



dicembre 2024

# taxnews

*Informazioni sulle novità  
normative, di prassi e  
giurisprudenza*

imposte dirette | iva e imposte indirette |  
finanza agevolata

### ► Imposte dirette

- Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 403886 del 4.11.2024 - Modalità e termini per comunicare le opzioni relative alla sanatoria 2018 - 2022 da parte di soggetti ISA che hanno aderito al CPB 2024-2025
- Circolare n. 21/E del 7.11.2024 - Modalità operative e principi relativi all'applicazione dell'autotutela tributaria
- Circolare n. 23/E del 19.11.2024 - *Investment Management exemption* di cui ai commi 7-ter e 7-quater dell'art. 162 TUIR
- Principio di diritto n. 4/2024 - Operazioni straordinarie - Utilizzo in compensazione di crediti fiscali presenti nel cassetto fiscale della scissa/incorporata
- Risposta ad interpello n. 221/2024 - Credito beni strumentali nuovi - Bene già concesso in comodato
- Risposta ad interpello n. 222/2024 - Piani attestati di risanamento - Sopravvenienze attive
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 28457 del 5.11.2024 - Regime premiale non applicabile nel caso in cui, anche successivamente allo spirare del termine ridotto, si accerti la non veridicità dei dati forniti dai contribuenti
- Ordinanze della Corte di Cassazione n. 28804 e 28810 dell'8.11.2024 - Gli interessi passivi corrisposti per finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione sono interamente deducibili
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 30051 del 21.11.2024 - Autotutela sostitutiva

### ► IVA e imposte indirette

- D.Lgs. n. 180/2024 - Modifiche alla territorialità IVA per gli eventi in streaming
- Risposta ad interpello n. 223/2024 - Tassazione applicabile, ai fini delle imposte indirette, alla corresponsione di somme dovute a titolo risarcitorio
- Risposta ad interpello n. 228/2024 - Gruppo IVA- Interpello probatorio ex art. 70-ter, comma 5 del D.P.R. n. 633/1972 - Dimostrazione insussistenza del "vincolo organizzativo"
- Risposta ad interpello n. 235/2024 - IVA - accollo - accollante in liquidazione giudiziale - rimborso IVA relativa al credito insoluto ex art. 30-ter del D.P.R. n. 633/1972
- Risposta ad interpello n. 236/2024 - Cessioni intracomunitarie ex art. 41 D.L. n. 331/1993 - mancato trasporto del bene in altro Stato membro - trattamento sanzionatorio delle violazioni commesse ante 1° settembre 2024

### ► Finanza agevolata

- Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali del 10.10.2024, emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze - Fondo Nuove Competenze





## Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 403886 del 4.11.2024 - Modalità e termini per comunicare le opzioni relative alla sanatoria 2018 - 2022 da parte di soggetti ISA che hanno aderito al CPB 2024-2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento del 4 novembre 2024, ha definito le modalità per accedere all'istituto del "ravvedimento speciale", relativo alle annualità 2018-2022 ancora accertabili, destinato ai soggetti che applicano gli Indici Sintetici di Affidabilità (ISA) e che hanno aderito al Concordato Preventivo Biennale (CPB) per il biennio 2024-2025 entro il 31 ottobre 2024.

Quest'istituto permette di regolarizzare eventuali irregolarità pregresse tramite il pagamento di un'imposta sostitutiva e possono, inoltre, accedervi i contribuenti che hanno dichiarato cause di esclusione ISA connesse ad eventi straordinari (pandemia COVID-19) o la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività.

Per formalizzare l'adesione, è necessario effettuare il pagamento dell'imposta sostitutiva tramite modello F24 entro il 31 marzo 2025.

L'importo dovuto si basa sui dati delle dichiarazioni relative agli anni interessati sia per il calcolo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRES) e delle relative addizionali che dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), presentate entro l'8 ottobre 2024.

È prevista la possibilità di rateizzare l'importo per ciascuna annualità, per un massimo di 24 rate mensili maggiorate degli interessi legali calcolati a partire dal 31 marzo 2025.

L'opzione, in caso di pagamento rateale, si perfeziona con il versamento di tutte le rate. In caso di ritardo nel pagamento di una rata diversa dalla prima, è possibile regolarizzare entro la scadenza della rata successiva senza perdere i benefici. Tuttavia, il ravvedimento non è valido se il pagamento avviene successivamente alla notifica di atti di accertamento o di recupero crediti inesistenti.

A tal fine sono stati individuati specifici codici tributo:

- "4074" per l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali da parte di persone fisiche;
- "4075" per l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali da parte di soggetti diversi dalle persone fisiche;
- "4076" per l'imposta sostitutiva dell'IRAP.

---

## Circolare n. 21/E del 7.11.2024 - Modalità operative e principi relativi all'applicazione dell'autotutela tributaria

La circolare n. 21/2024 dell'Agenzia delle Entrate illustra le modalità operative e i principi relativi all'applicazione dell'autotutela tributaria di cui agli articoli 10-*quater* (autotutela obbligatoria) e 10-*quinquies* (autotutela facoltativa) dello Statuto dei diritti del contribuente. L'obiettivo primario è armonizzare i processi amministrativi per garantire trasparenza, legalità e correttezza nei rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

L'autotutela tributaria è una procedura attraverso cui l'Amministrazione finanziaria può correggere o annullare atti impositivi palesemente errati o illegittimi, anche in assenza di un contenzioso giudiziario. La circolare distingue due tipologie principali:

- autotutela obbligatoria - prevista dall'articolo 10-*quater* - obbliga gli Uffici a intervenire per correggere atti in presenza di vizi manifesti, come errori materiali, violazioni evidenti di legge o inesattezze nella determinazione del tributo. Tali vizi devono essere tassativamente elencati per evitare discrezionalità e incertezza;
- autotutela facoltativa - regolata dall'articolo 10-*quinquies* - consente l'annullamento di atti in situazioni non riconducibili alle fattispecie obbligatorie, lasciando spazio a una valutazione discrezionale. Questo tipo di autotutela mira a bilanciare l'efficienza amministrativa e il rispetto del principio di buon andamento.



Il contribuente può presentare richiesta di autotutela indirizzandola all'Ufficio che ha emesso l'atto illegittimo o a un altro Ufficio, che sarà obbligato a trasmettere tempestivamente la richiesta all'autorità competente, informandone il contribuente. La circolare pone l'accento sui principi di buona fede e leale collaborazione, fondamentali per agevolare il contribuente e ridurre la conflittualità. Questo sistema semplifica i procedimenti e riduce le barriere burocratiche, garantendo risposte adeguate e tempestive.

Durante l'istruttoria, gli Uffici verificano i presupposti di legittimità dell'istanza e possono disporre la sospensione amministrativa degli effetti dell'atto oggetto di autotutela se ritenuto illegittimo o infondato. Questa misura preventiva evita che l'atto produca conseguenze lesive a carico del contribuente fino alla conclusione dell'istruttoria, rispettando il principio di tutela dell'interesse pubblico e individuale.

Per promuovere un uso equilibrato dell'autotutela, la circolare stabilisce che la responsabilità dei funzionari coinvolti sia limitata al dolo e non alla colpa grave e che la valutazione sulla responsabilità avvenga caso per caso, con particolare attenzione al rispetto delle normative vigenti. Tale impostazione protegge i funzionari da eventuali penalizzazioni ingiuste, incoraggiandoli a utilizzare l'autotutela in modo responsabile e proattivo.

---

### Circolare n. 23/E del 19.11.2024 - *Investment Management exemption* di cui ai commi 7-ter e 7-quater dell'art. 162 TUIR

Con la circolare n. 23/E del 19 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito istruzioni operative agli Uffici per l'applicazione della disciplina relativa all'*Investment Management Exemption* (IME).

La Legge di Bilancio 2023, all'art. 1, comma 255, ha introdotto una modifica all'art. 162 del TUIR, prevedendo una presunzione legale che esclude la configurabilità di una stabile organizzazione in Italia per le entità che compongono una struttura di investimento non residente. Tale presunzione si applica quando queste entità si avvalgono, nel territorio dello Stato, di servizi, anche preliminari o accessori, riconducibili all'attività di investimento a beneficio della struttura stessa.

La relazione illustrativa alla Legge di Bilancio 2023 sottolinea come questa modifica abbia l'obiettivo di ridurre il rischio che strutture di investimento estere possano essere qualificate come stabili organizzazioni in Italia. Questo rischio, infatti, potrebbe disincentivare la localizzazione di *asset manager* e dei loro dipendenti o collaboratori sul territorio nazionale. La norma non incide su altri presupposti di tassazione riguardanti investitori, fondi di investimento esteri o *asset manager*.

La presunzione legale si applica a beneficio delle strutture di investimento, a condizione che siano soddisfatti i requisiti previsti dalla normativa. In particolare, l'art. 162, commi 7, 7-ter e 7-quater, del TUIR stabilisce che:

- l'*asset manager* deve operare per conto di un veicolo di investimento non residente o di entità controllate dal veicolo, che siano residenti in Stati o territori con un adeguato scambio di informazioni;
- il veicolo deve rispettare requisiti di indipendenza definiti da un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- il soggetto operante in Italia non deve ricoprire cariche direttive nel veicolo estero o nelle sue controllate e non deve partecipare ai risultati del veicolo oltre una soglia del 25%;
- la remunerazione delle attività svolte in Italia deve essere supportata da idonea documentazione, conforme all'art. 110, comma 7, del TUIR, secondo le modalità definite dall'Agenzia delle Entrate.

Se queste condizioni non sono rispettate, la presunzione non si applica automaticamente e sarà necessario verificare, caso per caso, se sussistono i requisiti di diritto e di fatto per configurare una stabile organizzazione, anche in riferimento all'art. 5 delle convenzioni contro le doppie imposizioni.

La presunzione legale non si applica alle società di gestione, per le quali, anche in presenza delle condizioni previste dall'art. 162, comma 7-quater, del TUIR, potrebbe comunque configurarsi una stabile organizzazione in Italia. In tali casi, occorre verificare attentamente i redditi prodotti, specialmente in presenza di una struttura operativa distribuita sul territorio.



Ai sensi del comma 7-*quinques* dell'art. 162 del TUIR:

- il D.M. del 22 febbraio 2024 ha definito i requisiti di indipendenza per i veicoli di investimento non residenti e le disposizioni di attuazione della normativa;
- il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 febbraio 2024 ha stabilito le linee guida per applicare le disposizioni relative alla remunerazione delle attività svolte in Italia da soggetti residenti o stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

Le disposizioni attuative, emanate nel corso del 2024, rendono la presunzione legale operativa a partire dal periodo d'imposta 2024.

---

### Principio di diritto n. 4/2024 - Operazioni straordinarie - Utilizzo in compensazione di crediti fiscali presenti nel cassetto fiscale della scissa/incorporata

Con il principio di diritto n. 4/2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nelle operazioni straordinarie (i.e. incorporazioni, scissioni, etc.), quando è previsto il passaggio di crediti fiscali generati da interventi di ristrutturazione edilizia e caricati sul cassetto fiscale della società scissa/incorporata, questi crediti possono essere utilizzati in compensazione direttamente mediante il modello F24, senza necessità di alcuna ulteriore formalizzazione e/o comunicazione preventiva nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, per l'utilizzo in compensazione di detti crediti, il modello F24 deve essere compilato indicando nella sezione "CONTRIBUENTE":

- nel campo "CODICE FISCALE", il codice fiscale della società beneficiaria/incorporante che utilizza il credito in compensazione;
- nel campo "CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare", il codice fiscale dell'originaria società scissa/incorporata che ha trasferito il credito d'imposta, unitamente al codice identificativo "62 SOGGETTO DIVERSO DAL FRUITORE DEL CREDITO".

Infine, l'Agenzia ha precisato che nel modello F24 devono essere utilizzati in compensazione solo i crediti in argomento, utilizzando un distinto modello F24 per compensare ulteriori crediti eventualmente a disposizione della beneficiaria/incorporante.

---





## Risposta ad interpello n. 221/2024 - Credito beni strumentali nuovi - Bene già concesso in comodato

Nella fattispecie oggetto di interpello, l'istante chiede di poter beneficiare del credito beni strumentali nuovi nel particolare caso di acquisto del macchinario (nel 2023) già precedentemente utilizzato in virtù di un contratto di comodato gratuito stipulato nel 2021.

Come evidenziato in sede di documentazione integrativa, le componenti del macchinario sono state originariamente acquistate dalla società finanziaria del gruppo e *“montate in un momento successivo, quando vi è stata l'effettiva disponibilità di tutti i pezzi per il componimento del macchinario”*; successivamente, il macchinario è stato concesso in uso gratuito alla società istante tramite il contratto di comodato stipulato nel 2021, in data precedente alla consegna e al collaudo del macchinario stesso (avvenuti, rispettivamente, nel 2021 e nel 2022), e poi acquistato dall'istante nel 2023.

L'Agenzia delle Entrate rileva anzitutto che la fattispecie in esame non è assimilabile a quella oggetto della risposta all'interpello n. 63/2022, che riguardava un caso di un contratto di comodato gratuito di breve durata e *“stipulato nell'ambito di un più vasto accordo transattivo mirante a comporre controversie sorte tra le parti su precedenti forniture”*. Nell'ambito della citata risposta, è stato ritenuto che il precedente utilizzo del bene oggetto d'investimento in qualità di comodatario da parte dell'acquirente, senza soluzione di continuità nel suo utilizzo, non influisce sul requisito della novità del bene stesso, in quanto *“nel particolare contesto contrattuale descritto nell'istanza, infatti, il periodo del comodato può essere assimilato, ai fini agevolativi, ad una sorta di periodo di prova, ad esito del quale il comodante può far scattare l'opzione di acquisto, senza che si verifichi alcuna interruzione nell'utilizzo da parte del comodante/acquirente e senza che vi sia alcun cambiamento del soggetto utilizzatore del bene (che rimane sempre ALFA)”*.

Nel caso in esame, invece, l'Agenzia sottolinea che l'utilizzo del macchinario, successivamente acquistato dall'istante, è avvenuto in base al contratto di comodato che si è protratto per un arco temporale di più di due anni dalla data di stipula di detto contratto (2021) alla data di acquisto del macchinario da parte dell'istante (2023). Inoltre, il contratto di comodato risulta stipulato all'espresso fine di consentire all'istante di avviare la sua attività principale e non prevede alcuna *“opzione”* di acquisto del macchinario, ma esclusivamente una data (31 dicembre 2023) entro la quale lo stesso sarà acquistato da parte dell'istante.

Conseguentemente, in base al contenuto delle sue previsioni e del contesto in cui lo stesso è stato concluso, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il periodo in cui ha avuto efficacia il contratto di comodato non può essere assimilato a un *“periodo di prova”* nei termini indicati nella richiamata risposta ad interpello n. 63/2022 e che detto periodo non può essere ritenuto irrilevante ai fini del requisito della novità. Pertanto, il macchinario non può considerarsi come bene *“nuovo”* al momento del suo acquisto da parte dell'istante essendo lo stesso bene già stato precedentemente utilizzato a diverso titolo dal soggetto acquirente.

---

## Risposta ad interpello n. 222/2024 - Piani attestati di risanamento - Sopravvenienze attive

Con la risposta ad interpello n. 222/2024, l'Agenzia delle Entrate esamina il caso dell'istante società ALFA, avente come oggetto sociale l'assunzione di partecipazioni in altre imprese, con direzione e coordinamento delle società controllate e collegate, la quale, con l'approvazione del bilancio 2021, ha subito perdite superiori al capitale sociale ed è stata messa in liquidazione (ai sensi dell'art. 2482 bis c.c.) nel 2022. La società evidenzia che, in relazione al piano di risanamento che dovrebbe essere realizzato, lo stesso porterebbe una riduzione di debiti verso terzi con la vendita di cespiti, facendo emergere sopravvenienze attive.

L'istante, in particolare, chiede se nel caso in esame si possa applicare l'art. 88 co. 4-ter del TUIR che disciplina le sopravvenienze attive derivanti, tra le diverse fattispecie, dai piani attestati di risanamento di cui all'art. 67, co. 3, lettera d) della Legge Fallimentare (R.D. 16 marzo 1942, n. 267). I predetti piani sono trasfusi nell'articolo 56 del D. Lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019 (*«codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza»*).

Secondo il contribuente l'art 88, co. 4-ter, del TUIR si applica in egual modo. In alternativa, secondo lo stesso, darebbe luogo ad un *«ingiustificato diverso trattamento tra fattispecie analoghe»*.



L'Agenzia delle Entrate osserva che l'istituto disciplinato dall'articolo 56 persegue la stessa finalità di quello regolato dall'articolo 67, co. 3, lettera d). Si ritiene, pertanto, che laddove il contribuente pubblichi nel registro delle imprese il piano attestato di risanamento regolamentato dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, le sopravvenienze attive derivanti dall'attuazione del piano stesso possano beneficiare dell'agevolazione di cui al co. 4-ter dell'articolo 88 del TUIR.

---



## Ordinanza della Corte di Cassazione n. 28457 del 5.11.2024 - Regime premiale non applicabile nel caso in cui, anche successivamente allo spirare del termine ridotto, si accerti la non veridicità dei dati forniti dai contribuenti

La Corte di Cassazione si è espressa in merito al regime premiale applicabile agli accertamenti basati su studi di settore congrui e coerenti.

L'art. 10, commi 9 e 10 del D.L. n. 201/2011 prevede che i termini di accertamento si riducano di un anno a beneficio dei contribuenti che risultino congrui e coerenti con lo studio di settore ed abbiano assolto correttamente i relativi obblighi comunicativi; con riferimento a tale secondo requisito è quindi richiesto il regolare assolvimento degli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti, con la conseguenza che nel caso di esposizione infedele di dati l'abbreviazione non può essere concessa.

Nel caso di specie, in cui al ricorrente veniva contestata l'esposizione di costi fittizi a seguito di operazioni inesistenti, la Suprema Corte ha enunciato il principio di diritto secondo cui «*in tema di accertamento a mezzo studi di settore, la riduzione di un anno dei termini di decadenza di cui all'art. 43, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, prevista dall'art. 10, comma 9, del D.L. n. 201 del 2011, presuppone la fedele esposizione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, sicché detta riduzione non è applicabile nel caso in cui, anche successivamente allo spirare del termine ridotto, si accerti la non veridicità dei dati forniti dal contribuente*».

---

## Ordinanze della Corte di Cassazione n. 28804 e 28810 dell'8.11.2024 - Gli interessi passivi corrisposti per finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione sono interamente deducibili

La Corte di Cassazione ha affrontato con due recenti ordinanze, la n. 28804 e la n. 28810, il tema della deducibilità integrale degli interessi passivi per i soggetti IRES, in riferimento ai finanziamenti garantiti da ipoteca per l'acquisto o costruzione di immobili destinati alla locazione, ai sensi dell'art. 1, comma 36, della L. n. 244/2007.

Questa norma, oltre a prevedere l'istituzione di una commissione di studio per proporre agevolazioni fiscali a favore del settore immobiliare, dispone che gli interessi passivi relativi ai finanziamenti ipotecari per immobili destinati alla locazione non siano soggetti alle limitazioni previste dall'art. 96 del TUIR. Pertanto, tali interessi sono integralmente deducibili, escludendo l'applicazione del meccanismo del ROL.

Nonostante l'art. 14 del D. Lgs. n. 142/2018 avesse abrogato questa agevolazione dal 1° gennaio 2019, la legge di bilancio 2019 (art. 1, comma 7, L. 145/2018) ha mantenuto in vigore la deducibilità integrale, che resta applicabile senza soluzione di continuità.

Il D. Lgs. n. 147/2015, art. 4, comma 4, ha circoscritto la norma alle società che svolgono attività immobiliare prevalente. Tali società devono dimostrare che il valore del proprio attivo patrimoniale è costituito principalmente da immobili destinati alla locazione e che almeno due terzi dei ricavi derivano da canoni di locazione o affitto.

Secondo la tesi dell'Ufficio la norma porrebbe due limiti oggettivi all'integrale deducibilità: in primo luogo, il finanziamento dovrebbe essere stato contratto per finanziare l'acquisto o la costruzione dell'immobile; in secondo luogo, la locazione dovrebbe essere successiva al finanziamento.

La Cassazione ha respinto questa tesi, chiarendo che:

- il termine "destinati" non implica un vincolo temporale, ma piuttosto un rapporto causale tra finanziamento e locazione;
- non vi sono restrizioni nel testo normativo che limitino l'agevolazione ai soli finanziamenti per l'acquisto o costruzione degli immobili.

Questa interpretazione è stata corroborata da precedenti pronunce, come la sentenza n. 21885 del 21 luglio 2023, che evidenziano la finalità ampia della disposizione, concepita per incentivare la capitalizzazione aziendale e il mercato immobiliare.





In definitiva, entrambe le ordinanze chiariscono che la deducibilità integrale degli interessi passivi è garantita indipendentemente dalla destinazione specifica del finanziamento e dallo stato di locazione dell'immobile. L'elemento rilevante è il vincolo di destinazione all'attività locativa, che può essere dimostrato obiettivamente senza considerare il momento esatto di utilizzo dell'immobile.

---

### Sentenza della Corte di Cassazione n. 30051 del 21.11.2024 - Autotutela sostitutiva

La Cassazione si è pronunciata sulla legittimità dell'autotutela sostitutiva.

Il caso aveva a oggetto l'impugnazione di un atto di accertamento emesso in sostituzione di un primo atto basato su indagini finanziarie: durante il giudizio sul primo atto, questo veniva annullato in autotutela con emissione di un secondo accertamento avente ad oggetto tutte le movimentazioni bancarie rilevate nel P.V.C..

A tal riguardo la Cassazione ha considerato ammissibile l'esercizio dell'autotutela sostitutiva, sia a fronte di vizi formali che sostanziali, con la possibilità di emettere un nuovo atto sostitutivo anche per una maggiore pretesa. A giudizio delle Sezioni Unite con l'autotutela sostitutiva gli elementi di fatto e diritto posti a fondamento del primo atto sono rivalutati *ex novo* ed *ex post* sulla base di un procedimento amministrativo di secondo grado che si fonda sull'esistenza di un primo atto illegittimo che viene annullato.

Tale comportamento non contrasterebbe con il principio di unicità dell'accertamento, in quanto l'azione accertatrice rimarrebbe unitaria e verrebbe operata sulla base di un atto originario illegittimo, senza quindi ledere il principio di affidamento del contribuente sancito nello Statuto del contribuente.

---



## D.Lgs. n. 180/2024 - Modifiche alla territorialità IVA per gli eventi in streaming

A seguito dell'attuazione della direttiva UE n. 2022/542, il regime fiscale relativo agli eventi in streaming subirà significative modifiche in termini di territorialità IVA, applicabili a partire dal 1° gennaio 2025. Tali aggiornamenti sono stati recepiti con il D.Lgs. n. 180/2024, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 281 del 30 novembre 2024.

Le prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, sportive, educative, scientifiche e ricreative, trasmesse in streaming o altrimenti rese virtualmente disponibili, si considereranno effettuate nel luogo di residenza o domicilio del committente non soggetto passivo.

Pertanto, dal 1° gennaio 2025, se tali servizi sono forniti in modalità streaming o virtuale, l'imposizione fiscale avverrà nel luogo in cui il committente è stabilito, ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale. Questo rappresenta una deroga al principio attuale che individua il luogo di svolgimento dell'attività come riferimento territoriale per l'imposizione fiscale.

Per i rapporti B2C, la tassazione sarà applicata nel Paese in cui il destinatario risiede abitualmente o è stabilito, assicurando l'imposizione nel luogo di consumo in linea con gli obiettivi di armonizzazione fiscale europea.

Nei rapporti B2B, invece, la normativa specifica che la deroga territoriale non trova applicazione qualora la partecipazione avvenga in modalità virtuale. In questo caso, resta applicabile la regola generale di territorialità IVA prevista dall'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, secondo cui le prestazioni sono effettuate nel territorio dello Stato se è ivi stabilito il soggetto passivo committente.

Nonostante non vengano introdotte variazioni specifiche sulle aliquote IVA, il decreto conferma che gli eventi trasmessi in streaming potranno beneficiare, ove previsto, dello stesso trattamento riservato agli eventi in presenza. Questo include l'applicazione di aliquote ridotte o super-ridotte, in conformità con l'Allegato III della Direttiva n. 2006/112/CE.

---



## Risposta ad interpello n. 223/2024 - Tassazione applicabile, ai fini delle imposte indirette, alla corresponsione di somme dovute a titolo risarcitorio

Con la risposta ad interpello n. 223 del 18 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate si è occupata del trattamento da riservare ai fini IVA alle somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente.

Nel caso di specie, l'appaltatrice era incaricata di eseguire lavori di ristrutturazione su una struttura ospedaliera nell'ambito di un appalto. Tuttavia, a causa di circostanze impreviste, i lavori venivano sospesi e l'aggiudicataria informava la committente della volontà di recedere dal contratto ai sensi dell'art. 159, comma 4, del D.P.R. n. 207/2010. Sorgeva quindi una controversia tra le Parti, cosicché le stesse redigevano una scrittura privata di natura transattiva, prevedendo che la stazione appaltante corrispondesse alla società una somma a titolo di risarcimento danni, quantificato secondo i criteri di cui all'art. 160 del D.P.R. n.207/2010.

Si è posto, quindi, il tema di verificare se le somme da corrispondere rappresentassero il corrispettivo per una prestazione ricevuta ovvero il risarcimento per inadempimento o irregolarità nell'adempimento di obblighi contrattuali.

In tal senso, con riferimento al presupposto oggettivo per l'applicazione dell'IVA, l'art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, stabilisce che costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte. Per la determinazione della base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, l'art. 13, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 prevede che la stessa è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti. In particolare, con sentenza 3 settembre 2015, C-463/14, la Corte di Giustizia UE ha precisato che la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che è ricevuto quale corrispettivo del servizio prestato e che una prestazione di servizi è pertanto imponibile solo quando esista un nesso diretto tra il servizio prestato ed il corrispettivo ricevuto. Pertanto, una prestazione è imponibile soltanto quando intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni.

Il successivo art. 15, comma 1, n. 1) dello stesso D.P.R. n. 633/1972, stabilisce che non concorrono a formare la base imponibile le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente. Pertanto, le somme dovute a titolo risarcitorio sono escluse dal campo di applicazione dell'imposta. Come precisato con risoluzione 3 giugno 2005, n. 73/E, presupposto per l'applicazione della norma è dunque l'esistenza di un risarcimento in senso proprio, dovuto a ritardi o inadempimento di obblighi contrattuali. La Risoluzione 23 aprile 2004, n. 64/E, precisa, inoltre, che le somme corrisposte a titolo di penale per violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizio o di una cessione di un bene, ma assolvono una funzione punitivo - risarcitoria. Conseguentemente dette somme sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per mancanza del presupposto oggettivo.

In conclusione, con la risposta in argomento l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che: a) ha natura risarcitoria, ed è quindi esclusa da IVA, la somma che la stazione appaltante, nell'ambito di una scrittura privata di natura transattiva, si impegna a versare alla società appaltatrice a titolo di risarcimento dei danni subiti per la sospensione dei lavori oggetto dell'appalto, quantificati secondo i criteri di cui all'art. 160 del D.P.R. n. 207/10; b) la suddetta scrittura privata di natura transattiva è soggetta a registrazione in termine fisso, con applicazione dell'imposta proporzionale del 3% ex art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/1986; viene richiamato al riguardo l'art. 29 del TUR, secondo cui le transazioni vanno assoggettate ad imposta in relazione agli obblighi di pagamento che ne derivano.



### Risposta ad interpello n. 228/2024 - Gruppo IVA- Interpello probatorio ex art. 70-ter, comma 5 del D.P.R. n. 633/1972 - Dimostrazione insussistenza del “vincolo organizzativo”

Con la risposta ad interpello n. 228/2024, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla sussistenza del vincolo organizzativo in capo ad una società ai fini della sua esclusione da un Gruppo IVA.

In particolare, Alfa è la rappresentante di un Gruppo a cui partecipano altre società. In seguito, Alfa ha acquisito la società Delta1 in liquidazione, sub-holding italiana del Gruppo DELTA, e, a cascata, ha ottenuto il controllo di diritto delle sue società controllate tutte in liquidazione - come tali escluse dal Gruppo IVA (art. 70-*decies*, comma 2 lett. e) del Decreto Iva) - ad eccezione di BETA. Quest'ultima svolge attività immobiliare ed è attualmente in composizione negoziata della crisi. L'istante ritiene che, pur sussistendo il vincolo finanziario, non vi sia quello organizzativo in quanto Alfa non esercita direzione e coordinamento su Beta.

Ai fini dell'opzione per il regime di gruppo IVA, tra i soggetti passivi devono sussistere congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo come definiti dall'art. 70-*ter* del DPR 633/1972. Al vincolo finanziario è attribuita una preminenza relativa, per cui in presenza di quest'ultimo gli altri due si presumono esistenti. L'insussistenza dei vincoli economico e organizzativo può comunque essere dimostrata, secondo quanto espressamente previsto dallo stesso art. 70-*ter*, comma 5, presentando istanza di interpello, ai sensi dell'art. 11, comma 1 lett. b) della L. 212/2000.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate conferma la tesi dell'istante affermando che può essere esclusa dal perimetro del Gruppo IVA una società controllata per la quale manca la direzione e coordinamento da parte della controllante come dimostrabile da elementi fattuali.

Con la risposta in commento l'Amministrazione Finanziaria ricorda che gli interPELLI probatori possono essere presentati solo da soggetti in adempimento collaborativo o nell'ambito degli interPELLI sui nuovi investimenti. Tuttavia, mediante un'interpretazione sistematica delle norme in questione, afferma che la preclusione prevista dall'art. 11, comma 2 dello Statuto del contribuente non si applica all'interpello probatorio previsto dall'art. 70-*ter*, commi 5 e 6 del D.P.R. n. 633/1972 per il regime del Gruppo IVA.

Tale interpello, infatti, rappresenta l'unico strumento a disposizione del contribuente per provare la sussistenza dei requisiti per superare la presunzione legale di esistenza del vincolo economico e/o organizzativo in presenza del vincolo finanziario.

---

### Risposta ad interpello n. 235/2024 - IVA - accollo - accollante in liquidazione giudiziale - rimborso IVA relativa al credito insoluto ex art. 30-ter del D.P.R. n. 633/1972

Con la Risposta in oggetto, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità di chiedere il rimborso, ex art. 30-*ter* del D.P.R. n. 633/1972, dell'imposta sul valore aggiunto relativa a crediti commerciali rimasti insoluti, a seguito dell'omologa della liquidazione giudiziale dell'accollante i crediti medesimi.

In concreto, l'istante ALFA afferma di essere creditrice nei confronti della Società Beta. Il credito vantato deriva dall'accollo da parte della Beta dei debiti commerciali verso la ALFA della società Gamma, posta in liquidazione e successivamente cessata. Nelle more delle procedure relative ai fatti descritti, accade che la Beta non assolve agli impegni assunti, inducendo la ALFA a proporre ricorso avanti il Tribunale, il quale, stabilisce l'apertura nei confronti della Beta della procedura di liquidazione giudiziale.

L'Agenzia interviene affermando che: «l'istante non può emettere alcuna nota di variazione, ai sensi dell'art. 26 del decreto IVA, nei confronti dell'accollante, stante la sua posizione di soggetto terzo rispetto ai rapporti originari, a nulla rilevando l'apertura della liquidazione giudiziale».

Tuttavia, la fattispecie prospettata può essere ricondotta, con le dovute accortezze, a quella approfondita con il principio di diritto n. 4 del 9 febbraio 2021, secondo cui l'IVA relativa al debito concordatario non corrisposto dall'assuntore fallito, non recuperabile mediante le note di variazione, può, invece, essere chiesta a rimborso ai sensi dell'art. 30-*ter*, comma 1, del decreto IVA.



Quanto sopra affermato si basa sul presupposto che vi sia la liberazione del debitore originario, tramite la stipula del contratto di accollo, determinando così la nascita di un nuovo rapporto obbligatorio per mutamento del soggetto obbligato. L'istante potrà recuperare l'imposta relativa al credito rimasto insoluto tramite richiesta di rimborso ex art. 30-ter del decreto IVA, entro il termine di due anni dal giorno in cui si verificherà il presupposto per la restituzione, ossia dalla data in cui sarà definitivo il piano di riparto dell'attivo della liquidazione giudiziale dell'accollante ovvero, in assenza di un piano, dalla data di chiusura della suddetta procedura.

---

### **Risposta ad interpello n. 236/2024 - Cessioni intracomunitarie ex art. 41 D.L. n. 331/1993 - mancato trasporto del bene in altro Stato membro - trattamento sanzionatorio delle violazioni commesse ante 1° settembre 2024**

Con la risposta ad interpello n. 236/2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la decorrenza delle nuove disposizioni relative al termine per spedire o trasportare beni in un altro Stato membro, beneficiando del regime di non imponibilità previsto per le cessioni intracomunitarie.

Merita, al riguardo, ricordare che l'art. 2 del D. Lgs. n. 87/2024 - modificando l'art. 7, co. 1, del D. Lgs. n. 471/1997 - ha introdotto un nuovo regime sanzionatorio nell'ambito delle cessioni intracomunitarie di beni, con trasporto o spedizione a cura del cessionario.

Infatti, è stata prevista l'applicazione di una sanzione pari al 50% dell'IVA non applicata, in capo a chi effettua cessioni intracomunitarie non imponibili, se i beni trasportati o spediti non risultano pervenuti nello stato membro UE di destinazione entro 90 giorni dalla consegna. La sanzione viene meno se, nei 30 giorni successivi, la fattura viene regolarizzata ed è eseguito il versamento dell'IVA. Tale disposizione si applica alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024.

Con la risposta al presente interpello, l'Agenzia delle Entrate afferma che il discrimine per l'applicazione del nuovo regime sanzionatorio è il momento di inizio del trasporto o spedizione dei beni, consegnati in Italia al cessionario, ovvero la data di emissione anticipata della fattura (limitatamente all'importo fatturato).

Nel caso prospettato dall'istante, dunque, con riferimento alle cessioni eseguite entro il 31 agosto 2024, la violazione si configura nel caso in cui il bene non sia stato trasferito in altro Stato membro - e non anche quando lo stesso «*non risulti pervenuto in detto Stato entro novanta giorni dalla consegna*». Configurandosi in tal caso una cessione irregolare sin dalla sua effettuazione, continua ad applicarsi la sanzione disposta dall'art. 6, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997 (dal 90% al 180% dell'imposta non applicata).

---



## Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali del 10.10.2024, emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze - Fondo Nuove Competenze

Con il Decreto in commento, che rappresenta la terza edizione del Fondo Nuove Competenze, quest'ultimo si rinnova con l'obiettivo di supportare la transizione digitale ed ecologica e di promuovere nuova occupazione, finanziando fino al 100% del costo orario per la formazione dei lavoratori, includendo ora anche i disoccupati preselezionati per l'assunzione.

Le risorse stanziare sono pari a 730 milioni di euro e l'intensità agevolativa è compresa tra il 60% e il 100%, a seconda della modalità scelta per presentare la domanda (sistemi formativi, filiere e singole aziende), del costo orario dei lavoratori impegnati in percorsi formativi.

### Le novità della terza edizione

La nuova edizione presenta diverse novità:

1. si amplia la platea, comprendendo tra i destinatari della formazione anche i giovani neoassunti e i disoccupati preselezionati dalle aziende per una futura assunzione, anche attraverso contratti stagionali della durata di almeno 120 giorni, nei settori turismo e agricoltura;
2. la modalità di erogazione della formazione cambia e per la prima volta si introducono i "voucher formativi per l'innovazione";
3. viene inserita tra le materie lo sviluppo dell'intelligenza artificiale e i sistemi tecnologici e digitali.

### I beneficiari

La misura si rivolge ai datori di lavoro privati, incluse le società a partecipazione pubblica di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, che hanno sottoscritto accordi collettivi di rimodulazione dell'orario di lavoro finalizzati a percorsi formativi di accrescimento delle competenze dei lavoratori.

### I progetti

Le attività formative finanziabili devono avere ad oggetto le seguenti materie:

- sistemi tecnologici e digitali;
- introduzione e sviluppo dell'intelligenza artificiale;
- sostenibilità ed impatto ambientale;
- economia circolare;
- transizione ecologica;
- efficientamento energetico;
- welfare aziendale e benessere organizzativo.

I progetti possono prevedere attività formative per ogni lavoratore, per una durata compresa tra 30 e 150 ore, con il rilascio di una attestazione di trasparenza o di validazione degli obiettivi di apprendimento, al termine del percorso. Nel caso di attività rivolte ai disoccupati che l'azienda prevede di assumere con contratti stagionali, le ore minime per la formazione si riducono a 20 per ogni lavoratore.

Le attività si devono concludere con la richiesta di saldo entro 365 giorni dalla data di approvazione della domanda da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

### Le modalità di accesso al Fondo Nuove Competenze

Ogni datore di lavoro può presentare una sola istanza di contributo scegliendo fra tre linee di intervento:

1. Sistemi formativi. Si intendono i sistemi/gruppi di imprese caratterizzati dal coinvolgimento di almeno una *Big Player*, in qualità di capofila del Sistema Formativo, classificata grande impresa (Direttiva UE 2023/2775). Il progetto formativo deve coinvolgere al massimo il 60% dei lavoratori della capofila e il contributo massimo riconoscibile per ciascun raggruppamento di Sistema formativo è fissato a 12 milioni di euro.





2. Filiere Formative. Sistemi organizzati e non organizzati di datori di lavoro di imprese di piccole e medie dimensioni che operano preferibilmente nell'ambito di distretti territoriali, specializzazioni produttive, reti o filiere con una vocazione produttiva ed economica. Il contributo massimo riconoscibile per ciascun raggruppamento di Filiera Formativa è fissato a 8 milioni di euro.

Per entrambe le forme, Sistemi Formativi e Filiera Formativa, non è richiesta l'assunzione della forma di raggruppamento temporaneo di imprese, associazione di scopo, partenariato o altro tipo di forme contrattuali.

3. Singoli datori di lavoro. Il contributo massimo riconoscibile per ciascuna istanza è fissato a 2 milioni di euro per datore di lavoro.

#### **Gli oneri finanziabili**

Il Fondo finanzia parte del costo orario dei lavoratori coinvolti in percorsi formativi secondo le seguenti modalità:

- A. la retribuzione oraria, al netto degli oneri relativi ai contributi previdenziali e assistenziali delle ore destinate alla formazione a carico del lavoratore, è finanziata al 60% del totale; sono previste maggiorazioni pari:
  - all'80% nel caso di interventi proposti da Sistemi Formativi;
  - al 100% nel caso di lavoratori con contratto di apprendistato di alta formazione e ricerca o disoccupati, da almeno 12 mesi; entrambe le tipologie devono risultare assunte successivamente alla data di pubblicazione del presente Decreto e prima dell'avvio della formazione.

Il calcolo è basato sulla retribuzione teorica mensile comunicata all'INPS (moltiplicata per 12 mesi e suddivisa per 1.720 ore annue standard, come da nota EGESIF 14-0017).

- B. gli oneri relativi ai contributi previdenziali e assistenziali delle ore destinate alla formazione sono rimborsati per intero, inclusivi della quota a carico del lavoratore, al netto degli eventuali sgravi contributivi fruiti nel mese di approvazione dell'istanza di accesso al FNC.

Sono riconosciuti dei bonus pari a:

- 800 euro per ciascun disoccupato assunto (contratto a tempo indeterminato o apprendistato), se almeno il 70% dei partecipanti disoccupati è assunto entro la richiesta di saldo;
- 300 euro per disoccupati formati e poi assunti con contratto stagionale (minimo 120 giorni) nei settori turismo e agricoltura (codici ATECO indicati nell'Avviso).

#### **Presentazione delle domande**

Le istanze devono essere presentate secondo le modalità definite nell'Avviso pubblico, che sarà pubblicato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

## CONTATTI

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

**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 13 dicembre 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](http://www.bdo.it)



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

