

novembre 2023

# taxnews

*Informazioni sulle novità  
Normative, di prassi e di  
giurisprudenza*

imposte dirette

imposte indirette

finanza agevolata

### ► Imposte dirette

- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 14.09.2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 223 del 23.09.2023 - Valutazione dei titoli dell'attivo circolante
- Art. 5, D.L. n. 145/2023 - Proroga termine riversamento spontaneo del credito R&S
- Art. 6, D.L. n. 145/2023 - Modifiche al c.d. «Contributo di solidarietà»
- Risoluzione n. 52/E del 18.09.2023 - Recupero esonero IRAP
- Risoluzione n. 56/E del 16.10.2023 - Regime di "realizzo controllato" art. 177, comma 2-bis, del TUIR
- Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 436 del 26.09.2023 - Credito maturato a seguito di distribuzione delle cd. riserve "in sospensione di imposta" - Limiti alla compensazione dei crediti nel consolidato fiscale
- Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 439 del 28.09.2023 - Crediti d'imposta imprese «non gasivore» - Compensazione orizzontale in presenza di ruoli scaduti ex articolo 31, D.L. n. 78 del 2010 - Compensazione ex articolo 155 CCII
- Sentenza Corte di Cassazione n. 27646 del 29.09.2023 - Esonero ritenuta Direttiva Madre-Figlia anche qualora il certificato dell'Autorità fiscale estera pervenga successivamente al pagamento del dividendo

### ► Imposte indirette

- Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 435 del 26.09.2023 - Esclusa la detrazione IVA se la «presa visione» delle fatture è tardiva per inerzia del contribuente
- Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 447/2023 - Erronea duplicazione fatture emesse - Note di variazione in diminuzione ex articolo 26, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633 del 1972
- Sentenza della Corte di Giustizia del 5.10.2023, causa C-505/22 - bene ceduto in omaggio unitamente alla sottoscrizione di un abbonamento: operazione accessoria imponibile IVA

### ► Finanza agevolata

- Decisione Commissione Europe n. SA.107569 - Approvato un nuovo regime italiano da 910 milioni di euro in ambito agroindustriale
- Art. 3, D.L. 131/2023 (c.d. «Decreto Energia») - Agevolazioni a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica
- Credito di imposta videogiochi (DM del 12.05.2021)
- Contratti di sviluppo agroalimentari (Decreto direttoriale 11.10.2023)
- Voucher per consulenze in innovazione (decreto direttoriale 16.10.2023)
- Bonus colonnine elettriche (Decreto direttoriale del 10.10.2023)
- Bandi in apertura





## Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 14.09.2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 223 del 23.09.2023 - Valutazione dei titoli dell'attivo circolante

Il Decreto in commento estende la possibilità di non svalutare i titoli iscritti nell'attivo circolante anche con riferimento ai bilanci 2023.

Nello specifico, il decreto prevede che le disposizioni di cui all'art. 45, commi 3-octies e 3-novies, del D.L. n. 73 del 21.06.2022 (c.d. DL "Semplificazioni fiscali", conv. con L. n. 122 del 04.08.2022), che hanno consentito di non svalutare i titoli dell'attivo circolante con riferimento all'esercizio in corso al 22 giugno 2022, in considerazione dell'eccezionale situazione di turbolenza dei mercati finanziari, siano applicabili anche per tutto l'esercizio 2023. La norma in commento trova la sua ratio nel permanere della situazione di volatilità dei mercati finanziari.

In sintesi, nei bilanci del 2023 sarà consentito, come già avvenuto nel 2022, derogare all'applicazione del criterio di valutazione stabilito dall'articolo 2426, comma 1, numero 9 del codice civile, che impone di valutare i titoli che non costituiscono immobilizzazioni "al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato", se minore del costo. Optando per l'opzione derogatoria, sarà quindi possibile valutare i titoli in questione "in base al loro valore di iscrizione, come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato", evitando così la svalutazione.

La deroga è facoltativa, restando aperta la possibilità di applicare i criteri ordinari, svalutando i titoli in ribasso.

La norma si applica ai "soggetti che non adottano i principi contabili internazionali" e, quindi, ai soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile e i principi contabili nazionali emanati dall'OIC, nonché alle imprese di assicurazione italiane che, ai sensi dell'art. 91, comma 2, del D.Lgs. n. 209/2005, redigono il bilancio di esercizio in conformità al D.Lgs. n. 173/97.

Sotto il profilo oggettivo, invece, la deroga riguarda i "titoli non destinati a permanere durevolmente" nel patrimonio dell'impresa e, quindi, i titoli iscritti nell'attivo circolante.

Il concetto di "titoli" deve essere interpretato in senso estensivo, tale da ricomprendere sia i titoli partecipativi (azioni, quote di srl e strumenti finanziari assimilati) che i titoli di debito (obbligazioni, titoli di Stato, quote di fondi comuni di investimento, ecc.).

---

## Art. 5, D.L. n. 145/2023 - Proroga termine riversamento spontaneo del credito R&S

Lo scorso 18 ottobre è stato pubblicato in G.U. il decreto collegato al disegno di legge di bilancio 2024 (D.L. n. 145/2023) che introduce misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili.

Tra le principali misure fiscali vi è quella relativa alla proroga del termine per il versamento spontaneo del credito ricerca e sviluppo.

In particolare, l'art. 5 del decreto in commento prevede la proroga al 30 giugno 2024 del termine entro cui le imprese possono aderire alla procedura di riversamento «spontaneo», senza l'applicazione di sanzioni e interessi, del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.

Si ricorda che l'art. 5, commi da 7 a 12, del D.L. n. 146/2021, ha previsto una procedura di riversamento spontaneo del credito maturato per ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del D.L. n. 145/2013, che comporta lo stralcio di sanzioni e interessi e la non punibilità per indebita compensazione.

Il D.L. in commento non ha modificato tale procedura che riguarda i crediti di imposta maturati per le attività svolte nei periodi di imposta dal 2015 al 2019 ed utilizzati indebitamente in compensazione purché tale indebito utilizzo non sia stato definitivamente accertato alla data del 22 ottobre 2021 (il contribuente, infatti, non può utilizzare tale procedura per il riversamento dei crediti il cui utilizzo in compensazione sia già stato accertato con un atto di recupero crediti, o con altri atti impositivi, divenuti definitivi a tale data).

*l'articolo continua alla pagina successiva*



Oltre alla già citata proroga al 30 giugno 2024 del termine entro cui presentare la domanda di accesso alla procedura, la norma in commento proroga anche le scadenze di versamento del credito utilizzato in compensazione. Questo, infatti, deve essere corrisposto entro il 16 dicembre 2024 o, se riversato in tre rate di pari importo, entro detta data deve avvenire il pagamento della prima rata, mentre le restanti rate devono essere versate entro il 16 dicembre 2025 ed il 16 dicembre 2026, maggiorate di interessi calcolati al tasso legale a decorrere dal 17 dicembre 2024.

Infine, per quanto riguarda gli atti di recupero, il termine per l'emissione degli stessi viene prorogato di un anno per i crediti utilizzati in compensazione nel 2016 e nel 2017.

---

### **Art. 6, D.L. n. 145/2023 - Modifiche al c.d. «Contributo di solidarietà»**

Come noto, la legge di bilancio 2023 ha introdotto un contributo di solidarietà straordinario, sotto forma di prelievo temporaneo per l'anno 2023, per i soggetti che esercitano in Italia, allo scopo di una successiva rivendita, attività di produzione di energia elettrica o gas metano, di estrazione di gas naturale, di rivendita di energia elettrica, gas metano e gas naturale, di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi, nonché di importazione o di introduzione in Italia di tali beni di provenienza da altri Stati UE per la loro successiva rivendita.

A quasi un anno di distanza, l'art. 6 del D.L. n. 145 del 2023 è intervenuto a modificare la determinazione della base imponibile del contributo di solidarietà. Per il 2023, viene così previsto che non concorrono alla determinazione del reddito complessivo, relativo al periodo di imposta 2022, gli utilizzi di riserve del patrimonio netto accantonate in sospensione d'imposta o vincolate a copertura delle eccedenze dedotte ex art. 109, co. 4, lett. b) del TUIR, nel limite del 30% del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Viene precisato che, in caso di esclusione degli utilizzi di riserve del patrimonio netto dal reddito complessivo relativo al 2022, restano esclusi dal calcolo della media dei redditi complessivi conseguiti nei quattro periodi di imposta antecedenti al 2022, anche gli utilizzi di riserve del patrimonio netto che hanno concorso al reddito nel quadriennio precedente al 2022, fino a concorrenza dell'esclusione operata nel 2022.

La novella normativa in rassegna, inoltre, abroga espressamente la disposizione di cui all'art. 4 del D.L. n. 98 del 2023 che aveva istituito una proroga di versamento, senza applicazione di sanzioni ed interessi, del contributo di solidarietà con scadenza al prossimo 30 novembre 2023.

Le somme eventualmente già versate non verranno restituite.

In ultimo, per il solo 2024, a carico dei medesimi soggetti, viene istituito un nuovo contributo di solidarietà che sarà di importo pari al beneficio che si otterrà per effetto dell'applicazione delle summenzionate disposizioni. Il versamento dovrà essere effettuato in due rate di pari importo entro il prossimo 30 maggio e 30 ottobre 2024.

---



### Risoluzione n. 52/E del 18.09.2023 - Recupero esonero IRAP

Con la risoluzione n. 52, del 18.09.2023, sono stati istituiti i seguenti codici tributo per il versamento, con il mod. F24 ELIDE, delle somme recuperate, a seguito di controllo sostanziale, a titolo di IRAP nel caso in cui il contribuente abbia indebitamente usufruito dell'esonero ex art. 24, DL n. 34/2020, dal versamento del saldo relativo al 2019 e della prima rata d'acconto 2020:

- “5063 - Art. 24, D.L. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP e relativi interessi - Controllo sostanziale”;
- “5064 - Art. 24, D.L. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP - Sanzione - Controllo sostanziale”;
- “5065 - Art. 24, D.L. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP e relativi interessi - Controllo sostanziale”;
- “5066 - Art. 24, D.L. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP - Sanzione - Controllo sostanziale”.

---

### Risoluzione n. 56/E del 16.10.2023 - Regime di "realizzo controllato" art. 177, comma 2-bis, del TUIR

Con la risoluzione n. 56 del 16.10.2023, l'Agenzia fornisce chiarimenti in merito all'applicazione del regime del c.d. "realizzo controllato" in caso di conferimento "minusvalente" di partecipazioni. Tale conferimento riguarda una quota azionaria posseduta in piena proprietà e una quota detenuta in nuda proprietà conferita in una società di nuova costituzione.

Più precisamente, l'istante è titolare del 20% dei diritti di voto in una società, attraverso la detenzione di una quota in piena proprietà e di un'altra quota, della stessa società, in nuda proprietà. L'istante desidera trasferire entrambe le partecipazioni in una nuova società di sua proprietà, la quale rileverà un aumento del patrimonio netto di valore inferiore al costo fiscale originario delle partecipazioni. Il trasferimento avverrà in regime di "realizzo controllato", come specificato nell'interpello, in base all'articolo 177, comma 2-bis, del TUIR.

Relativamente alla circostanza che il conferimento avverrà a valori inferiori rispetto al valore economico delle partecipazioni, l'istante fa notare che l'art. 2465 del Codice Civile consente alle parti di concordare un valore di trasferimento inferiore a quello indicato nella perizia.

Alla luce di quanto detto, l'istante chiede se sia possibile effettuare il trasferimento sotto il regime del "realizzo controllato" solo per le partecipazioni in piena proprietà o anche per quelle detenute in nuda proprietà. Questo perché, considerate singolarmente, le partecipazioni in nuda proprietà, non soddisfano il requisito stabilito dall'articolo 177, comma 2-bis, del TUIR, secondo cui le partecipazioni conferite debbano rappresentare *"complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni"*.

Inoltre, l'istante chiede se, nel caso di trasferimento "minusvalente", debba essere mantenuto il metodo di determinazione del reddito "a realizzo controllato" o "neutralità indotta", oppure se debba essere applicato il metodo del valore normale previsto dall'art. 9 del TUIR.

In risposta a tali quesiti, l'Agenzia, dopo aver ripercorso il quadro normativo di riferimento, ritiene che *«nel caso in cui le quote detenute in nuda proprietà vengano conferite unitamente a quelle detenute in piena proprietà, e tale conferimento «complessivamente» integri le soglie di qualificazione di cui alla lettera a, dell'articolo 177, comma 2-bis, il conferimento nel suo complesso può beneficiare del regime di realizzo controllato»*.

Per quanto riguarda il secondo quesito, l'Agenzia specifica che se l'istante riceve una partecipazione il cui valore è inferiore al costo fiscale originario della partecipazione detenuta nella società (le cui quote sono oggetto del trasferimento), ciò non preclude l'applicazione del regime. Non sarà, tuttavia, deducibile la minusvalenza realizzata dal conferente.



### Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 436 del 26.09.2023 - Credito maturato a seguito di distribuzione delle cd. riserve "in sospensione di imposta" - Limiti alla compensazione dei crediti nel consolidato fiscale

Con la risposta in esame l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito al credito derivante dalla distribuzione delle riserve in sospensione d'imposta, sorte a seguito di rivalutazione dei beni di impresa.

In particolare, richiamando la risposta ad interpello n. 492/2022 e le disposizioni di legge in vigore, viene ribadito che in presenza di saldo attivo di rivalutazione attribuito ai soci mediante riduzione della riserva imputata al capitale sociale, le somme attribuite ai soci, aumentate dell'imposta sostitutiva corrispondente all'ammontare distribuito, concorrono a formare il reddito imponibile della società e il reddito imponibile dei soci.

In tal caso, al soggetto che ha eseguito la rivalutazione è attribuito un credito d'imposta pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva pagata nei precedenti esercizi.

Tale credito è utilizzabile in compensazione direttamente ovvero è cedibile alla consolidante ai fini del relativo utilizzo; il trasferimento alla consolidante può essere effettuato per un ammontare non superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato, e, comunque, entro i limiti annuali di compensazione in F24.

In linea generale e salvo espressa eccezione, tutti i crediti d'imposta, derivanti da eccedenze di versamento, scontano il limite predetto, tanto nell'ipotesi di utilizzo diretto in compensazione "orizzontale", quanto in caso di trasferimento dello stesso credito al consolidato, al medesimo fine.

---

### Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 439 del 28.09.2023 - Crediti d'imposta imprese «non gasivore» - Compensazione orizzontale in presenza di ruoli scaduti ex articolo 31, D.L. n. 78 del 2010 - Compensazione ex articolo 155 CCII

Nel caso oggetto del presente interpello, il curatore della società Alfa chiede chiarimenti in merito alla possibilità di cedere a terzi, crediti d'imposta imprese «non gasivore» in presenza di debiti erariali scaduti. In particolare, l'istante si interroga sull'eventualità che tale cessione possa essere preclusa:

- dal divieto di compensazione orizzontale in presenza di ruoli scaduti di ammontare complessivo superiore ad Euro 1.500 (art 31 del D.L. 78/2010);
- dall'applicazione dell'articolo 155 del Codice della Crisi dell'Impresa e dell'Insolvenza (D.Lgs 14/2019) che consente all'Amministrazione Finanziaria la possibilità di compensare i debiti iscritti a ruolo con i crediti verso la società in liquidazione.

Con riferimento al primo quesito, l'Agenzia delle Entrate osserva che la preclusione alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo non opera nei confronti di crediti d'imposta di natura agevolativa, in quanto tale fattispecie non rientra nella definizione di «credito derivante da imposta erariale».

In merito al secondo punto, l'Agenzia delle Entrate conferma l'applicabilità di tale disciplina e, pertanto, la facoltà dell'Ente creditore ad opporsi alla cessione dei crediti e chiedere la compensazione.

---



## Sentenza Corte di Cassazione n. 27646 del 29.09.2023 - Esonero ritenuta Direttiva Madre-Figlia anche qualora il certificato dell'Autorità fiscale estera pervenga successivamente al pagamento del dividendo

Con la sentenza n. 27646, del 29.09.2023, la Corte di Cassazione ha chiarito che la società madre residente in uno Stato membro dell'UE, priva di stabile organizzazione in Italia, ha diritto a beneficiare dell'esenzione dalla ritenuta d'imposta sui dividendi distribuiti dalla società figlia italiana anche laddove acquisisca la certificazione, da parte dell'autorità fiscale dello Stato estero circa la sussistenza dei requisiti di cui alle lett. a), b) e c), del comma 1, dell'art. 27-bis, del d.P.R. n. 600/1973, richiesta dal comma 2 della medesima disposizione, in data successiva alla data del pagamento degli utili, a condizione che tale certificazione sia idonea a dimostrare la sussistenza del requisito richiesto ex lege al momento di tale pagamento.

In particolare, ad avviso della Suprema Corte *“la tardiva trasmissione, tra la documentazione inoltrata dalla società madre alla società figlia italiana, del certificato dell'Autorità fiscale olandese, non pregiudica il diritto della società madre all'esenzione dall'applicazione delle ritenute sui dividendi di fonte italiana ove ne sussistano i presupposti di cui all'art. 2 della Direttiva Madre-Figlia”*. Ciò in quanto il terzo comma dell'art. 27-bis del d.P.R. 600/1973 che richiede l'acquisizione della documentazione di cui al precedente comma 2 *“entro la data del pagamento degli utili”*, stabilisce *“un termine posto nell'interesse della società figlia al fine di valutare se possa darsi seguito alla richiesta, proveniente dalla società madre, di usufruire del regime di esenzione previsto dalla citata norma”*, atteso che è il sostituto di imposta ad essere responsabile nei confronti dell'Amministrazione finanziaria italiana.

---



## Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 435 del 26.09.2023 - Esclusa la detrazione IVA se la «presa visione» delle fatture è tardiva per inerzia del contribuente

Con il recente interpello 435/2023, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in termini decisamente restrittivi in merito al diritto alla detrazione IVA, di cui all'art. 19, c.1, D.P.R. 633/1972, affermando che la "presa visione" tardiva della fattura elettronica per inerzia del contribuente inibisce il diritto alla detrazione IVA.

Nel caso oggetto di analisi la società istante riferisce che, in ragione della mancata comunicazione del proprio codice destinatario, diverse fatture, relative a prestazioni ricevute nel corso del 2021 e 2022 e in alcuni casi già pagate, non sono state correttamente recapitate dallo SDI ma sono rimaste "incagliate" nell'area "fatture messe a disposizione" e che conseguentemente non ha ancora proceduto alla relativa registrazione. Richiamando precedenti documenti di prassi e alcune FAQ rese dalla stessa Agenzia, l'istante ritiene di poter procedere alla registrazione di detti documenti nel 2023 al momento di effettiva presa visione dei documenti o in alternativa di poter presentare delle dichiarazioni integrative a favore per il 2021 ed il 2022.

Richiamando i presupposti per l'esercizio della detrazione IVA (avvenuta effettuazione dell'operazione e possesso della fattura) e gli obblighi di autofatturazione di cui all'art. 6, c. 8, del D. Lgs. 471/97, l'Agenzia ritiene che, nel caso di specie, il contribuente abbia deliberatamente tardato il momento di presa visione delle fatture e che pertanto il diritto alla detrazione dell'IVA sia escluso, essendo ormai decorsi i termini per il relativo esercizio.

---



## Risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 447/2023 - Erronea duplicazione fatture emesse - Note di variazione in diminuzione ex articolo 26, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633 del 1972

Con la risposta all'istanza di interpello n. 447/2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardo la possibilità di emettere una nota di credito, in conformità all'articolo 26, commi 2 e 3, del D.P.R. 633/1972, in caso di errata emissione di duplicati di una stessa fattura al "Sistema di interscambio".

L'Agenzia ha innanzitutto richiamato l'attenzione sul fatto che il "Sdi", per ciascun file ricevuto correttamente, effettua una serie di controlli preliminari prima dell'inoltro al destinatario. Questi controlli includono la verifica della nomenclatura e dell'unicità del file trasmesso, al fine di individuare e impedire l'invio di file già trasmessi (duplicati). Se il file non supera questi controlli, viene scartato e di conseguenza non inviato al destinatario.

Nel caso specifico, i file duplicati, derivanti dall'emissione di fatture relative alle stesse transazioni attraverso due intermediari diversi, non sono stati automaticamente scartati dal "Sdi". Questo è avvenuto perché il sistema non ha rilevato l'errore di duplicazione a causa della differente nomenclatura delle fatture e dei loro duplicati.

L'Agenzia fa notare che, nel caso in cui le duplicazioni dei documenti facciano riferimento alle stesse transazioni, l'errore commesso può essere corretto registrando, nel periodo d'imposta corrente, tutti i duplicati emessi e, contestualmente, annullando tali duplicati tramite l'emissione di una nota di variazione in conformità con l'articolo 26 del D.P.R. 633/1972. Tali correzioni in diminuzione (c.d. "note di credito") dell'imponibile o dell'imposta sono facoltative e limitate a specifiche situazioni esplicitamente previste dal comma 2.

Tale comma, infatti, disciplina i casi in cui per un'operazione, per la quale sia stata emessa fattura, venga meno, in un successivo momento, in tutto o in parte, l'ammontare imponibile. Nello specifico, questo può verificarsi a seguito di eventi come dichiarazioni di nullità, annullamenti, revoca, risoluzione, rescissione, mancato pagamento a causa di procedure concorsuali o procedure esecutive individuali rimaste infruttuose ovvero accordi di ristrutturazione dei debiti omologati secondo l'articolo 182-bis del Rd. n. 267/1942. Il venditore o il prestatore del servizio ha il diritto di dedurre l'imposta corrispondente alla variazione e registrarla in base all'articolo 25.

Inoltre, secondo il successivo comma 3 dell'articolo 26, queste correzioni non possono essere applicate un anno dopo l'effettuazione dell'operazione imponibile se gli eventi sopra menzionati si verificano a seguito di un accordo tra le parti. Tuttavia, esse possono essere applicate entro lo stesso termine anche nel caso di rettifica di errori nella fatturazione che hanno portato all'applicazione dell'articolo 21, comma 7.

In conclusione, secondo l'Agenzia, citando al riguardo la risposta ad interpello n. 395/2019, l'errore di duplicazione delle fatture elettroniche emesse può essere considerato simile alle cause di nullità, annullamento, revoca, risoluzione o rescissione. Pertanto, previa registrazione dei duplicati, è possibile emettere e registrare le note di credito per annullare gli stessi. Queste note di variazione possono essere cumulative per ogni codice identificativo Iva di ciascun acquirente, specificando i dettagli di ciascuna fattura duplicata che si desidera stornare e indicando nella causale "*storno totale delle fatture per errato invio tramite Sdi*".

---



## Sentenza della Corte di Giustizia del 5.10.2023, causa C-505/22 - bene ceduto in omaggio unitamente alla sottoscrizione di un abbonamento: operazione accessoria imponibile IVA

Nella sentenza del 5 ottobre 2023, di cui alla causa C-505/22, la Corte di Giustizia UE ha chiarito che la fornitura di un omaggio in cambio della sottoscrizione di un abbonamento ad una rivista periodica, non può qualificarsi come cessione gratuita ma configura un'operazione soggetta ad IVA, in quanto accessoria alla prestazione principale.

La pronuncia concerne un casa editrice portoghese, attiva nel settore dell'editoria di periodici e riviste, la quale nell'ambito di una campagna promozionale, volta ad attrarre nuovi clienti, ha offerto ai nuovi potenziali abbonati alcuni prodotti a titolo di omaggio (es. tablet o smartphone), il cui valore è sempre inferiore ai 50 euro. L'omaggio viene concesso solo a seguito della sottoscrizione di un abbonamento ad un periodico pubblicato e al pagamento della prima rata mensile di tale abbonamento (il cui importo è identico per tutte le rate mensili successive). Non è previsto un periodo minimo di abbonamento, gli abbonati conservano l'omaggio senza incorrere in penalità, dopo aver pagato la prima rata mensile, anche in ipotesi di annullamento dell'abbonamento.

La casa editrice ha effettuato l'operazione applicando l'aliquota ridotta, prevista per i prodotti editoriali, limitatamente all'abbonamento sottoscritto, senza dare evidenza in fattura dell'omaggio fornito ai nuovi clienti. L'Amministrazione Finanziaria ha contestato, nella fattispecie in commento, la mancata applicazione della disciplina degli omaggi.

Con il procedimento, instaurato presso la Corte di Giustizia UE, è stato richiesto ai giudici unionali se la fornitura del bene in omaggio configuri una cessione a titolo gratuito, ai sensi dell'art. 16 della direttiva 2006/112/CE, distinta dalla prestazione relativa all'abbonamento alle riviste, oppure se l'omaggio rappresenti parte integrante di un'operazione unica effettuata a titolo oneroso.

In via preliminare la Corte rammenta che ciascuna operazione ai fini IVA deve essere considerata come «*distinta e indipendente*» e che l'operazione costituita da una sola prestazione sul piano economico «*non deve essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'IVA*». Si è in presenza di un'unica prestazione quando uno o più elementi forniti dal soggetto passivo al cliente sono a tal punto strettamente connessi da formare, oggettivamente, «*una sola prestazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale*».

Al fine di stabilire se si sia posta in essere una prestazione unica o più prestazioni distinte, secondo i giudici unionali è essenziale comprendere se dal punto di vista del consumatore medio, la prestazione sia priva di una finalità autonoma. Secondo la Corte, infatti, un'operazione deve essere considerata accessoria a una prestazione principale quando per la clientela non costituisce un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire al meglio del servizio principale offerto dal prestatore.

Nel caso di specie, il conferimento di un omaggio per la sottoscrizione di un abbonamento costituisce parte integrante della strategia commerciale della casa editrice. Di conseguenza, l'esito a cui perviene la Corte di Giustizia è che l'abbonamento alla rivista, costituisce la prestazione principale e l'omaggio un'operazione accessoria, la cui unica finalità è quella di incentivare la sottoscrizione di un abbonamento.

In conclusione, l'omaggio integra la nozione di «*cessione di beni a titolo oneroso*» e non può essere considerato come una cessione di beni a titolo gratuito, ai sensi art. 16 della direttiva 2006/112/CE. Pertanto, anche la fornitura dell'omaggio è soggetta ad IVA secondo l'aliquota prevista per la prestazione principale (nella fattispecie in commento all'aliquota ridotta per i prodotti editoriali).



## Decisione Commissione Europe n. SA.107569 - Approvato un nuovo regime italiano da 910 milioni di euro in ambito agroindustriale

La Commissione Europea ha approvato, ai sensi delle norme dell'UE in materia di aiuti di Stato, un regime italiano per incentivare un settore agricolo intelligente, competitivo, resiliente e diversificato.

Il nuovo regime rimarrà attivo fino al 31 dicembre 2029 e rappresenta la continuazione di una misura italiana approvata dalla Commissione nel giugno 2017 (SA.47694), prorogata nel dicembre 2020 (SA.59101) e scaduta il 31 dicembre 2022.

### I progetti ammissibili

L'obiettivo è sostenere lo sviluppo e la resilienza del sistema agroindustriale italiano mediante l'agevolazione di grandi progetti di investimento strategici e innovativi. Infatti, i progetti dovranno puntare a migliorare l'orientamento al mercato, ad aumentare la competitività e a potenziare la ricerca, la tecnologia e la digitalizzazione del settore agroindustriale.

Finanziato in parte dal PNRR, si stima che saranno circa 500 le aziende che ne beneficeranno.

### Le forme di agevolazione

L'aiuto, la cui intensità non potrà superare il 60% dei costi ammissibili, assumerà la forma di sovvenzioni dirette e di finanziamenti agevolati alle imprese del settore agricolo che proporranno progetti di investimento per la trasformazione e la commercializzazione dei prodotti agricoli.

L'agevolazione è modulata in funzione della dimensione dei beneficiari e dalla localizzazione dei progetti, con tassi più elevati per le piccole imprese e per i progetti realizzati in zone economicamente svantaggiate ammissibili agli aiuti ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (le cosiddette aree "a").

Con il nuovo regime si intende contribuire agli obiettivi della politica agricola comune, incoraggiando la realizzazione di investimenti che non verrebbero effettuati senza il sostegno pubblico.

---

## Art. 3, D.L. 131/2023 (c.d. «Decreto Energia») - Agevolazioni a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica

Il 29 settembre 2023 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il c.d. «Decreto Energia» che introduce una misura a favore delle imprese energivore con decorrenza dal 1 gennaio 2024. Con successivo decreto del MASE (Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica) saranno individuati le modalità e i criteri per il soddisfacimento delle condizioni e l'assolvimento agli obblighi, inclusi quelli di consumo energetico. Vediamo quali sono i dettagli.

### Beneficiari delle agevolazioni

La misura agevola le imprese che hanno realizzato, nell'anno precedente alla presentazione dell'istanza, un consumo annuo di energia elettrica non inferiore a 1 GWh e che rispettano almeno uno dei seguenti requisiti:

- appartenenza ai settori a alto rischio di rilocalizzazione (allegato 1 alla comunicazione della Commissione Europea 2022/C 80/01);
- appartenenza ai settori a rischio di rilocalizzazione (allegato 1 alla comunicazione della Commissione Europea 2022/C 80/01);
- pur non operando in alcuno dei settori di cui alle lett. a) e b) precedenti, hanno beneficiato nell'anno 2022 ovvero nell'anno 2023 delle agevolazioni riguardanti le «disposizioni in materia di riduzioni delle tariffe a copertura degli oneri generali di sistema per imprese energivore».

Hanno diritto ad accedere alle agevolazioni anche le imprese, con consumi non inferiori a 1GWh, che operino in un settore o sotto-settore che, seppur non ricompreso nell'allegato 1 alla comunicazione della Commissione Europea 2022/C 80/01, sia considerato ammissibile in conformità a quanto previsto al punto 406 della medesima Comunicazione.

*L'articolo continua alla pagina successiva*



Restano escluse le imprese che si trovano in stato di difficoltà, ai sensi della comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01, pur possedendo i precedenti requisiti.

### Contributi per le imprese energivore

L'agevolazione dipende dal settore di appartenenza. In particolare:

- *Imprese settori ad alto rischio*: spetta il minor valore tra il 15% della componente degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e lo 0,5% del valore aggiunto lordo dell'impresa;
- *Imprese settori a rischio*: spetta il minor valore tra il 25% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e l'1% del valore aggiunto lordo dell'impresa;
- *Imprese non rientranti nell'allegato 1*, di cui alla lett. c) sopra riportata, spetta:
  - Per il 2024-2026: il minor valore tra il 35% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e l'1,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa;
  - Per il 2027: il minor valore tra il 55% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e il 2,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa;
  - Per il 2028: il minor valore tra l'80% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e il 3,5% del valore lordo aggiunto dell'impresa.

Se l'impresa che opera in un settore a rischio di rilocalizzazione (di cui alla lett. b) sopra riportata) copre almeno il 50% del consumo di energia elettrica con energia da fonti che non emettono carbonio (di cui almeno il 10% assicurato mediante contratto di approvvigionamento a termine oppure il 5% garantito mediante energia prodotta in sito in sua prossimità), il contributo è pari al minor valore tra il 15% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e lo 0,5% del valore aggiunto lordo dell'impresa.

Se la condizione di cui sopra viene soddisfatta dalle imprese di cui alla lett. c) sopra riportata, il contributo è pari, fino al 31 dicembre 2028, al minor valore tra il 35% degli oneri generali afferenti al sistema elettrico destinata al sostegno delle fonti rinnovabili di energia e l'1,5% del valore aggiunto lordo dell'impresa.

In ogni caso, in ciascun anno, i contributi non possono essere inferiori al prodotto tra 0,5 €/MWh e l'energia elettrica prelevata dalla rete pubblica.

### Obblighi per le imprese beneficiarie

Le imprese che accedono alle agevolazioni sono tenute a effettuare la diagnosi energetica e ad implementare almeno una delle seguenti misure: attuare le raccomandazioni di cui al rapporto della diagnosi energetica, ridurre l'impronta di carbonio del consumo di energia elettrica fino a coprire il 30% del proprio fabbisogno da fonti che non emettono carbonio, investire una quota pari almeno al 50% dell'importo dell'agevolazione in progetti che comportano riduzioni sostanziali delle emissioni di gas serra.

### Disposizioni ulteriori

ENEA si occuperà di verificare l'adempimento all'obbligo di effettuazione della diagnosi energetica, mentre, ARERA definirà le modalità e i termini per la presentazione delle istanze, le modalità di verifica dei requisiti e le modalità di calcolo del valore aggiunto lordo dell'impresa, oltre all'individuazione dell'esperto indipendente per l'adempimento all'obbligo di valutazione es-post del regime di agevolazioni.

L'efficacia delle disposizioni introdotte dall'articolo in commento è subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione Europea ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.



### Credito di imposta videogiochi (DM del 12.05.2021)

Il Ministro della Cultura, di concerto con il Ministro dell'Economia e Finanze, stanZIA 12 milioni di euro a favore degli investimenti sostenuti dai produttori di videogiochi.

**Beneficiari:** produttori di videogiochi con sede legale nello Spazio economico europeo, soggetti a tassazione in Italia (per effetto della loro residenza fiscale ovvero per la presenza di una stabile organizzazione in Italia, cui sia riconducibile l'opera audiovisiva cui sono correlati i benefici), con capitale sociale e patrimonio netto non inferiori a 10k, con codice ATECO 62 o 58.2.

**Spese ammissibili:** investimenti effettuati per la produzione di videogiochi che oltre ad avere la nazionalità italiana (ai sensi degli art. 5 e 6 della L. 220/2016) siano riconosciuti come opere di valore culturale e contribuiscano allo sviluppo della creatività italiana ed europea nei videogiochi attraverso elementi di qualità, originalità e innovazione tecnologica e artistica.

**Agevolazione:** credito di imposta fino al 25% del costo di produzione di videogiochi, a cui è riconosciuta la nazionalità italiana, fino ad un massimo di 1 milione di euro annui per ciascuna impresa di produzione o per ciascun gruppo di imprese.

**Presentazione delle domande:** dalle ore 10 del 16 ottobre e fino alle ore 23:59 del 22 dicembre 2023 accedendo alla piattaforma DGCOL.

---

### Contratti di sviluppo agroalimentari (Decreto direttoriale 11.10.2023)

Riapre lo sportello, a partire dalle ore 12.00 del 20 ottobre 2023, per cui era stata disposta la chiusura con il decreto del 28.10.2022.

**Agevolazione:** contributo in conto impianti e contributo diretto alla spesa, in misura variabile, a seconda della localizzazione e delle dimensioni dell'impresa, dal 30 al 60% della spesa ammissibile. I beneficiari sono obbligati ad apportare un contributo finanziario pari almeno al 25% del totale delle spese ammissibili.

**Progetti ammissibili:** creazione di una nuova unità produttiva o ampliamento, riconversione e ristrutturazione di una esistente. In particolar modo, i progetti devono puntare ad un aumento del livello di efficienza e flessibilità nello svolgimento dell'attività economica con conseguente riduzione dei costi, miglioramento del livello qualitativo di prodotti e processi, riduzione dell'impatto ambientale e innalzamento delle condizioni di sicurezza sul lavoro.

**Spese ammissibili:** suolo aziendale e sue sistemazioni, nel limite del 10% dei costi totali ammissibili del progetto; opere murarie e assimilate, nel limite del 40% dei costi totali ammissibili del progetto; infrastrutture specifiche aziendali; macchinari, impianti e attrezzature varie, nuovi di fabbrica, fino al loro valore di mercato; acquisto o sviluppo di programmi informatici, soluzioni in cloud e soluzioni analoghe e acquisizione di brevetti, licenze, diritti d'autore e marchi commerciali; consulenze connesse al progetto, nella misura massima del 4% dell'importo complessivo ammissibile.

**Investimento minimo:** 20 milioni di euro (solo per le attività di trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli si riduce a 7,5 milioni di euro).

---



### Voucher per consulenze in innovazione (decreto direttoriale 16.10.2023)

Contributo diretto a supportare l'acquisto di consulenze specialistiche finalizzate ad indirizzare e supportare i processi di innovazione, trasformazione tecnologica e digitale delle imprese e delle reti attraverso l'applicazione di una o più delle tecnologie abilitanti previste dal Piano nazionale impresa 4.0 oppure a supportare i processi di ammodernamento degli assetti gestionali e organizzativi, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali.

**Beneficiari:** MPMI con sede legale e/o unità locale attiva sul territorio nazionale o alle reti d'impresa composte da almeno 3 PMI.

**Spese ammissibili:** acquisto di servizi di consulenza specialistica, resa da un manager dell'innovazione con durata non inferiore a nove mesi.

**Agevolazione:** voucher in regime de *minimis*. Le intensità variano in base alla dimensione aziendale:

- Micro e piccole: contributo pari al 50% dei costi sostenuti fino ad un massimo di 40 mila euro;
- Medie imprese: contributo pari al 30% dei costi sostenuti fino ad un massimo di 25 mila euro;
- Reti di imprese: contributo pari al 50% dei costi sostenuti fino ad un massimo di 80 mila euro.

**Presentazione delle domande:**

- La compilazione delle domande dovrà avvenire a partire dalle 12 del 26.10.2023 ed entro le 12 del 23 novembre 2023.
  - Invio delle domande: dalle ore 12 del 29 novembre 2023.
- 

### Bonus colonnine elettriche (Decreto direttoriale del 10.10.2023)

Il MASE sostiene l'acquisto e l'installazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici da parte di imprese e professionisti agevolando le spese sostenute successivamente al 4 novembre 2021.

**Beneficiari:** imprese e professionisti.

**Spese ammissibili:** l'acquisto e la messa in opera di infrastrutture di ricarica (ivi comprese le spese per l'installazione delle colonnine, gli impianti elettrici, le opere edili strettamente necessarie, gli impianti e i dispositivi per il monitoraggio), i costi per la connessione alla rete elettrica, le spese di progettazione, direzione dei lavori, sicurezza e collaudi.

**Agevolazione:** contributo in conto capitale per un importo pari al 40% delle spese ammissibili, nel limite delle risorse finanziarie disponibili e nei limiti dei massimali stabiliti dal regolamento de *minimis*.

**Presentazione delle domande:**

- Per le imprese che acquistano e installano infrastrutture di ricarica di valore pari o superiore ad euro 375.000, la richiesta del contributo si divide in due fasi:
  - a. la prima che prevede l'invio di una domanda di concessione del contributo che deve essere presentata esclusivamente attraverso PEC, dalle ore 10:00 del 26.10.2023 alle ore 17:00 del 30.11.2023;
  - b. la seconda che, invece, prevede la richiesta di erogazione del contributo, una volta che la domanda di concessione viene accettata.
- Per le imprese che acquistano e installano infrastrutture di ricarica di valore non superiore ad euro 375.000, le domande di accesso al contributo devono essere compilate e presentate esclusivamente per via elettronica, utilizzando la piattaforma informatica messa a disposizione nel sito internet di Invitalia. La compilazione della domanda è ammessa a partire dalle ore 10:00 del 26.10.2023, mentre l'invio della stessa deve avvenire dalle ore 10:00 del 10.11.2023 e fino alle ore 17:00 del giorno 30.11.2023 (dal lunedì al venerdì dalle ore 10:00 alle ore 17.00).

Il Ministero procede alla concessione dei contributi, tramite appositi provvedimenti, nel rispetto dell'ordine cronologico di ricezione delle domande.

---



### Bandi in apertura

Contributo a fondo perduto per l'indennizzo della perdita di reddito subita dalle imprese esportatrici localizzate nei territori colpiti dagli eventi alluvionali (Circolare n. 2/FPI/2023)

Con una dotazione finanziaria pari a 300 milioni di euro, si tratta di un contributo a fondo perduto rivolto alle imprese esportatrici con sede operativa o unità locali nei territori colpiti dagli eventi alluvionali che hanno subito una comprovata perdita di reddito, attestata da una relazione di asseverazione redatta da un revisore indipendente autorizzato.

**Beneficiari:** imprese non in difficoltà, con codice Ateco diverso da quelli esclusi, che abbiano depositato il bilancio relativo agli ultimi 5 esercizi fino al 2022, abbiano un fatturato export pari ad almeno il 3%, abbiano sede operativa o unità locali nei territori colpiti dall'alluvione (DL Alluvione), abbiano subito una perdita di reddito conseguente a una sospensione totale o parziale dell'attività per un massimo di 6 mesi dall'evento e determinata confrontando i dati finanziari degli ultimi 3 anni.

**Agevolazione:** contributo a fondo perduto a copertura della perdita fino a 5 milioni di euro.

**Presentazione domande:** dalle ore 9 del 21 novembre 2023.

---

## CONTATTI

Viale Abruzzi, 94  
20131 Milano  
Tel. 02 58 20 1

**BDO Tax S.r.l. Stp**  
[centrostudi@bdo.it](mailto:centrostudi@bdo.it)

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 2 novembre 2023.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2023 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)



Vuoi ricevere la TaxNews e altre notizie da BDO direttamente via email?  
Iscriviti alle nostre mailing list.

