

Aggiornamento fiscale

Agosto 2024

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO.....	3
✓ Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale (D.Lgs. n. 108 del 5 agosto 2024).....	3
✓ Regolamento 2024/2019 del 12 agosto 2024.....	4
✓ Misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi ed interventi di carattere economico (D.L. n. 113 del 9 agosto 2024).....	5
PRASSI MINISTERIALE	5
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	5
✓ <i>Carried interest</i> (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 166 del 1 agosto 2024)	5
✓ Definizione agevolata delle controversie tributarie (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 168 del 5 agosto 2024).....	6
✓ Conferimento partecipazioni - Finanziamento bancario (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 169 del 12 agosto 2024)	7
✓ Conferimenti in natura – determinazione base imponibile IVA e plus/minusvalenza ai fini IRES e IRAP (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 171 del 20 agosto 2024).....	7
✓ Deducibilità ai fini IRES e IRAP degli interessi passivi versati sulla base di atti di conciliazione e di accertamento con adesione (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 172 del 20 agosto 2024)	8
✓ <i>Transfer Pricing</i> – (Im)possibilità di produrre la Documentazione Nazionale in lingua inglese (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n.174 del 21 agosto 2024).....	8
RISOLUZIONI	9
✓ Istituzione codici tributo per versamento delle somme dovute a seguito di adesione dei verbali di constatazione (Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 44 del 2 agosto 2024).....	9
PRINCIPI DI DIRITTO	9



- ✓ Cessioni soggette al meccanismo del *reverse charge* – Rettifiche in aumento o in diminuzione – Modalità di fatturazione (Principio di diritto dell’Agenzia delle Entrate n. 2 del 12 agosto 2024) 9

CONSULENZE GIURIDICHE 9

- ✓ Cessione all'esportazione e modalità di formazione del *plafond* in caso di fatturazione e registrazione di acconti (Risposta all’Istanza di Consulenza Giuridica dell’Agenzia delle Entrate n. 3 del 6 agosto 2024) 9

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE 10

- ✓ Accertamento – Perfezionamento (Cassazione, sent. n. 21469 del 31 luglio 2024) 10
- ✓ Rimborsi annuali – Mancato pagamento del corrispettivo e dell’IVA (Cassazione, sent. n. 21656 del 1° agosto 2024) 10
- ✓ Accertamento – Imposte dirette e IVA – Raddoppio dei termini (Cassazione, sent. n. 21870 del 2 agosto 2024) 10
- ✓ IVA – Cessioni intracomunitarie – Non imponibilità (Cassazione, sent. n. 22109 del 5 agosto 2024) 10
- ✓ IVA – Rinuncia al rimborso (Cassazione, sent. n. 22241 del 6 agosto 2024) 11
- ✓ Detrazione IVA nelle acquisizioni con MLBO (Cassazione, sent. n. 22608 del 9 agosto 2024) 11
- ✓ Inversione contabile – Omessa indicazione in fattura (Cassazione, sent. n. 23262 del 28 agosto 2024) 11
- ✓ Dichiarazione fraudolenta mediante fatture false (Cassazione, sent. n. 33280 del 29 agosto 2024) 12

MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY 12

- ✓ Transizione 5.0 (Circolare operativa del Ministero delle Imprese e del Made in Italy del 16 agosto 2024) 12

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

✓ Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale ([D.Lgs. n. 108 del 5 agosto 2024](#))

Il 5 agosto 2024 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto Legislativo n. 108/2024 (“Decreto correttivo”). Gli interventi mirano a semplificare e razionalizzare alcune norme, incentivando la collaborazione fiscale tra contribuenti e amministrazione finanziaria.

Le novità principali includono:

- Adempimento collaborativo (art. 1)

1. Sanzioni per certificazioni infedeli:

- viene introdotta una disposizione sanzionatoria per i casi in cui venga rilasciata una certificazione infedele relativa al sistema integrato di rilevazione dei rischi fiscali.

2. Chiarimenti su violazioni da rischi fiscali:

- si introducono chiarimenti sulla disciplina per le violazioni derivanti da rischi di natura fiscale.

3. Esclusione di cumulo delle riduzioni dei termini di accertamento:

- viene stabilito che le riduzioni dei termini di decadenza dell'azione accertativa previste dal D.Lgs. n. 221 del 30 dicembre 2023 non sono cumulabili con quelle stabilite dal D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015.

4. Modifiche ai requisiti soggettivi di accesso:

- viene ridefinito il concetto di "gruppo" per i contribuenti che possono accedere al regime.

- Adempimenti tributari (art. 2)

1. Termine per i programmi Isa:

- i programmi informatici per la compilazione e trasmissione dei dati rilevanti per gli Indici Sintetici di Affidabilità (Isa) devono essere resi disponibili entro il 15 aprile dell'anno successivo al periodo d'imposta.

2. Versamenti IVA:

- il versamento dell'IVA per dicembre viene stabilito al 16 gennaio dell'anno successivo;
- il termine per il versamento dell'IVA risultante dalle liquidazioni periodiche per i primi tre trimestri viene anticipato al 16 novembre, se l'importo dovuto è inferiore a 100 euro;

3. Dichiarazione precompilata:

- dal 2025, l'accesso alla dichiarazione precompilata sarà esteso a più soggetti, tra cui gli incaricati della trasmissione telematica;

4. Nuove scadenze per le dichiarazioni:

- la scadenza per la presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi per le persone fisiche è spostata dal 30 settembre al 31 ottobre;
- per i soggetti IRES, la dichiarazione deve essere presentata entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta;

5. Servizi digitali per i contribuenti:

- l'Agenzia delle Entrate fornirà nuovi servizi digitali per la consultazione e acquisizione dei dati fiscali dei contribuenti, inclusi quelli relativi a ruoli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

- Liquidazione e controllo (art. 3)

- dal 2025, i contribuenti avranno sessanta giorni (anziché trenta) per pagare le somme dovute a seguito di controlli automatici o formali.

- Concordato preventivo biennale (art. 4)

1. Termini per i programmi informatici:

- il decreto modifica la data per la messa a disposizione dei contribuenti, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei programmi informatici per acquisire i dati necessari per l'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale.

2. Scadenze per l'adesione:

- l'adesione alla proposta dell'Agenzia delle Entrate deve avvenire entro il 31 luglio o, per soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo o, per il primo anno di applicazione dell'istituto, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi.

3. Requisiti di accesso:

- possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate o debiti contributivi.

4. Imposta sostitutiva sul reddito concordato:

- è introdotta un'imposta sostitutiva sul maggior reddito derivante dal concordato, con aliquote variabili (10%, 12%, 15%) in base all'affidabilità fiscale dei contribuenti.

5. Regime opzionale per i forfetari:

- è stato introdotto un regime opzionale di imposizione sostitutiva del maggior reddito concordato per i soggetti che aderiscono al regime forfetario.

- Determinazione sintetica del reddito (art. 5):

- sono modificati i criteri per la determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche. L'accertamento sintetico avviene solo se il reddito accertabile eccede di almeno il 20% quello dichiarato e di almeno dieci volte l'importo dell'assegno sociale annuo.

- **Rottamazione-*quater* (art. 6):** il termine di pagamento della rata di rottamazione delle cartelle viene differito al 15 settembre 2024.

✓ **Regolamento 2024/2019 del 12 agosto 2024**

Il Regolamento n. 2024/2019 ("UE Euratom") del Parlamento europeo e del Consiglio dell'11 aprile 2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea il 12 agosto 2024 (Serie L), ha modificato il protocollo n. 3 sullo statuto della Corte di Giustizia UE, con l'obiettivo di redistribuire le competenze in materia di pronunce pregiudizievoli di cui all'art. 267 del Trattato su funzionamento dell'UE.

Il Tribunale dell'Unione europea acquisisce la competenza sulle domande di pronuncia pregiudiziale che rientrano esclusivamente in una o più materie specifiche, tra cui l'IVA, il diritto doganale, la classificazione tariffaria delle merci nella nomenclatura combinata e i diritti di accisa.

La Corte di Giustizia UE conserva la competenza sulle domande di pronuncia pregiudiziale che sollevano questioni indipendenti di interpretazione del diritto primario, del diritto internazionale pubblico, dei principi generali del diritto o della Carta dei diritti fondamentali dell'UE.

✓ **Misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi ed interventi di carattere economico ([D.L. n. 113 del 9 agosto 2024](#))**

Il 9 agosto è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 186, il D.L. n. 113 del 9 agosto 2024 ("Decreto *Omnibus*"), che introduce provvedimenti urgenti in ambito fiscale, estensioni di termini legislativi e misure economiche.

Tra le misure del Decreto *Omnibus* si segnalano:

- **Credito d'imposta per investimenti nella ZES unica** – Il provvedimento prevede un ulteriore stanziamento di 1,6 miliardi di euro per il 2024, in aggiunta agli 1,8 miliardi di euro già previsti, per finanziare il credito d'imposta di cui all'art. 16 del D.L. n. 124 del 19 settembre 2023 destinato a imprese e operatori economici che realizzano investimenti nella zona economica speciale (ZES) unica. Gli operatori economici che hanno già spedito la documentazione richiesta dovranno inoltrare una comunicazione integrativa all'Agenzia delle Entrate nel periodo compreso tra il 18 novembre e il 2 dicembre 2024, confermando la realizzazione degli investimenti entro il 15 novembre 2024.
- **Frontalieri, nuova imposta sostitutiva sul lavoro dipendente** – È stata introdotta una nuova imposta sostitutiva al 25% sui redditi di lavoro dipendente percepiti in Svizzera. La somma da pagare, sostitutiva delle imposte sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali, ammonta al 25% delle imposte applicate nel Paese transalpino sullo stesso reddito. Possono optare per questa imposta sostitutiva i lavoratori:
 1. "frontalieri" secondo l'Accordo Italia-Svizzera;
 2. che lavoravano nei cantoni dei Grigioni, Ticino o Vallese prima del 23 dicembre 2020;
 3. i cui redditi sono tassati in Svizzera.

Il Decreto *Omnibus* è entrato in vigore a partire dal 10 agosto 2024.

PRASSI MINISTERIALE

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

✓ ***Carried interest* ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 166 del 1 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta ad Interpello n. 166 del 1° agosto 2024, chiarisce aspetti relativi al regime fiscale del "*carried interest*" di cui all'art. 60, comma 1, del D.L. n. 50 del 24 aprile 2017, relativamente ai proventi derivanti dalla partecipazione in società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) da parte di dipendenti o amministratori.

Con riferimento al caso di specie, l'Istante afferma che le "*Preference Shares*" e le "*Common Shares A*" sono «equiparabili alle azioni ordinarie» e possono essere considerate come un *unicum* in ragione della loro modalità di sottoscrizione. Al riguardo, l'Agenzia evidenzia che le due tipologie di azioni, in realtà, prevederebbero diversi diritti patrimoniali; in particolare, le "*Common Shares A*" ricevono una remunerazione postergata e solo eventuale rispetto a quanto previsto per le "*Preference Shares*" che sono remunerate prioritariamente rispetto alle altre categorie di azioni. Pertanto, secondo l'Agenzia nel caso di specie non può considerarsi rispettato il requisito di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 60 del D. L. n. 50 del 2017.

Tenuto conto che in questo caso la qualificazione fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari rafforzati quali reddito di capitale o diverso non opera *ope legis*, si è resa necessaria un'analisi delle caratteristiche del titolo partecipativo con diritti patrimoniali rafforzati ai fini dell'individuazione della natura reddituale dei proventi, al termine della quale si è concluso che possano per la qualificazione come redditi di natura finanziaria, in particolare sulla base di quanto previsto nel caso specifico per la remunerazione dei *manager*, il loro investimento e le clausole di *leavership*

Si ricorda che i proventi in oggetto, se relativi a strumenti finanziari con "diritti patrimoniali rafforzati", possono essere considerati "redditi di capitale o redditi diversi" (e non redditi di lavoro dipendente), alle seguenti condizioni: 1) impegno di investimento minimo: i dipendenti e amministratori devono investire almeno l'1% dell'investimento complessivo dell'OICR o del patrimonio netto nel caso di società; 2) maturazione dei proventi: i proventi devono maturare solo dopo che gli altri partecipanti abbiano recuperato il capitale investito e un rendimento minimo previsto dallo statuto, oppure in caso di cambio di controllo, dopo che abbiano ottenuto un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al rendimento minimo; 3) periodo di detenzione: gli strumenti finanziari devono essere detenuti per almeno cinque anni, o fino al cambio di controllo o alla sostituzione del gestore, anche in caso di decesso dei titolari.

Come chiarito dalla Relazione illustrativa al citato decreto, la sussistenza dei richiamati requisiti è garanzia di un allineamento fra i *manager* e gli altri investitori in termini di interesse alla remunerazione dell'investimento e di rischio di perdita del capitale investito, che costituisce la *ratio* dell'assimilazione dei proventi in argomento ai redditi di natura finanziaria.

La Circolare 16 ottobre 2017, n. 25/E ha chiarito che la carenza di uno o più dei presupposti stabiliti dalla norma in esame non determina l'automatica qualificazione dei proventi come redditi collegati alla prestazione lavorativa, ma richiede lo svolgimento di un'analisi caso per caso. L'eventuale detenzione di strumenti finanziari aventi le medesime caratteristiche da parte degli altri soci, nonché la presenza di una adeguata remunerazione per l'attività lavorativa svolta da parte dei *manager* possono fungere da indicatori della natura finanziaria del reddito in questione. Un ulteriore criterio di valutazione è nell'idoneità dell'investimento, anche in termini di ammontare, a garantire l'allineamento di interessi tra investitori e *management* con esposizione di quest'ultimo al rischio di perdita del capitale investito.

La presenza di clausole di *good o bad leavership* può indicare un collegamento tra i proventi e l'attività lavorativa, qualificando i proventi come redditi da lavoro. Tuttavia, l'esistenza di altri fattori, come il rischio di perdita del capitale, può far propendere per la natura finanziaria del provento. Inoltre, la possibilità di mantenere la titolarità degli strumenti finanziari dopo la cessazione del rapporto di lavoro è un indicatore di natura finanziaria del reddito.

✓ **Definizione agevolata delle controversie tributarie ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 168 del 5 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 168 del 5 agosto 2024, fornisce chiarimenti in merito alla definizione agevolata delle controversie tributarie disciplinata dall'art. 1, commi 186-205, della L. n. 197 del 29 dicembre 2022.

Tale definizione, come illustrato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 27 gennaio 2023, permetteva di risolvere le controversie tributarie pendenti al 1° gennaio 2023, attraverso il pagamento di un importo determinato in funzione del valore della controversia e dello stato del giudizio.

Il comma 194 stabilisce che la definizione agevolata si perfezionava con la presentazione della domanda e il pagamento dell'importo dovuto entro il 30 giugno 2023. È ammesso il pagamento rateale fino a un massimo di 20 rate trimestrali, con interessi legali sulle rate successive alla prima.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 250755 del 5 luglio 2023, che attua queste disposizioni, precisa che l'art. 20 del D.L. n. 34 del 30 marzo 2023 (convertito dalla L. n. 56 del 26 maggio 2023) ha prorogato al 30 settembre 2023 il termine per la presentazione della domanda e ha introdotto nuove scadenze per le prime tre rate, con la possibilità di pagare in cinquantuno rate mensili.

Infine, con riferimento all'art. 8 del D.Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997, il tasso di interesse legale per le rate successive alla prima rimane quello in vigore alla data del perfezionamento della definizione, che avviene con la presentazione della domanda e il versamento della prima rata.

Nel caso di specie, l'istante «ha presentato la domanda di accesso alla definizione esercitando l'opzione del versamento rateale delle somme dovute e ha provveduto sino ad oggi a versare le rate nei termini prescritti dalla legge. Il dubbio interpretativo è sorto all'indomani della pubblicazione del Decreto del MEF del 29 novembre 2023 che, come noto, ha determinato un abbassamento del tasso di interesse legale dal

5% al 2,5% a partire dal 1° gennaio 2024.». A seguito di tale decreto, infatti, «non è chiaro se l'attuale Istante potrà applicare il "nuovo" tasso di interesse del 2,5% sulle rate dovute a decorrere dal 1° gennaio 2024, avendo presentato la domanda di accesso alla definizione agevolata e versato la prima rata nel 2023, anno in cui trovava applicazione il tasso di interesse legale del 5%».

L'Agenzia ricorda che le due date (pagamento della prima rata e perfezionamento ultimo della definizione agevolata) coincidono, considerato che «nel caso di versamento rateale, la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 195 e con il pagamento degli importi dovuti con il versamento della prima rata entro il termine previsto del 30 settembre 2023».

L'Agenzia conclude che, alla luce di quanto sopra, in tema di definizione agevolata delle controversie tributarie, deve ribadirsi che gli interessi dovuti per il versamento delle rate successive alla prima devono essere calcolati al tasso legale applicabile alla data di perfezionamento della definizione stessa.

✓ **Conferimento partecipazioni - Finanziamento bancario ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 169 del 12 agosto 2024](#))**

La Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 169 del 12 agosto 2024 riguarda una società a responsabilità limitata posseduta da tre soci, uno dei quali intende uscire dalla società a causa di dissidi con gli altri due soci. I due soci acquirenti, per liquidare il terzo, vogliono costituire una *holding* unipersonale attraverso il conferimento delle proprie partecipazioni e ottenere un finanziamento bancario per acquisire la quota rivalutata dal socio uscente secondo l'art. 5 della L. n. 448 del 28 dicembre 2000.

I dividendi successivi permetteranno di rimborsare il prestito. I soci acquirenti hanno chiesto chiarimenti in materia un abuso del diritto (art. 10-*bis*, L. n. 212 del 27 luglio 2000) e all'Agenzia delle Entrate ha risposto favorevolmente, confermando l'assenza di un vantaggio fiscale indebito.

L'operazione inizia con un doppio conferimento in regime di realizzo controllato ex art.177, comma 2-*bis* del D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986, necessario poiché le banche non avrebbero concesso il prestito ai soci persone fisiche.

Con riferimento alla cessione delle partecipazioni del socio uscente, rivalutata e ceduta sostituendo il regime ordinario con un'imposta sostitutiva ridotta (16%), si è posto il tema della qualificazione come cessione e non come un recesso tipico, in cui la rivalutazione non avrebbe effetto.

L'Agenzia delle Entrate ha escluso il rischio di riqualificazione, in quanto tale cessione appare un'operazione fisiologica funzionale alla fuoriuscita definitiva del socio cedente dalla compagine sociale.

Il socio uscente non manterrà incarichi in azienda, circostanza rilevante come già evidenziato dalla prassi precedente (Risposta n. 20 del 31 gennaio 2019).

Infine, viene chiarito che non vi è alcun vantaggio fiscale indebito nella deduzione degli interessi passivi legati al finanziamento, in quanto sono imponibili per le banche creditrici, garantendo simmetria fiscale.

✓ **Conferimenti in natura – determinazione base imponibile IVA e plus/minusvalenza ai fini IRES e IRAP ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 171 del 20 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 171 del 20 agosto 2024, ha chiarito che la base imponibile IVA di un'operazione di conferimento di beni corrisponde a quanto versato a titolo di aumento di capitale con sovrapprezzo, maggiorato delle somme erogate a titolo di conguaglio per le eventuali differenze di valore dei beni tra la data della perizia di stima e quella di efficacia del conferimento. Il conguaglio di cui sopra, infatti, risulta strettamente connesso all'operazione di conferimento, in quanto effettuato in ragione del maggior valore dei beni conferiti.

Al riguardo l'Agenzia ha ricordato che la base imponibile dell'IVA è disciplinata dall'art. 13 del D.P.R. 633/1972, che recepisce l'art. 73 della Direttiva n. 2006/112/CE, secondo il quale "per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni

da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni".

Come chiarito dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE vale il principio secondo cui "la base imponibile per la cessione di un bene o la prestazione di un servizio effettuate a titolo oneroso è costituita dal corrispettivo effettivamente ricevuto a tal fine dal soggetto passivo. Tale corrispettivo rappresenta il valore soggettivo, ossia il valore realmente percepito e non un valore stimato secondo criteri oggettivi" (Corte di Giustizia, sentenze del 7 novembre 2013, nelle cause riunite C-249/12 e C-250/12; del 19 dicembre 2012, in causa C-549/11; del 26 aprile 2012, nelle cause riunite C-621/10 e C-129/11).

Ai fini IRES ed IRAP, l'Agenzia delle Entrate pur precisando che la determinazione del valore normale dei beni conferiti esula dalle prerogative esercitabili in sede di interpello, in quanto caratterizzata da una rilevanza dei profili fattuali riscontrabili solo in sede di accertamento, non ritiene condivisibile che il valore normale da assumere per la determinazione della plusvalenza dei beni conferiti coincida con l'ammontare ricevuto a titolo di capitale sociale della conferitaria e sovrapprezzo, se nella perizia di stima è indicato un valore normale di mercato dei beni conferiti superiore a tale importo.

Al riguardo l'Agenzia ha osservato che in base a quanto stabilito dagli artt. 9, comma 5, 86 e 101 del TUIR, il reddito imponibile derivante dal conferimento di beni è costituito dalla differenza tra il corrispettivo conseguito (al netto degli oneri accessori di diretta imputazione) e il costo non ammortizzato del bene conferito. In caso di conferimenti o apporti in società si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni e dei crediti conferiti.

✓ **Deducibilità ai fini IRES e IRAP degli interessi passivi versati sulla base di atti di conciliazione e di accertamento con adesione ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 172 del 20 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta ad Interpello n. 171 del 20 agosto 2024, si è espressa in merito alla deducibilità ai fini IRES ed IRAP degli interessi passivi relativi alle maggiori imposte definite tramite atti di conciliazione e di accertamento con adesione.

In particolare, l'Agenzia ha confermato che tali interessi passivi sono deducibili nel periodo d'imposta in cui sono stati sottoscritti gli accordi che ne hanno previsto il pagamento, a prescindere dal fatto aziendale che li ha generati e dalla deducibilità del costo al quale sono collegabili, considerato che il sistema normativo del TUIR riconosce l'autonomia della funzione degli interessi passivi, applicando le modalità di calcolo dell'art. 93 (Risposta a Interpello n. 541 del 2022 e Risoluzione n. 178 del 9 novembre 2001).

✓ **Transfer Pricing – (Im)possibilità di produrre la Documentazione Nazionale in lingua inglese ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n.174 del 21 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, nella Risposta ad Interpello n. 174 del 21 agosto 2024, ha chiarito che la "Documentazione Nazionale" in materia di prezzi di trasferimento deve essere predisposta e presentata in lingua italiana, contrariamente a quanto prospettato dall'istante.

Si ricorda che trattasi di una delle due componenti da predisporre al fine di accedere al regime opzionale di disapplicazione delle sanzioni di cui all'art. 1, comma. 6, del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997. Come noto, detto meccanismo premiale prevede la predisposizione di un *Master file*, che raccoglie le informazioni relative al gruppo, e del "Documentazione Nazionale" concernente le operazioni infragruppo relative all'entità locale.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la Documentazione Nazionale essendo riferita, per sua natura, ad un contesto domestico, deve essere necessariamente presentata in lingua italiana, come specificato nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 novembre 2020, n. 360494 e consentito dalla Linee Guida OCSE.

RISOLUZIONI

- ✓ **Istituzione codici tributo per versamento delle somme dovute a seguito di adesione dei verbali di constatazione ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 44 del 2 agosto 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 44/E del 2 agosto 2024, l'Agenzia delle Entrate ha introdotto nuovi codici tributo per consentire il versamento delle somme dovute dai contribuenti che aderiscono ai verbali di constatazione, in base all'art. 5-*quater* del D.Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997, modificato dal D.Lgs. n. 13 del 12 febbraio 2024.

Questa definizione agevolata permette ai contribuenti di ridurre le sanzioni ad un sesto rispetto alla normale sanzione prevista in caso di accertamento con adesione e consente la rateizzazione dei pagamenti.

Per il versamento tramite il modello F24, sono stati istituiti specifici codici tributo per diverse tipologie di imposte, tra cui IRPEF, IRES, IVA, addizionali regionali e comunali, e altre imposte e sanzioni.

Il contribuente dovrà indicare nel modello F24 i dati relativi all'atto di definizione, come il codice ufficio e l'anno di riferimento.

PRINCIPI DI DIRITTO

- ✓ **Cessioni soggette al meccanismo del *reverse charge* – Rettifiche in aumento o in diminuzione – Modalità di fatturazione ([Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 2 del 12 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che il meccanismo del *reverse charge* non si applica alle note di variazione IVA, in aumento o in diminuzione, riferite a fatture che non sono state assoggettate all'inversione contabile in quanto tale meccanismo non era ancora in vigore, in linea con quanto già indicato nella Risoluzione n. 36/E del 31 marzo 2011.

Si fa riferimento, in particolare, alle cessioni di energia elettrica nei confronti di soggetti passivi rivenditori, per le quali il meccanismo del *reverse charge* (art. 17, comma 6, lett. d-*quater* del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972) è stato introdotto a partire dal 2015.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, qualora per effetto dell'aggiornamento dei prezzi relativi all'energia ceduta si verifichi una variazione in aumento della base imponibile IVA di cessioni effettuate nel periodo ante 2015, i corrispettivi aggiuntivi addebitati dal cedente vanno fatturati addebitando l'IVA in rivalsa e non mediante *reverse charge*, in quanto l'operazione principale cui si riferisce la variazione non era soggetta a inversione contabile.

CONSULENZE GIURIDICHE

- ✓ **Cessione all'esportazione e modalità di formazione del *plafond* in caso di fatturazione e registrazione di acconti ([Risposta all'Istanza di Consulenza Giuridica dell'Agenzia delle Entrate n. 3 del 6 agosto 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta all'Istanza di Consulenza Giuridica n. 3 del 6 agosto 2024 ha confermato che, la fatturazione e registrazione degli acconti concorre alla formazione del *plafond* IVA se l'operazione è nel suo insieme preordinata a una cessione all'esportazione ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 (come già chiarito con la Circolare Ministeriale n. 145/E del 10 giugno 1998). Tuttavia, è stato ricordato che, il *plafond* deve essere rettificato qualora l'operazione non andasse poi a buon fine (secondo il principio di diritto sancito dalla Cassazione, sent. n. 30800 del 19 ottobre 2022).

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

✓ **Accertamento – Perfezionamento (Cassazione, sent. n. 21469 del 31 luglio 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 21469 del 31 luglio 2024, ha sancito che l'avviso di accertamento che sia stato notificato correttamente al contribuente, pervenendo nella sua sfera di conoscenza o conoscibilità legale, non può essere annullato per il solo fatto che la data di perfezionamento della notificazione sia indicata nella relata contenuta nell'originale dell'atto notificato e non in quella inserita nella copia consegnata al notificatario, poiché, in tale ipotesi, l'Agenzia delle Entrate è in grado di provare l'esercizio dell'attività impositiva nei termini di legge e il contribuente, attraverso la conoscenza o conoscibilità dell'atto impositivo, può esercitare il proprio diritto di difesa, proponendo ricorso ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992.

✓ **Rimborsi annuali – Mancato pagamento del corrispettivo e dell'IVA (Cassazione, sent. n. 21656 del 1° agosto 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 21656 del 1° agosto 2024 ha stabilito che il contribuente soggetto passivo IVA, in ipotesi di richiesta di rimborso IVA, agendo come soggetto rilevante ai fini di detta imposta, formula una pretesa direttamente nei confronti dell'Amministrazione, pretendendo da essa la restituzione dell'eccedenza, ossia del *surplus*, dell'IVA detraibile.

Conseguentemente il contribuente deve dimostrare di avere, a sua volta, assolto l'imposta mediante pagamento del corrispettivo e dell'imposta da cui si è generato detto *surplus* da recuperare; perciò la richiesta di rimborso dell'eccedenza dell'IVA a credito esige di necessità il pagamento del corrispettivo, comprensivo dell'imposta indicato dal fornitore in fattura: ragion per cui, in difetto della prova del pagamento dell'imposta, il cui onere incombe al contribuente, il rimborso deve essere negato.

✓ **Accertamento – Imposte dirette e IVA – Raddoppio dei termini (Cassazione, sent. n. 21870 del 2 agosto 2024)**

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 21870/2024, ha affermato il principio di diritto secondo cui in tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini per la notificazione degli avvisi di accertamento, di cui all'art. 43, comma 3, D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, nell'ipotesi di seri indizi di reato da cui insorga l'obbligo di presentazione di denuncia penale, opera in relazione all'accertamento e al suo titolo di responsabilità principale, senza estensione automatica al coobbligato solidale destinatario di autonomo atto di iscrizione a ruolo.

La Corte di Cassazione ha affermato un ulteriore principio di diritto, secondo cui in relazione al processo tributario il condebitore solidale non è legittimato a contestare in sede di impugnazione della cartella di pagamento l'operatività o meno del raddoppio dei termini sopra citati, vigente *ratione temporis*, con riferimento alla notificazione dell'avviso di accertamento notificato al debitore principale.

Tale assunto si basa sul principio secondo cui si tratta di un processo con titolo diverso e successivo rispetto al consolidamento dell'accertamento nei confronti del debitore principale.

✓ **IVA – Cessioni intracomunitarie – Non imponibilità (Cassazione, sent. n. 22109 del 5 agosto 2024)**

Con la sentenza n. 22109/2024 la Corte di Cassazione, richiamando la disciplina relativa agli scambi intracomunitari, di cui all'art. 41, comma 1, lett. a) del D.L. n. 331 del 30 agosto 1993, ha ribadito che nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate contesti il regime di non imponibilità di un'operazione di cessione intracomunitaria di beni, il cedente è tenuto a fornire la prova sottostante tale diritto vantato in giudizio.

A tal proposito, il cedente dovrà dunque dimostrare l'effettiva introduzione dei beni ceduti nel territorio dello Stato membro del cessionario, a titolo di esempio mediante il documento di trasporto da cui si evince

l'effettiva uscita delle merci dal territorio dello Stato per l'inoltro ad un soggetto passivo d'imposta identificato in altro paese comunitario.

Nell'ipotesi di vendita con clausola franco fabbrica, applicando tali principi, la Corte di Cassazione ha affermato che il cedente deve fornire la prova documentale della effettiva dislocazione della merce nel territorio dello Stato membro di destinazione o di "fatti secondari", da cui risulti possibile individuare la presenza delle merci in un territorio diverso rispetto allo Stato di residenza.

Infine, se tale documentazione risulti essere in possesso di soggetti c.d. non collaboranti, il cedente deve dimostrare, nei contratti con vettore, spedizioniere e cessionario, di aver espressamente concordato l'obbligo di consegna del documento e, di fronte all'inadempienza altrui, di aver agito con qualsivoglia iniziativa giudiziaria, non essendo sufficiente l'esibizione dei soli documenti contrattuali in cui veniva esposto l'impegno al trasferimento in altro Stato membro.

✓ **IVA – Rinuncia al rimborso (Cassazione, sent. n. 22241 del 6 agosto 2024)**

Con la sentenza n. 22241/2024, la Corte di Cassazione ha affermato il principio secondo cui il contribuente che rinuncia alla richiesta di rimborso IVA, non rinuncia al diritto di credito, che potrà essere richiesto nuovamente a rimborso, nel caso in cui sia esistente, nel rispetto dei termini previsti dalla legge.

Inoltre, se il contribuente decidesse di richiedere tale credito in compensazione, in tal modo variando l'originaria richiesta di rimborso, lo potrà fare entro l'anno successivo alla maturazione del credito medesimo, poiché il principio di alternatività tra rimborso e detrazione esclude l'illimitata possibilità di revoca della scelta del rimborso, originariamente effettuata, mentre se decidesse di chiedere nuovamente il rimborso del credito IVA, rinunciato in dichiarazione, lo potrà fare presentando specifica istanza di rimborso, in mancanza di disposizioni specifiche, entro il termine di due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione ex art. 21, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992.

✓ **Detrazione IVA nelle acquisizioni con MLBO (Cassazione, sent. n. 22608 del 9 agosto 2024)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22608/2024, ha ammesso il diritto alla detrazione IVA per i *transaction costs* sostenuti dalla società veicolo (SPV) in una operazione di *merger leveraged buy out* (MLBO) per l'acquisizione di una società *target*.

Nella sentenza in esame, la Corte di Cassazione afferma che l'IVA assolta sui costi di transazione, quali ad esempio consulenze, spese legali, *due diligence*, ecc., è in linea di principio detraibile. Tale decisione si fonda sui principi della giurisprudenza comunitaria, in base ai quali gli atti preparatori sono da ritenersi parte integrante delle attività economiche e quindi il soggetto che intende iniziare un'attività economica ed effettui le prime spese di investimento si qualifica come soggetto passivo ai fini IVA (Corte di Giustizia UE sentenze 12 novembre 2020, C-42/19, *Sonaecom* e 17 ottobre 2018, C-249/17, *Ryanair*).

Nelle operazioni di MLBO, dunque, la società veicolo nasce con lo scopo di acquisire la società *target* e procedere alla fusione svolgendo, pertanto, un'attività di natura preparatoria rispetto alla successiva attività economica.

✓ **Inversione contabile – Omessa indicazione in fattura (Cassazione, sent. n. 23262 del 28 agosto 2024)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23262/2024, enuncia il principio di diritto secondo cui, in materia di operazioni inesistenti, nel caso in cui l'IVA sia assolta con il meccanismo del *reverse charge* dal cessionario e non sia riportata dal cedente nel suo ammontare numerico in fattura, così come derivante dal calcolo aritmetico operato con l'applicazione dell'aliquota alla base imponibile, viene applicato il c.d. principio di "*cartolarità*" (art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972), poiché la semplice indicazione in fattura della debenza dell'IVA e della sua liquidazione – la cui indicazione è operata necessariamente dal cedente che emette il documento contabile, ai fini della rivalsa così come della



detrazione, secondo la procedura del *reverse charge* che tocca al cessionario applicare nelle proprie scritture contabili – è elemento idoneo a rendere il cedente/prestatore debitore del tributo; parimenti, ove il cessionario/committente abbia liquidato e detratto il tributo applicando il meccanismo del *reverse charge*, resta ferma anche per costui l'indetraibilità dell'IVA così assolta.

✓ **Dichiarazione fraudolenta mediante fatture false (Cassazione, sent. n. 33280 del 29 agosto 2024)**

Con la sentenza n. 33280/2024, la Corte di Cassazione ha ricordato che la fattispecie di dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture false, di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, configura la natura di reato pericolo e di mera condotta che si perfeziona con la presentazione della dichiarazione agli uffici finanziari e prescinde dal verificarsi dell'evento di danno, né rileva l'effettività della evasione che invece connota il dolo del reato.

Inoltre, la Suprema Corte afferma il principio di diritto secondo cui, con riguardo alla fattispecie di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000, l'affidamento ad un professionista dell'incarico alla predisposizione e successiva trasmissione della dichiarazione annuale dei redditi non esonera il soggetto obbligato dalla responsabilità penale.

MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY

✓ **Transizione 5.0 ([Circolare operativa del Ministero delle Imprese e del Made in Italy del 16 agosto 2024](#))**

Con la Circolare operativa del 16 agosto 2024, il Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT) ha fornito chiarimenti di natura tecnica con riferimento al credito d'imposta transizione 5.0.

La circolare tratta in particolare, i seguenti argomenti: ambito soggettivo e oggettivo dell'agevolazione; criteri per la determinazione dei consumi e risparmi energetici; requisiti necessari per gli impianti finalizzati all'autoproduzione destinata all'autoconsumo di energia da fonti rinnovabili; procedure di invio e gestione delle comunicazioni preventive, ossia quelle di prenotazione del beneficio, di avanzamento del progetto di innovazione e di completamento dello stesso; esempi di calcolo del credito d'imposta spettante relativo a un processo interessato dall'investimento o alla struttura produttiva.

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

Per informazioni: info@5rs.it