

marzo 2024

taxnews

*Informazioni sulle novità
normative, di prassi e
giurisprudenza*

imposte dirette

iva e imposte indirette

expatriates & global
mobility

finanza agevolata



► Imposte dirette

- D.L. n. 215/2023 c.d. «Decreto Milleproroghe» convertito dalla Legge n. 18/2024:
 - Proroga «rottamazione-quater»
 - Riapertura ravvedimento speciale
 - Proroga del credito d'imposta per la quotazione delle PMI
- Risposta ad interpello n. 22/2024 - Operazioni di merger leveraged buy-out (MLBO)
- Risposta ad interpello n. 25/2024 - Piani di stock option - First time adoption dei principi contabili internazionali - Rilevanza ai fini delle imposte dirette (IRES e IRAP)
- Risposta ad interpello n. 34/2024 - Iperammortamento e interconnessione tardiva di beni in leasing
- Risposta ad interpello n. 39/2024 - Modalità dichiarative per la fruizione del beneficio Patent Box a seguito di accordo con l'Agenzia delle Entrate
- Risposta ad interpello n. 42/2024 - Opzione per il riallineamento fiscale - Modifica della scelta operata in dichiarazione
- Risposta ad interpello n. 48/2024 - Criteri ripartizione crediti d'imposta in caso di scissione
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 2115/2024 - Effetti giudizio penale in ambito tributario

► IVA e imposte indirette

- Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 20/2024 - Errata applicazione dell'inversione contabile - recupero dell'IVA corrisposta a titolo di rivalsa in presenza di un pro-rata di indetraibilità - articolo 60, ultimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972
- Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 29/2024 - Preclusa la possibilità al cessionario di emettere note di variazione per fatture emesse dal cedente

► Expatriates & Global Mobility

- Risposta ad interpello n. 50/2024 - Regime forfetario - Cause ostative di cui all'art. 1, lett. d-bis) e d-ter) del co. 57, L. 190/2014

► Finanza Agevolata

- Decreto direttoriale del 21 febbraio 2024, attuativo del DPCM 15 settembre 2023 - Aperte le iscrizioni all'albo per la Certificazione R&S
- Decreto legge n. 19 del 2 marzo 2024 (c.d. decreto PNRR) - Istituzione del piano di transizione Industria 5.0
- Credito di imposta su investimenti pubblicitari incrementali: al via le domande dal 1° marzo (ex art. 57-bis, D.L. 50/2017)
- Bando ISI Inail 2023: compilazione domande dal 15 aprile (ai sensi dell'articolo 11, c. 5, D. Lgs. n. 81/2008 e dell'art. 1, c. 862 e ss., L. 208/2015)
- Circolare direttoriale 13 febbraio 2024, n. 367 - Avviso pubblico per la selezione di iniziative imprenditoriali nei territori colpiti dalle alluvioni di maggio 2023





D.L. n. 215/2023 c.d. «Decreto Milleproroghe» convertito dalla Legge n. 18/2024

Sulla G.U. n. 49 del 28.2.2024 è stata pubblicata la Legge n. 18/2024 di conversione del D.L. c.d. «Milleproroghe». Di seguito le novità più significative.

Proroga «rottamazione-quater»

In sede di conversione, è stato differito al 15 marzo 2024 il termine per effettuare il pagamento delle prime tre rate della definizione agevolata delle cartelle.

Secondo quanto stabilito dalla norma, infatti, i versamenti con scadenza il 31 ottobre 2023 (prima o unica rata) e il 30 novembre 2023 (seconda rata), già fatti slittare al 18 dicembre 2023 dalla Legge n. 191/2023, di conversione del D.L. c.d. «Anticipi», si considerano tempestivi se effettuati entro il 15 marzo.

Inoltre, entro lo stesso termine, è possibile pagare anche la terza rata, in scadenza il 28 febbraio 2024.

Per espressa previsione è ammessa la tolleranza, non superiore a cinque giorni, nella tardività del versamento e, di conseguenza, saranno ritenuti tempestivi anche i versamenti effettuati entro il 20 marzo 2024.

Infine, sono state differite al 15 marzo anche le prime due rate - stabilite, rispettivamente, il 31 gennaio e il 28 febbraio 2024 dalla Legge n. 100/2023 - per le popolazioni dell'Emilia-Romagna, della Toscana e delle Marche colpite dagli eventi alluvionali di maggio 2023.

Riapertura ravvedimento speciale

Con l'emendamento approvato in sede di conversione, il ravvedimento speciale, previsto dall'art. 1, commi da 174 a 178, Legge n. 197/2022, è stato esteso alle violazioni, riferite ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, riguardanti le dichiarazioni validamente presentate relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022.

Ai fini della regolarizzazione è necessario:

- rimuovere l'irregolarità/omissione;
- versare la sanzione ridotta a 1/18 del minimo, l'imposta e gli interessi dovuti, alternativamente:
 - in unica soluzione entro il 2 aprile 2024 (il 31 marzo cade di domenica e l'1 aprile è festivo);
 - in 4 rate di pari importo entro il 2 aprile, l'1 luglio (il 30 giugno cade di domenica), il 30 settembre ed il 20 dicembre 2024. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 2% annuo.

La regolarizzazione si perfeziona con la rimozione dell'irregolarità e il versamento di quanto dovuto in unica soluzione ovvero con il versamento della prima rata.

Si rammenta che la regolarizzazione è consentita soltanto se la violazione non è ancora stata contestata alla data di versamento della prima rata.

Proroga del credito d'imposta per la quotazione delle PMI

E' stata prevista la proroga al 31 dicembre 2024 del credito d'imposta per la quotazione delle PMI di cui all'art. 1, co. 89-92, Legge n. 205/2017, disponendo uno stanziamento di 10 milioni di euro per l'anno 2024 e di 6 milioni di euro per l'anno 2025.

Il credito d'imposta continua ad essere fissato in misura pari al 50% dei costi agevolabili nel limite massimo di 500.000 euro e restano ferme le disposizioni di cui al D.M. 23.4.2018 con cui sono state definite le attività di consulenza ed i costi agevolabili, nonché le modalità ed i criteri di concessione.



Risposta ad interpello n. 22/2024 - Operazioni di merger leveraged buy-out (MLBO)

La risposta all'interpello numero 22, datata 29 gennaio 2024 e rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, offre un'analisi dettagliata riguardante un'operazione di merger leveraged buy out (MLBO), su cui sono stati posti sei specifici quesiti, alcuni dei quali saranno di seguito riassunti.

Nel contesto in questione, la società veicolo Beta acquisisce la maggioranza delle azioni della holding Alfa dai suoi azionisti, conseguendo il controllo totale su quest'ultima. Successivamente, Alfa e Beta si fondono mediante l'incorporazione di Beta in Alfa, configurando una fusione inversa.

I primi due quesiti, avanzati conformemente all'articolo 11, comma 2, della Legge 212/2000 (ora art. 11 comma 1 lett. d)), riguardano la disapplicazione dell'articolo 172, comma 7, del TUIR, che disciplina il riporto delle perdite fiscali, degli interessi passivi eccedenti e dell'eccedenza ACE da parte delle società coinvolte nella fusione, precludendone la possibilità, qualora non siano rispettati i parametri di vitalità economica ed il limite del patrimonio netto previsti dallo stesso articolo.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate concede la disapplicazione della norma restrittiva, osservando che Alfa non ha subito un depotenziamento e che le posizioni soggettive di Beta derivano da atti preparatori all'acquisizione delle partecipazioni in Alfa ed alla successiva fusione, risultando pertanto legittimamente riportabili.

I successivi due quesiti, di natura interpretativa (articolo 11 comma 1 lett. a) della Legge 212/2000), vertono sull'utilizzo delle posizioni fiscali soggettive di Beta all'interno del consolidato fiscale di Alfa. L'Agenzia delle Entrate, contrariamente a quanto prospettato dall'istante, ritiene che le perdite maturate prima della fusione, anche nel caso in cui si riferiscano al periodo in relazione al quale gli effetti della fusione stessa sono retrodatati ai fini fiscali, essendo pregresse ai sensi dell'art. 118 comma 2 del TUIR, possono essere utilizzate solo dall'incorporante Alfa e non dal consolidato.

Da ultimo, un ulteriore quesito (interpello di natura disapplicativa presentato in base all'articolo 11 comma 1 lett. b) della Legge 212/2000, ora art. 11 comma 1 lett. e)) riguarda la possibilità di derogare alla norma che richiede la sterilizzazione di eventuali aumenti di capitale ai fini ACE, che realizzino un effetto moltiplicativo, causando un'illegittima doppia fruizione del beneficio. L'Agenzia delle Entrate concorda con quanto prospettato nell'istanza, escludendo la duplicazione del beneficio ACE all'interno del gruppo nelle ipotesi di immissioni di capitale finalizzate all'estinzione di posizioni debitorie verso istituti bancari.



Risposta ad interpello n. 25/2024 - Piani di stock option - First time adoption dei principi contabili internazionali - Rilevanza ai fini delle imposte dirette (IRES e IRAP)

Il caso in esame riguarda una società italiana che ha deliberato l'adozione dei principi contabili internazionali a partire dall'esercizio 2021. Ai sensi dell'IFRS 1, la società ha redatto l'apposito bilancio comparativo per gli esercizi 2020 e 2019, oltre alla situazione patrimoniale di apertura al 1° gennaio 2019, «*simulando gli effetti derivanti dall'applicazione dei nuovi principi contabili come se li avesse sempre applicati e rilevando le conseguenti differenze cumulate alla data di transizione agli IAS/IFRS con contropartita il patrimonio netto*». La stessa ha conseguentemente iscritto a patrimonio netto una riserva per i costi relativi ai piani di stock option maturati negli esercizi precedenti all'adozione degli IAS.

Per quanto riguarda il primo bilancio di esercizio redatto in conformità agli IAS/IFRS (i.e. 2021), la società ha, viceversa, contabilizzato a conto economico il costo relativo ai piani di stock option maturato nell'esercizio, in applicazione dell'IFRS 2.

L'istante ha, quindi, chiesto all'Agenzia delle Entrate, il trattamento da riservare ai fini IRES ed IRAP ai costi rilevati, sia in sede di FTA (First Time Adoption) che nell'esercizio di prima applicazione degli IAS/IFRS, in relazione a detti piani di stock option predisposti a beneficio di dipendenti, amministratori e collaboratori.

Contrariamente all'interpretazione fornita dal contribuente, con la risposta in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'ammontare relativo ai piani di stock option, contabilizzato secondo quanto previsto dall'IFRS 1 nella «Riserva per piani di stock option» in sede di FTA, non assume rilevanza fiscale e pertanto non è deducibile né ai fini IRES né ai fini IRAP.

D'altro lato, l'Agenzia ha confermato la deducibilità dei costi imputati a conto economico relativi ai piani di competenza dell'esercizio 2021 (primo esercizio di adozione dei principi contabili IAS/IFRS) ed ha evidenziato che, ai fini IRES, per la deducibilità della quota di costi relativa alla remunerazione degli amministratori trova applicazione quanto previsto dall'art. 95, co. 5, del TUIR e, quindi, che gli stessi saranno deducibili solo al momento del pagamento. L'Agenzia ha, infine, precisato che, ai fini IRAP, i costi imputati a conto economico nell'esercizio 2021, assumono rilevanza limitatamente alla quota parte di essi riferibile al costo del personale assunto con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

Risposta ad interpello n. 34/2024 - Iperammortamento e interconnessione tardiva di beni in leasing

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 34, ha chiarito l'arco temporale entro cui può essere fruito l'iperammortamento, nel caso di beni acquisiti in leasing che abbiano subito una ritardata interconnessione ai sistemi di fabbrica.

In particolare, con l'interpello qui in commento, l'Istante chiedeva di conoscere le modalità e i tempi con cui poter recuperare la differenza tra l'agevolazione in misura "piena" (c.d. iperammortamento) e quella «ordinaria» (c.d. superammortamento), relativamente a tre cespiti acquisiti mediante contratto di leasing sottoscritto nel 2018, entrati in funzione nel 2019 ed interconnessi nel 2022.

L'Agenzia - dopo aver ricordato che la ritardata interconnessione dei beni al sistema aziendale determina lo slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio dell'iperammortamento - ha chiarito che le quote di iperammortamento, in funzione del predetto slittamento, sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto alla durata civilistica del leasing e dovranno replicare l'originario piano di deduzione fiscale dei canoni, definito al momento di realizzo dell'investimento, ai sensi dell'articolo 102, comma 7, del TUIR.



Risposta ad interpello n. 39/2024 - Modalità dichiarative per la fruizione del beneficio Patent Box a seguito di accordo con l'Agenzia delle Entrate

Con la risposta a interpello n. 39/2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di fruizione del beneficio derivante dal regime di Patent box, di cui all'art. 1, commi 37-45 della L. 190/2014.

In particolare, il caso riguarda una società che nel 2018 aveva concluso un accordo di ruling con l'Agenzia delle Entrate per utilizzo diretto di beni immateriali relativamente ai periodi d'imposta dal 2015 al 2019 senza, peraltro, presentare alcuna dichiarazione integrativa al fine di recuperare il beneficio fiscale.

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta fornita, ha avallato la possibilità per il contribuente di recuperare il beneficio non fruito per i periodi d'imposta dal 2017 al 2019, in relazione ai quali, nel 2023, non erano ancora decorsi i termini per la presentazione delle dichiarazioni integrative a favore. La stessa ha, viceversa, ritenuta preclusa la possibilità di recuperare il beneficio relativo ai periodi d'imposta 2015 e 2016, posto che i relativi termini di accertamento erano già spirati e non era più possibile presentare dichiarazione integrativa a favore o istanza di rimborso.

L'Agenzia delle Entrate ha altresì precisato che per i periodi di imposta dal 2017 al 2019 potrà, in alternativa, essere presentata dichiarazione integrativa per ciascuno dei richiamati periodi di imposta - ivi indicando ciascuna delle quote di reddito agevolabile nella dichiarazione di competenza - oppure potrà essere trasmessa dichiarazione integrativa per l'anno 2018, indicando la quota di reddito agevolabile complessiva sia per il 2017 sia per il 2018, ed una successiva dichiarazione integrativa per il 2019.

Da ultimo, è stato chiarito che la rinuncia alla fruizione dell'agevolazione ai fini IRES per gli esercizi 2015 e 2016 determina l'impossibilità di poter considerare esercitata l'opzione ai fini IRAP, con conseguente impossibilità di presentare dichiarazione integrativa per detti esercizi, anche ai fini di tale tributo.

Risposta ad interpello n. 42/2024 - Opzione per il riallineamento fiscale - Modifica della scelta operata in dichiarazione

Nella fattispecie oggetto di interpello n. 42 l'istante, a fronte di un'operazione straordinaria, ha dichiarato di aver "erroneamente" optato per il riallineamento ex art. 176 del TUIR versando l'imposta sostitutiva del 12% e compilando la sezione VI-A del quadro RQ del mod. REDDITI, anziché fruire (come, tra l'altro, evidenziato nella nota integrativa al bilancio) del riallineamento ex art. 1, commi da 696 a 704, Legge n. 160/2019 per il quale avrebbe dovuto versare l'imposta sostitutiva del 10% e compilare la sezione XXIII-B del quadro RQ. L'istante chiedeva pertanto di poter emendare l'errore commesso presentando dichiarazione integrativa (ricorrendo al ravvedimento operoso ex art. 13, D. Lgs. n. 472/1997) e chiedendo di poter variare il codice tributo dell'imposta sostitutiva esposto in F24. Infine chiedeva, nel caso in cui la soluzione prospettata non risultasse percorribile, di poter riconoscere, come credito d'imposta, l'imposta già corrisposta.

Nella risposta qui in esame, l'Agenzia ha negato la possibilità di "regolarizzazione", sia mediante l'istituto del ravvedimento operoso - in quanto esso non può essere utilizzato per modificare scelte o correggere errori o omissioni compiuti in applicazione di regimi opzionali - sia mediante la remissione in bonis, ex art. 2, comma 1, D.L. n. 16/2012, in quanto il comportamento tenuto dall'istante (i.e. versamento dell'imposta sostitutiva) è coerente con il regime opzionale indicato nella dichiarazione e non con quello che chiedeva di modificare. Pertanto, a parere dell'Ufficio, la richiesta di modificare l'opzione a posteriori appariva quale mero ripensamento, una scelta basata su ragioni di opportunità, a nulla rilevando l'informativa presente in bilancio, che rappresenta una manifestazione d'intento cui non è seguito un comportamento concludente e fiscalmente rilevante.

Per quanto concerne le modalità di recupero dell'imposta sostitutiva «erroneamente» assolta, l'Agenzia ha chiarito che l'istante potrà esclusivamente presentare istanza di rimborso, ex articolo 38 D.P.R n. 602/1973, entro i termini dal medesimo previsti (48 mesi dal versamento), illustrando all'ufficio competente i motivi per i quali il versamento debba considerarsi indebito.



Risposta ad interpello n. 48/2024 - Criteri ripartizione crediti d'imposta in caso di scissione

Con la risposta ad interpello n. 48 del 22 febbraio 2024, l'Agenzia delle Entrate ha delineato le modalità di allocazione dei crediti relativi a Ricerca & Sviluppo, società benefit, imprese non energivore, investimenti pubblicitari e sanificazione, nel contesto di procedimenti di scissione aziendale, conformemente all'articolo 173, comma 4, del DPR 917/86.

L'Agenzia ha avuto modo, al riguardo, di precisare che, al fine di stabilire il corretto criterio di attribuzione di ciascun singolo credito è necessario, innanzitutto, verificare se lo stesso si qualifichi o meno come una "posizione soggettiva", ai sensi del summenzionato comma 4 dell'art. 173, e, in caso affermativo, valutare se tale posizione sia connessa (specificamente o per insiemi) agli elementi del patrimonio scisso. Solo in tal caso, il credito seguirà integralmente la sorte, in sede di scissione, degli elementi o dell'elemento a cui risulta connesso, mentre, in caso contrario, si ripartirà secondo il criterio proporzionale di cui al menzionato c. 4. Qualora, invece, i crediti oggetto di indagine non siano riconducibili tra le "posizioni soggettive", essi dovranno ritenersi liberamente disponibili dalle parti, secondo quanto stabilito nel progetto di scissione.

Alla luce di tale premessa, l'Agenzia ha concluso che, nel caso di specie, si trattasse di crediti non rappresentativi di posizioni soggettive della società che si scinde. Di conseguenza, essi sono stati considerati componenti distinte dell'attivo della società scissa e, come tali, suscettibili di essere distribuiti in base agli accordi stabiliti dalle parti interessate nel progetto di scissione.



Sentenza della Corte di Cassazione n. 2115/2024 - Effetti giudizio penale in ambito tributario

Nella sentenza n. 2115, depositata il 22 gennaio 2024, la Corte di Cassazione si è pronunciata in merito al rapporto tra processo tributario e processo penale, rafforzando il principio secondo cui *“alla sentenza penale irrevocabile - sia essa di condanna o di assoluzione - non può essere riconosciuta alcuna automatica autorità di cosa giudicata, ancorché i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari”*.

Questa conclusione è dovuta al fatto che nel processo tributario valgono i limiti di prova e trovano ingresso anche presunzioni semplici delle quali non si può tener conto per una condanna in sede penale.

Pertanto, le risultanze del giudizio penale possono essere prese in considerazione come possibile fonte di prova dal giudice tributario, *«ma non possono essere recepite senza svolgere alcun altro apprezzamento del complessivo materiale indiziario sottoposto alla sua attenzione»*.

In particolar modo, il giudice tributario nell'esercizio dei propri poteri di valutazione, dovrà verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui detta sentenza è destinata ad operare, essendo comunque tenuto a procedere ad un suo apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli altri elementi probativi acquisiti nel giudizio.



Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 20/2024 - Errata applicazione dell'inversione contabile - recupero dell'IVA corrisposta a titolo di rivalsa in presenza di un pro-rata di indetraibilità - articolo 60, ultimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972

Nel caso oggetto del presente interpello, un soggetto passivo (Alfa), ha affidato alla società (Beta - prestatore) l'esecuzione dei lavori di ristrutturazione, ampliamento e realizzazione di nuovi spazi all'interno dei propri edifici, effettuati nel corso degli anni 2015, 2016 e 2017. Beta, ha provveduto ad emettere fatture nei confronti di Alfa applicando il regime dell'inversione contabile, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter), del D.P.R. n. 633/1972, in luogo dell'assoggettamento ad IVA secondo le regole ordinarie previste dall'art. 21 del decreto IVA. Nel corso del 2022, alla società Beta sono stati notificati degli avvisi di accertamento attraverso i quali: (i) è stata irrogata la sola sanzione, di cui all'art. 6, comma 9-bis2, del D.Lgs. n. 18/1997, con riferimento agli interventi di ristrutturazione, senza recupero dell'IVA, (ii) è stata recuperata anche l'IVA dovuta, ai sensi dell'art. 21 del decreto IVA, con riferimento ai lavori di fornitura e posa in opera ed agli oneri di discarica e consulenze tecniche.

Nel corso delle annualità oggetto di accertamento, la società istante - ponendo in essere operazioni esenti in misura prevalente rispetto a quelle imponibili - era soggetta all'applicazione di un pro - rata di detraibilità, estremamente ridotto. La società Alfa ha integrato le fatture originariamente ricevute dalla società Beta con l'IVA, in applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, annotandole sia nel registro acquisti che nel registro IVA vendite. La detrazione dell'IVA registrata in acquisto ha risentito del succitato pro-rata di detraibilità.

Il prestatore (Beta), dopo aver provveduto a versare l'Iva a debito accertata dall'Amministrazione Finanziaria, si è rivalso sul cliente, soggetto istante, al fine di recuperare l'imposta assolta in base a quanto disposto dall'art. 60, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

In virtù di quanto sopra descritto la società Alfa ha chiesto all'Amministrazione Finanziaria se a fronte dell'Iva addebitata dal prestatore a titolo di rivalsa, ai sensi dell'art. 60, ultimo comma, del decreto IVA, potesse detrarre l'intera imposta in sede di presentazione della dichiarazione IVA annuale, dato che per effetto delle fatture erroneamente emesse al tempo dal prestatore, dalla stessa assoggettate ad Iva in regime di inversione contabile, Alfa aveva già versato quasi completamente (per effetto del pro - rata di indetraibilità) l'imposta all'Erario.

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta in commento, ha fornito chiarimenti in merito all'addebito in rivalsa dell'IVA oggetto di accertamento nei confronti di un soggetto che sconta dei limiti alla detrazione per effetto dell'applicazione del pro - rata.

Secondo quanto disposto dall'art. 60, ultimo comma, del decreto IVA, una volta effettuato il pagamento dell'IVA addebitata in via di rivalsa da Beta, l'istante potrà esercitare il diritto alla detrazione alle condizioni esistenti al momento di effettuazione delle originarie operazioni, ossia applicando all'IVA addebitata in rivalsa il pro - rata di indetraibilità relativo a ciascun periodo d'imposta oggetto di accertamento (2015, 2016, 2017). Non può essere fatta valere, invece, la percentuale di detrazione applicabile nel periodo d'imposta in cui viene corrisposta al fornitore l'IVA addebitata in rivalsa ai sensi dell'art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972.

L'Amministrazione Finanziaria, con la risposta in commento, precisa, inoltre, che non è consentito recuperare in detrazione, direttamente in sede di dichiarazione annuale, quanto già versato a seguito dell'errata applicazione dell'inversione contabile in deroga alle disposizioni che limitano il diritto alla detrazione in presenza di un pro - rata di indetraibilità.

L'importo potrà essere chiesto a rimborso ai sensi dell'art. 30-ter, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, presentando domanda entro due anni dal momento in cui si è perfezionata la definizione degli avvisi di accertamento da parte del cedente/prestatore, da cui consegue un versamento dell'IVA non dovuto in capo al cessionario/committente.



Risposta ad interpello Agenzia delle Entrate n. 29/2024 - Preclusa la possibilità al cessionario di emettere note di variazione per fatture emesse dal cedente

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello numero 29, datato 2 febbraio 2024, fornisce chiarimenti in merito alla facoltà del cessionario di emettere note di variazione.

Il caso di specie descrive una situazione in cui un'azienda, ALFA (venditore), ha accumulato crediti nei confronti di un distributore di gas, BETA, a causa del mancato rimborso del Bonus Sociale Gas e della componente UG2c. Nonostante BETA sia entrata in concordato preventivo, ALFA desidera sapere se può emettere una nota di variazione "negativa" per stornare l'IVA relativa alle fatture ricevute da BETA. ALFA ritiene che questa procedura sia applicabile, basandosi sull'articolo 26 del Decreto IVA proponendo di emettere una nota di addebito indicando gli estremi delle fatture ricevute da BETA.

L'Agenzia nella sua risposta ricorda che, in base all'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972 (decreto IVA), l'emissione di una nota volta a modificare l'imponibile e/o l'imposta di un'operazione fatturata è considerata una prerogativa esclusiva del cedente/prestatore. Nel caso in cui un'operazione soggetta a fatturazione venga annullata integralmente o parzialmente, oppure se l'importo imponibile subisce una riduzione a seguito di eventi quali dichiarazioni di nullità, annullamenti, revoca, risoluzione, rescissione, o applicazione di sconti o abbuoni previsti contrattualmente, il cedente ha il diritto di dedurre l'imposta corrispondente alla variazione, in ottemperanza a quanto prescritto dall'articolo 19, registrandola conformemente alle disposizioni dell'articolo 25.

Analogamente, tale disposizione si applica nel caso in cui il cessionario o il committente non adempia integralmente o parzialmente al pagamento del corrispettivo, a partire dalla data in cui quest'ultimo è coinvolto in una procedura concorsuale, o dalla data di omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti ai sensi dell'articolo 182-bis del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, oppure dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano riconosciuto ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), dello stesso decreto. Conseguentemente, è stabilito per legge che il cessionario o il committente non ha il diritto di modificare autonomamente la fattura emessa dal cedente o dal prestatore per documentare un'operazione, nemmeno nel caso di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o del committente.

In conclusione, l'Agenzia ricorda che permane la possibilità per il cessionario o il committente di richiedere il rimborso dell'imposta versata indebitamente, dimostrando di averla versata senza giustificazione, considerando come punto di partenza per tale richiesta la conclusione della procedura concorsuale che coinvolge il cedente o il prestatore (limitatamente all'imposta non recuperata durante la procedura stessa).



Risposta ad interpello n. 50/2024 - Regime forfetario - Cause ostative di cui all'art. 1, lett. d-bis) e d-ter) del co. 57, L. 190/2014

Con la risposta ad interpello n. 50 del 22 febbraio l'Agenzia risponde alla richiesta formulata da una ex lavoratrice dipendente residente all'estero che intende rientrare in Italia, dal 1° gennaio 2024, cessando il contratto di lavoro e aprendo la Partita Iva italiana, in regime forfetario, per fatturare all'ex datore di lavoro estero, avendo percepito nell'anno precedente redditi maggiori di 30 mila euro.

Il dubbio riguarda l'applicabilità di specifiche cause di esclusione previste dalla legge sul regime forfetario, contenute nell'art. 1, comma 57, lettera d)-bis, L. 190/2014, la cui *ratio* ostativa è quella di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo.

L'Agenzia si è espressa positivamente sul tema affermando che il lavoratore dipendente in uno Stato Ue che intende chiudere nel 2023 il contratto di lavoro dipendente, aprire nel 2024 una Partita Iva italiana e fatturare in qualità di lavoratore autonomo al suo ex datore di lavoro può fruire del regime forfetario.

Non opera infatti l'esclusione dal regime per le attività esercitate prevalentemente nei confronti di datori di lavoro, in quanto manca il collegamento con il territorio dello Stato in cui veniva percepito lo stipendio. Né rileva la preclusione per la soglia eccedente l'importo dei 30 mila euro, considerato che l'istante ha cessato l'attività di lavoro dipendente svolta all'estero e ne ha avviata una nuova in Italia a partire dal 2024.

Il fatto che il professionista possa instaurare un rapporto di lavoro autonomo con un soggetto estero, con il quale è intercorso, sempre all'estero, un rapporto di lavoro dipendente durante il periodo di sorveglianza, infatti, escluderebbe la sussistenza di una sua artificiosa trasformazione, non essendovi alcun criterio di collegamento con il territorio dello Stato dei redditi di lavoro dipendente percepiti all'estero.

Inoltre, pur avendo avuto redditi superiori a 30 mila euro nel periodo d'imposta 2023, la cessazione del contratto di lavoro a tempo indeterminato nel Paese estero entro dicembre 2023 fa venire meno la causa di esclusione relativa al tetto dei compensi.

In presenza di tutti i requisiti previsti dalla normativa, l'Agenzia ritiene che l'istante, una volta concluso il contratto di lavoro dipendente estero, aperta la Partita Iva per svolgere l'attività autonoma e acquisita la residenza in Italia, possa applicare, a decorrere dal 2024, il regime dei forfetari.



Decreto direttoriale del 21 febbraio 2024, attuativo del DPCM 15 settembre 2023 - Aperte le iscrizioni all'albo per la Certificazione R&S

Dal 21 febbraio è online la piattaforma per la presentazione delle domande di iscrizione all'Albo dei certificatori del credito di imposta in materia di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica. In pari data, è stato pubblicato il decreto direttoriale che ha fissato le modalità ed i termini di presentazione delle domande di iscrizione.

Pertanto, dal 21 febbraio e per un semestre, persone fisiche, imprese, università ed enti di ricerca in possesso dei requisiti tecnici previsti, possono inviare la domanda di candidatura, mediante la registrazione alla predetta piattaforma. Per il 2025 e per gli anni successivi, le finestre temporali di iscrizione sono le seguenti: dal 1° gennaio fino al 31 marzo nonché dal 1° luglio fino al 30 settembre di ciascun anno.

Requisiti tecnici per l'iscrizione

Le persone fisiche sono tenute a dichiarare:

- a) il possesso di un **titolo di laurea idoneo** rispetto all'oggetto della certificazione; si intende, a tal fine, un titolo di laurea che consenta di attestare la qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e innovazione estetica ammissibili al beneficio;
- b) di non aver subito condanna con sentenza definitiva;
- c) di aver svolto, nei tre anni precedenti la domanda, attività relative alla presentazione, valutazione o rendicontazione di almeno 15 progetti;
- d) la pendenza di procedimenti per i reati indicati nell'art. 94 del decreto legislativo n. 36/2023, per i reati di cui al Libro II, Titolo VII, capo terzo ed all'art. 640, comma 1, del Codice penale, ovvero di atti impositivi anche non resisi definitivi dell'Amministrazione finanziaria, ricevuti nel triennio precedente, per maggiori imposte complessivamente superiori a euro 50.000,00.

Le imprese che svolgono attività di consulenza aventi ad oggetto progetti di ricerca, sviluppo e innovazione devono:

- a) avere sede legale o unità locale attiva sul territorio nazionale ed essere iscritte al registro delle imprese;
- b) dimostrare il possesso da parte del responsabile tecnico o dei responsabili tecnici di un titolo di laurea idoneo rispetto all'oggetto della certificazione nonché del requisito di cui al comma 1, lett. c) di cui all'elenco afferente i requisiti delle persone fisiche;
- c) non essere sottoposte a procedura concorsuale;
- d) non trovarsi in stato di liquidazione volontaria, liquidazione giudiziale, amministrazione controllata, concordato preventivo, fatta salva l'applicazione dell'art. 94, comma 5, lett. d) ultimo periodo, del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36;
- e) non essere destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 del decreto legislativo n. 231/2001.

Altri soggetti

Possono, inoltre, presentare domanda di iscrizione all'albo dei certificatori, purché in possesso dei requisiti: i centri di trasferimento tecnologico in ambito Industria 4.0, i centri di competenza ad alta specializzazione, i poli europei dell'innovazione digitale (EDIH e Seal of excellence) selezionati a valle delle call ristrette della Commissione europea, le università statali, le università non statali legalmente riconosciute e gli enti pubblici di ricerca.

Ai fini del processo di iscrizione, il richiedente dovrà possedere una casella di Posta Elettronica Certificata (PEC) attiva, l'identità e la firma digitale (SPID o CIE ID), pagare l'imposta di bollo da € 16,00 esclusivamente a mezzo PagoPA e versare la tassa di concessione governativa ammontante a € 168,00. Al termine del processo verrà rilasciata l'attestazione di avvenuta protocollazione.



Tempistiche per l'iscrizione all'Albo dei Certificatori

1. Il Ministero verifica entro 60 giorni dalla conclusione di ciascun trimestre il possesso dei requisiti di legge da parte dei soggetti che hanno presentato domanda di iscrizione. Nel primo anno di funzionamento dell'Albo tale verifica viene completata entro 90 giorni dalla domanda di iscrizione.
2. Nei successivi 15 giorni, sulla base della delibera di un'apposita commissione, il Ministero dispone l'iscrizione all'Albo. Negli stessi termini prima indicati il Ministero può chiedere all'istante di fornire chiarimenti o trasmettere documentazione aggiuntiva ed entro 15 giorni dalla ricezione dei chiarimenti o documenti il Ministero comunica all'interessato la decisione definitiva. In casi particolari, nel termine indicato, il Ministero può ammettere l'iscrizione con prescrizioni.

A far data dal 1° gennaio 2025, gli iscritti, tra il 1° gennaio ed il 31 ottobre di ciascun anno, sono tenuti a comunicare al Ministero, a pena di decadenza dal 1° gennaio dell'anno successivo, tramite le modalità indicate dalla procedura informatica, la conferma della volontà di rimanere iscritti all'Albo e la sussistenza dei requisiti.

Procedura per la richiesta di certificazione

L'impresa, accedendo alla procedura informatica tramite autenticazione digitale, dopo aver inserito i dati relativi al progetto e scelto il Certificatore, potrà richiedere la certificazione, versando l'importo di euro 252 per ciascuna richiesta.

La certificazione è sottoscritta da uno o più responsabili tecnici competenti ed esperti per lo specifico settore o progetto di ricerca e deve essere in ogni caso controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa, soggetto o ente o da un suo delegato.

Iter di certificazione

1. Il certificatore, entro 15 giorni dal rilascio all'impresa, comprovato da idonea documentazione, tramite la procedura informatica, trasmette la certificazione al Ministero, notiziandone contestualmente l'impresa.
 2. Nei 90 giorni successivi il Ministero può chiedere al certificatore, dandone notizia all'impresa, la documentazione tecnica, contrattuale e contabile rilevante ai fini della valutazione.
 3. Il certificatore invia, con le modalità specificamente indicate, la documentazione richiesta nei 15 giorni successivi. In situazioni straordinarie, debitamente comprovate, il certificatore può presentare motivata richiesta di proroga fino ad un massimo di ulteriori 15 giorni.
 4. Entro 60 giorni dalla ricezione della documentazione integrativa il Ministero comunica, tramite PEC, sia all'impresa che al certificatore, se negativo, l'esito del controllo, sinteticamente motivato.
-



Decreto legge n. 19 del 2 marzo 2024 (c.d. decreto PNRR) - Istituzione del piano di transizione Industria 5.0

L'articolo 38 (rubricato Transizione 5.0) del Decreto Legge in esame prevede l'introduzione di un nuovo incentivo a favore delle imprese che implementano progetti innovativi da cui consegue una riduzione dei consumi energetici a livello di struttura produttiva (almeno il 3%) oppure di processo (almeno il 5%).

Cosa finanzia

A differenza del Piano Transizione 4.0, il nuovo Piano introduce delle novità anche in termini di tipologie di spese. Rientrano, infatti, le spese afferenti:

- i beni materiali e immateriali nuovi 4.0;
- gli impianti con moduli fotovoltaici prodotti negli Stati membri dell'UE e con un'efficienza almeno pari al 21,5%;
- i sistemi di produzione di energia da fonti rinnovabili (no biomasse);
- i software, i sistemi, le piattaforme o le applicazioni per il monitoraggio continuo e la visualizzazione dei consumi energetici e dell'energia autoprodotta e autoconsumata;
- la formazione del personale.

L'agevolazione

È riconosciuto un credito di imposta che varia in funzione della classe di efficienza energetica e della dimensione del progetto. Ad esempio, per progetti con investimenti fino a 2,5 milioni di euro che rientrano nella terza classe di efficienza energetica, ovvero, la migliore, il credito di imposta è pari al 45% della spesa ammissibile. Tale aliquota può essere incrementata del 120% o del 140% in presenza di investimenti in impianti fotovoltaici europei con efficienza almeno pari al 23,5%.

Cosa serve per accedere al 5.0

- Certificazione ex-ante relativa alla riduzione dei consumi energetici attesi;
- Certificazione ex-post che attesta la realizzazione degli investimenti;
- Perizia asseverata 4.0;
- Certificazione contabile rilasciata dal revisore/società di revisione legale dei conti.

Iter di accesso alla transizione 5.0

- Presentazione del progetto di investimento e la certificazione ex-ante al GSE;
- Comunicazione del completamento dei lavori con la certificazione ex-post;
- Il GSE trasmette all'Agenzia delle Entrate l'elenco dei beneficiari;
- L'impresa utilizza il credito in compensazione dopo 5 giorni.

Entro 30 giorni dalla pubblicazione del Decreto, dovrà essere pubblicato un ulteriore decreto attuativo contenente le istruzioni tecniche e operative per accedere all'agevolazione.



Credito di imposta su investimenti pubblicitari incrementali: al via le domande dal 1° marzo (ex art. 57-bis, D.L. 50/2017)

Anche per il 2024 i titolari di redditi d'impresa o lavoro autonomo e gli enti non commerciali possono presentare la domanda per ottenere un credito di imposta a sostegno degli investimenti pubblicitari effettuati su stampa quotidiana e periodica, anche online.

Le imprese, per poter beneficiare dell'agevolazione dovranno dimostrare che l'ammontare complessivo degli investimenti pubblicitari realizzati nel 2024 è superiore di almeno l'1% dell'importo degli analoghi investimenti effettuati nel 2023.

L'agevolazione si sostanzia in un credito di imposta riconosciuto nella misura del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati. Tale intensità potrà essere rivista nel caso in cui le domande superino l'ammontare delle risorse stanziare.

Le imprese dovranno «prenotare» il credito dal 1° marzo al 2 aprile tramite i servizi delle Agenzie dell'Entrate. Nella comunicazione deve essere indicato l'importo degli investimenti pubblicitari sulla stampa già effettuati o da effettuare nel 2024 e l'importo degli investimenti relativi all'annualità 2023.

Successivamente, il Dipartimento per l'informazione e l'editoria pubblicherà un primo elenco dei soggetti beneficiari con l'indicazione del credito teoricamente fruibile. Le imprese dovranno, poi, inviare una dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettivamente realizzati nel 2024, a partire dal 9 gennaio 2025 e fino al 9 febbraio 2025. L'importo degli investimenti pubblicitari che saranno indicati in tale dichiarazione non potrà essere superiore a quello indicato nella comunicazione inizialmente presentata.



Bando ISI Inail 2023: compilazione domande dal 15 aprile (ai sensi dell'articolo 11, c. 5, D. Lgs. n 81/2008 e dell'art. 1, c. 862 e ss., L. 208/2015)

Nell'ultima settimana di febbraio è stato pubblicato il calendario dei prossimi adempimenti legati al bando ISI 2023, individuando nel 15 aprile 2024 alle ore 18 la data di apertura per la compilazione delle domande.

Per il Bando ISI 2023 sono stati stanziati oltre 508 milioni di euro, quasi il doppio rispetto allo scorso anno, con l'obiettivo di concedere **finanziamenti a fondo perduto**, distribuiti secondo 5 assi di finanziamento, per la realizzazione di progetti di miglioramento delle condizioni di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro.

Il contributo erogato copre fino al 65% delle spese sostenute nel limite massimo di **130.000 euro**.

La domanda per ottenere i contributi si potrà compilare a partire dal 15 aprile ed entro la scadenza del 30 maggio 2024.

Le date dei prossimi aggiornamenti sono le seguenti:

- Il 16 maggio sarà pubblicato il documento con le regole tecniche per l'invio del codice domanda tramite lo sportello informatico;
- Il 30 maggio sarà pubblicata la tabella temporale per il funzionamento dello sportello informatico e la data di pubblicazione degli elenchi cronologici e, per le imprese non rientranti negli elenchi NCD, le date di apertura e chiusura dello sportello informatico;
- Nel mese di giugno avrà inizio il periodo di download del token da utilizzare nella fase di invio della domanda (click-day).

Circolare direttoriale 13 febbraio 2024, n. 367 - Avviso pubblico per la selezione di iniziative imprenditoriali nei territori colpiti dalle alluvioni di maggio 2023

Con uno stanziamento di 50 milioni di euro, è stata prevista la concessione di agevolazioni sotto forma di: contributo in conto impianti, eventuale contributo diretto alla spesa e finanziamento agevolato per sostenere il rilancio delle attività imprenditoriali, la salvaguardia dei livelli occupazionali, il sostegno dei programmi di investimento e sviluppo imprenditoriale, nei Comuni delle Regioni Emilia-Romagna, Toscana e Marche interessati dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dal 1° maggio 2023.

Possono presentare domanda le imprese già costituite in forma di società di capitali, le società cooperative e le reti di imprese (da 3 a 6 imprese). Le iniziative imprenditoriali devono prevedere la realizzazione di programmi di investimento con spese pari ad almeno 1 milione di euro afferenti:

- investimenti produttivi e/o programmi di investimento per la tutela ambientale, eventualmente completati da progetti per l'innovazione dell'organizzazione e/o innovazione di processo, progetti di ricerca e/o di sviluppo sperimentale e da progetti per la formazione del personale, in grado di sostenere l'economia locale e tracciare traiettorie di sviluppo sostenibile;
- progetti occupazionali volti al mantenimento o all'incremento degli addetti dell'unità produttiva oggetto del programma di investimento.

L'agevolazione prevede che il finanziamento agevolato concedibile non possa essere inferiore al 20% degli investimenti ammissibili ed il contributo in conto impianti e l'eventuale contributo diretto alla spesa siano determinati in relazione all'ammontare del finanziamento agevolato, nei limiti delle intensità massime di aiuto previste dal Regolamento GBER.

Le domande possono essere presentate sul sito di Invitalia dal **26 marzo al 28 maggio** e saranno valutate secondo l'ordine conseguito in graduatoria.

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 10

BDO Tax S.r.l. Stp
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 05 marzo 2024.

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.

© 2024 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it



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

