concessi da uno Stato membro a un'"impresa unica" che non superano il valore di 300.000 euro nell'arco di 3 anni non sono assoggettati all'obbligo di notifica.

- ✓ **[Direttiva delegata UE n. 2023/2775 del 17 ottobre 2023](#)**

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea Serie L del 21 dicembre 2023 la Direttiva delegata (UE) n. 2023/2775 della Commissione Europea del 17 ottobre 2023 che modifica la Direttiva n. 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio riguardo gli adeguamenti dei criteri dimensionali per la determinazione delle categorie "microimprese" nonché "imprese o gruppi di piccole, medie e grandi dimensioni".

Gli Stati membri dovranno conformarsi alla Direttiva entro il 24 dicembre 2024 e dovranno comunicare alla Commissione il testo delle disposizioni da applicare per gli esercizi finanziari con inizio il 1 gennaio 2024 o in data successiva.

ALTRO

- ✓ [Nota Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* n. 383421 del 20 dicembre 2023.](#)

Con la Nota del 20 dicembre 2023 n. 383421 il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* ha confermato anche per il 2024 gli importi del diritto annuale alle Camere di Commercio già fissati per l'anno precedente.

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

Per informazioni: info@5lex.it