



Circolare n. 7 del 2024

A tutti i clienti

Circolare mensile LUGLIO 2024

- 1. Dichiarazione IVA relativa al 2021** - Operazioni attive imponibili e operazioni passive soggette a reverse charge - Dati trasmessi telematicamente - Comunicazione di presunte anomalie
- 2. Autotrasportatori** - Credito d'imposta per l'acquisto di gasolio impiegato in veicoli di categoria euro 5 o superiore - Utilizzo in compensazione nel modello F24
- 3. Certificazione attestante la qualificazione degli investimenti nelle attività di ricerca, sviluppo e innovazione** - Linee Guida
- 4. "Nuova Sabatini"** - Modalità e termini di presentazione delle domande per il riconoscimento dei contributi – Aggiornamento
- 5. Cessioni fabbricati** – interventi superbonus in scadenza
- 6. Superbonus** – sconto integrale in fattura – sostenimento della spesa – fattura errata ritrasmessa oltre i termini
- 7. Modelli F24** - Addebito in conto con scadenze future - Disposizioni attuative
- 8. Redditi di lavoro dipendente** - Rimborsi spese per prestazioni sportive dei familiari – Imponibilità
- 9. Esenzione dall'IMU** per gli immobili degli enti non commerciali concessi in comodato o inutilizzati – Chiarimenti
- 10. IVA** - Nota di variazione in diminuzione - Diritto al rimborso – Limiti
- 11. Regime di *participation exemption*** per le cessioni operate da società ed enti commerciali non residenti – Chiarimenti



| | |
|-----|--|
| 1 | DICHIARAZIONE IVA RELATIVA AL 2021 - OPERAZIONI ATTIVE IMPONIBILI E OPERAZIONI PASSIVE SOGGETTE A REVERSE CHARGE - DATI TRASMESSI TELEMATICAMENTE - COMUNICAZIONE DI PRESUNTE ANOMALIE |
| | <p>Con il provv. Agenzia delle Entrate 15.7.2024 n. 295324, sono state definite le modalità con le quali sono messe a disposizione dei soggetti passivi IVA e della Guardia di Finanza le comunicazioni di potenziali anomalie basate dal confronto tra:</p> <ul style="list-style-type: none">• i dati della dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2021;• e quelli trasmessi ai sensi degli artt. 1 e 2 del DLgs. 127/2015 (fatture elettroniche e corrispettivi telematici) e dell'art. 1 co. 209 - 214 della L. 244/2007 (fatture elet-troniche verso la P.A.). |
| 1.1 | CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI Le comunicazioni in esame contengono: <ul style="list-style-type: none">• il codice fiscale, la denominazione o il cognome e nome del contribuente;• il numero identificativo della comunicazione e il periodo d'imposta;• il codice atto;• il totale delle operazioni IVA trasmesse telematicamente;• le modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata, resi disponibili nel sito dell'Agenzia delle Entrate;• le modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti. Consultazione delle informazioni di dettaglio All'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nonché nell'interfaccia <i>web</i> "Fatture e Corrispettivi", sono infatti resi disponibili, in particolare: <ul style="list-style-type: none">• i dati dichiarati nel modello IVA riferito al periodo d'imposta 2021, relativi alle operazioni attive imponibili e a quelle passive con applicazione del <i>reverse charge</i>;• la somma delle operazioni IVA trasmesse telematicamente aventi la medesima natura (attive imponibili e passive soggette a inversione contabile);• l'ammontare di tali operazioni che non risultano dalla dichiarazione annuale;• i dati identificativi dei clienti e l'ammontare delle relative operazioni attive imponibili;• i dati identificativi dei fornitori e l'ammontare delle relative operazioni passive in regime di <i>reverse charge</i>.• |
| 1.2 | MODALITÀ DI INVIO DELLE COMUNICAZIONI L'Agenzia delle Entrate trasmette le comunicazioni di anomalia al domicilio digitale (indirizzo di posta elettronica certificata, PEC) dei soggetti passivi IVA. |
| 1.3 | SEGNALAZIONE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può: <ul style="list-style-type: none">• richiedere informazioni;• ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, in grado di giustificare la presunta anomalia. |



| | |
|------------|---|
| 2 | AUTOTRASPORTATORI - CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI GASOLIO IMPIEGATO IN VEICOLI DI CATEGORIA EURO 5 O SUPERIORE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24 |
| | <p>Con la ris. 24.7.2024 n. 41, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di utilizzo in compensazione, nel modello F24, del credito d'imposta spettante alle imprese di autotrasporto merci per conto terzi per l'acquisto di gasolio impiegato in veicoli di categoria euro 5 o superiore, con massa complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, in relazione alla spesa sostenuta nel mese di luglio 2022, disciplinato dall'art. 1 co. 296 della L. 30.12.2023 n. 213 e dal DM 31.5.2024 n. 263.</p> <p>Ciascun beneficiario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.</p> |
| 2.1 | CODICE TRIBUTO Per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta per l'acquisto del gasolio in esame, è stato istituito il codice tributo "7060". |
| 2.2 | MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 In sede di compilazione del modello F24: <ul style="list-style-type: none">• il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati" (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati");• nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di sostenimento della spesa, nel formato "AAAA". |
| 2.3 | PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24 Il modello F24 deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. L'Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati dai contribuenti, verifica che l'importo del credito utilizzato in compensazione non ecceda l'importo indicato nell'elenco dei beneficiari trasmesso dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, pena lo scarto del modello F24. |
| 3 | CERTIFICAZIONE ATTESTANTE LA QUALIFICAZIONE DEGLI INVESTIMENTI NELLE ATTIVITÀ DI RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE - LINEE GUIDA |
| | <p>Con il DM 4.7.2024, il Ministero delle Imprese e del <i>made in Italy</i> ha approvato le "Linee Guida" per la corretta qualificazione delle attività di:</p> <ul style="list-style-type: none">• ricerca e sviluppo;• innovazione tecnologica;• <i>design</i> e ideazione estetica. |
| 3.1 | CONTENUTO Le "Linee Guida" contengono indicazioni di carattere generale e trasversale in merito ai criteri che devono essere seguiti dai valutatori per il rilascio delle certificazioni attestanti la qualificazione degli investimenti ai fini della loro classificazione tra le attività ammissibili al credito d'imposta ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del DL 145/2013 e al credito d'imposta ricerca, sviluppo e innovazione ai sensi dell'art. 1 co. 198 - 208 della L. 160/2019 (art. 23 co. 5 del DL 73/2022 e art. 3 co. 5 del DPCM 15.9.2023). |
| 3.2 | AGGIORNAMENTO Le "Linee Guida" saranno: <ul style="list-style-type: none">• successivamente integrate per esaminare casi concreti e fattispecie particolari;• oggetto di periodici aggiornamenti al fine di tenere conto di modifiche normative, interventi giurisprudenziali e orientamenti di prassi. |
| 4 | "NUOVA SABATINI" - MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE PER IL RICONOSCIMENTO DEI CONTRIBUTI - AGGIORNAMENTO |
| | <p>Con la circ. 22.7.2024 n. 1115, il Ministero delle Imprese e del <i>made in Italy</i> ha aggiornato la circ. 6.12.2022 n. 410823, in relazione alla c.d. "Nuova Sabatini".</p> |



| | |
|------------|---|
| 4.1 | MOTIVI E CONTENUTO DELL'AGGIORNAMENTO Le modifiche e integrazioni alla suddetta circ. 6.12.2022 n. 410823 si sono rese necessarie a seguito dell'entrata in vigore, in data 20.4.2024, del DM 19.1.2024 n. 43, recante il regolamento per il sostegno alla capitalizzazione delle PMI che intendono realizzare un programma di investimento, con il quale sono stati definiti i requisiti, le condizioni e le modalità di accesso al contributo previsto dall'art. 21 del DL 34/2019. Con la circ. 22.7.2024 n. 1115 sono state quindi fornite le istruzioni necessarie alla corretta attuazione dell'intervento, nonché gli schemi di domanda e di dichiarazione e le indicazioni circa l'ulteriore documentazione che l'impresa è tenuta a presentare per poter beneficiare dell'agevolazione. |
| 4.2 | DECORRENZA Le disposizioni della circ. 6.12.2022 n. 410823, come aggiornate dalla circ. 22.7.2024 n. 1115, si applicano alle domande presentate a partire dall'1.10.2024. |
| 5 | CESSIONI DI FABBRICATI - INTERVENTI CON "SUPERBONUS" - PLUSVALENZA Con due risposte a interpello, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla fattispecie, di cui all'art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, di plusvalenze immobiliari da cessione a titolo oneroso di immobili in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'art. 119 del DL 34/2020 (c.d. "superbonus", a prescindere dal fatto che sia stato fruito in misura pari al 110%, al 90%, al 70% o al 65%), conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione. |
| 5.1 | VENDITA CON PATTO DI RISERVATO DOMINIO Nella risposta a interpello 16.7.2024 n. 156, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato gli effetti, sul computo del decennio rilevante ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, della rivendita dell'immobile oggetto di interventi agevolati, con contratto di vendita a rate con riserva della proprietà di cui all'art. 1523 c.c. Tale ultima norma sancisce che <i>"nella vendita a rate con riserva della proprietà, il compratore acquista la proprietà della cosa col pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna"</i> . Posto che la lett. b-bis) dell'art. 67 co. 1 del TUIR, per valutare il decennio, impone di considerare l'intervallo tra la fine dei lavori e la "cessione", l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che occorre fare riferimento al momento in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà dell'immobile oggetto degli interventi agevolati e, quindi, al pagamento dell'ultima rata. |
| 5.2 | IMMOBILE ACQUISITO PER USUCAPIONE Con la risposta a interpello 17.7.2024 n. 157, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, nel caso in cui un immobile, sul quale sono stati eseguiti interventi "superbonus", sia stato acquisito per usucapione, la sua rivendita, nel decennio successivo alla fine dei lavori, genera una plusvalenza determinata dalla differenza tra il corrispettivo della vendita dell'immobile e il valore ricavabile della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato dei costi inerenti al bene, secondo quanto stabilito dall'art. 68 del TUIR. L'Agenzia delle Entrate arriva a questa conclusione riprendendo alcune considerazioni formulate nella precedente ris. 31.3.2003 n. 78, con riferimento alla rivendita di terreni edificabili. |
| 6 | "SUPERBONUS" - SCONTO INTEGRALE IN FATTURA - SOSTENIMENTO DELLA SPESA - FATTURA ERRATA RITRASMESSA OLTRE I TERMINI La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 9.7.2024 n. 146 ha ribadito che, nel caso di fatture nelle quali, ai sensi dell'art. 121 co. 1 lett. a) del DL 34/2020, è stato applicato uno sconto sul corrispettivo "integrale" (in quanto poteva competere il "superbonus" nella misura del 110%), le spese si possono ritenere sostenute alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione. |
| 6.1 | TRASMISSIONE DELLA FATURA ALLO SDI ENTRO I TERMINI Lo stesso principio sopra indicato si può applicare nel caso in cui la data di trasmissione al Sistema di Interscambio (Sdi) sia successiva alla data indicata in fattura, qualora la trasmissione allo Sdi sia comunque avvenuta <i>"nei termini stabiliti dall'articolo 21, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972"</i> , ossia |



| | |
|------------|--|
| | entro i 12 giorni successivi. |
| 6.2 | TRASMISSIONE DELLA FATTURA ALLO SDI OLTRE I TERMINI Nel caso in cui la trasmissione allo Sdl delle fatture non sia avvenuta entro il termine di 12 giorni dalla data di emissione indicata sul documento, la risposta 146/2024 ha affermato che, anche laddove il fornitore si adoperi, mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97, per sanare l'omessa fatturazione e anche tutte le eventuali altre violazioni IVA da essa derivanti, <i>“detta sanatoria, tuttavia, non consentirà di retrodatare l'efficacia delle fatture al fine di fruire dell'agevolazione di cui si discute in misura pari al 110%”</i> . Nel caso di fatture con data fine dicembre 2023, pertanto, la loro ritrasmissione allo Sdl oltre i 12 giorni e nel corso del 2024, rende applicabile il “superbonus”, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, nella misura del 70% (e non del 110% ove spettante in relazione alle spese sostenute nel 2023). |
| 7 | MODELLI F24 - ADDEBITO IN CONTO CON SCADENZE FUTURE - DISPOSIZIONI ATTUATIVE |
| | Con il provv. Agenzia delle Entrate 26.7.2024 n. 313945 sono stati stabiliti i criteri e le modalità applicative dell'addebito in conto dei modelli F24 con scadenze future, per i versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati di imposte, contributi e altre somme cui si applica l'art. 17 del DLgs. 241/97, in attuazione dell'art. 17 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. “Adempimenti”). |
| 7.1 | ADDEBITO DEI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE In caso di versamenti ricorrenti con scadenza prestabilita, dal 5.8.2024 è possibile inviare uno o più modelli F24 per il pagamento delle somme dovute alle diverse scadenze: <ul style="list-style-type: none">• a condizione che la data futura di pagamento indicata nel modello F24 non sia superiore a 5 anni dalla data di invio dello stesso; tale ambito temporale consente, ad esempio, la gestione dei versamenti rateizzati dei c.d. “avvisi bonari”, previsti in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo (art. 3-<i>bis</i> del DLgs. 462/97);• attraverso i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate;• mediante autorizzazione preventiva all'addebito in conto. L'Agenzia delle Entrate, alle singole scadenze, procede all'inoltro delle deleghe di pagamento agli intermediari della riscossione (banche, Poste e altri prestatori di servizi di pagamento non bancari), richiedendo l'addebito sul conto indicato e il riversamento delle somme dovute sulla base delle convenzioni vigenti, mediante il servizio “I24” che disciplina le modalità di addebito dei modelli F24 presentati attraverso i canali telematici della stessa Agenzia. |
| 7.2 | UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI CREDITI IN CASO DI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE Nei modelli F24 con scadenza futura è ammesso l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, secondo le singole leggi d'imposta che li disciplinano. I suddetti crediti devono risultare disponibili: <ul style="list-style-type: none">• sia alla data di invio delle deleghe di pagamento con scadenza futura;• sia alla scadenza stessa. Il credito indicato nella delega di pagamento con scadenza futura: <ul style="list-style-type: none">• non è più nella disponibilità del contribuente dal momento dell'invio, salvo annullamento della delega di pagamento stessa;• si considera utilizzato al momento del pagamento tramite compensazione, alla singola scadenza. Non è, in ogni caso, ammesso l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta: <ul style="list-style-type: none">• oltre l'eventuale scadenza prevista dalle disposizioni di riferimento;• oppure che non siano più utilizzabili, anche per effetto di contestazioni riguardanti la loro inesistenza. |
| 7.3 | MODALITÀ APPLICATIVE DELL'ADDEBITO DEI MODELLI F24 CON SCADENZE FUTURE L'estinzione, la riduzione o altro evento che vada a incidere sull'obbligo dei versamenti ricorrenti, rateizzati e predeterminati (es. modifica o decadenza dal piano di rateizzazione, sopravvenuta insussistenza dell'obbligo dei versamenti periodici), così come sull'eventuale credito indicato in |



| | |
|------------|--|
| | <p>compensazione, non comporta automaticamente l'annullamento delle deleghe di pagamento inviate con scadenze future.</p> <p>Richiesta di annullamento</p> <p>L'annullamento di una o più deleghe di pagamento con scadenze future deve quindi essere richiesto dal contribuente:</p> <ul style="list-style-type: none">• entro il terzultimo giorno lavorativo antecedente la data di versamento indicata in ciascun modello F24;• esclusivamente attraverso i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate. <p>Verifica del conto di addebito</p> <p>Resta in capo al contribuente la responsabilità di verificare che:</p> <ul style="list-style-type: none">• il conto di addebito risulti aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, sia al momento dell'invio delle deleghe, sia al momento del pagamento nella data di addebito;• il conto di addebito sia intestato o cointestato, con abilitazione a operare con firme disgiunte, allo stesso contribuente (deve quindi esservi corrispondenza tra il codice fiscale del titolare/cointestatario del conto e quello indicato nel modello F24) o all'intermediario autorizzato (es. Dottore Commercialista o Consulente del lavoro);• la disponibilità finanziaria sul conto sia sufficiente per l'intero saldo dovuto al momento dell'addebito. |
| 8 | REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE - RIMBORSI SPESE PER PRESTAZIONI SPORTIVE DEI FAMILIARI - IMPONIBILITÀ |
| | <p>Con la risposta a interpello 3.7.2024 n. 144, l'Agenzia delle Entrate ha confermato la concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei rimborsi per le spese sostenute per l'attività sportiva praticata dai familiari di cui all'art. 12 del TUIR non rientrante in iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica.</p> |
| 8.1 | CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ <p>L'art. 51 co. 2 lett. f-bis) del TUIR prevede che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nel precedente art. 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari.</p> |
| 8.2 | SPESE PER L'ATTIVITÀ SPORTIVA <p>Di conseguenza, le spese per l'attività sportiva praticata dai familiari possono rientrare nell'esclusione dall'imponibile solo se svolte nell'ambito di iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica. Invece, se l'attività sportiva non risulta essere svolta nell'ambito di "iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica", le somme rimborsate dal datore di lavoro devono essere assoggettate a tassazione ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR.</p> |
| 9 | ESENZIONE DALL'IMU PER GLI IMMOBILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI CONCESSI IN COMODATO O INUTILIZZATI - CHIARIMENTI |
| | <p>Con la circ. 16.7.2024 n. 2/DF, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle norme di interpretazione autentica dell'art. 1 co. 71 della L. 213/2023, relative al riscontro dell'esenzione dall'IMU per gli enti non commerciali in caso di immobili:</p> <ul style="list-style-type: none">• concessi in comodato ad altro ente non commerciale;• o temporaneamente inutilizzati. <p>Esenzione per gli immobili degli enti non commerciali</p> <p>L'esenzione dall'IMU, ai sensi dell'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, spetta per gli immobili:</p> <ul style="list-style-type: none">• posseduti dagli enti non commerciali di cui all'art. 73 co. 1 lett. c) del TUIR;• e da tali enti destinati allo svolgimento:<ul style="list-style-type: none">– con modalità non commerciali (ai sensi degli artt. 3 e 4 del DM 200/2012), |



| | |
|------------|--|
| | <ul style="list-style-type: none">– delle attività istituzionali elencate all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (ossia delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'art. 16 lett. a) della L. 222/85). |
| 9.1 | <p>IMMOBILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI CONCESSI IN COMODATO O INUTILIZZATI</p> <p>L'art. 1 co. 71 della L. 213/2023 stabilisce, con norme di interpretazione autentica, che il citato art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, nonché le norme richiamate o sostituite da tale disposizione, vanno interpretate nel senso che gli immobili dell'ente non commerciale si intendono:</p> <ul style="list-style-type: none">• “posseduti” anche se concessi in comodato a un altro ente non commerciale, funzionalmente o strutturalmente collegato all'ente concedente, a condizione che l'ente comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività istituzionali previste dall'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, con modalità non commerciali;• “utilizzati” anche in assenza di esercizio attuale delle attività istituzionali di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, purché detta assenza non determini la cessazione definitiva della strumentalità dell'immobile allo svolgimento delle predette attività. <p>Efficacia retroattiva</p> <p>In quanto norme di interpretazione autentica, le disposizioni dell'art. 1 co. 71 della L. 213/2023 hanno efficacia retroattiva.</p> |
| 9.2 | <p>IMMOBILI IN COMODATO CON COLLEGAMENTO FUNZIONALE O STRUTTURALE</p> <p>In relazione alla prima fattispecie del citato art. 1 co. 71 della L. 213/2023 (immobili concessi in comodato ad altro ente non commerciale), la circolare ministeriale ribadisce che, per riscontrare l'esenzione dall'IMU, occorre che tra l'ente non commerciale comodante e quello comodatario sussista un collegamento di natura “funzionale” o, in alternativa, “strutturale”.</p> <p>Collegamento “funzionale”</p> <p>Per il collegamento “funzionale” è necessario che, nell'immobile in comodato, l'ente non commerciale comodatario svolga delle attività che al contempo:</p> <ul style="list-style-type: none">• rientrano tra quelle istituzionali di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92, esercitate con modalità non commerciali;• sono accessorie o integrative rispetto alle attività istituzionali dell'ente comodante e si pongono in rapporto di diretta strumentalità con le finalità istituzionali di quest'ultimo, ed in particolare tale condizione si riscontra:<ul style="list-style-type: none">– anzitutto, se l'attività svolta nell'immobile concesso in comodato è legata alle finalità e alle attività istituzionali dell'ente concedente, e risulta funzionale ai suoi scopi;– inoltre, se l'ente non commerciale comodante ha facoltà di nominare i componenti dell'organo di gestione dell'ente comodatario. <p>In ogni caso, secondo le indicazioni ministeriali, se il contratto di comodato è stipulato in forma scritta, è opportuno che specifichi le attività per le quali l'immobile è concesso in utilizzo, dando evidenza del collegamento funzionale che sussiste con le attività e finalità istituzionali del comodante.</p> <p>Collegamento “strutturale”</p> <p>Quanto al collegamento “strutturale”, invece, il documento di prassi precisa che tale requisito sussiste quando l'immobile è concesso in comodato ad un altro ente non commerciale appartenente alla stessa struttura dell'ente concedente, per lo svolgimento di un'attività istituzionale con modalità non commerciale.</p> |
| 9.3 | <p>INUTILIZZABILITÀ TEMPORANEA DELL'IMMOBILE</p> <p>In relazione alla seconda fattispecie dell'art. 1 co. 71 della L. 213/2023 (immobili temporaneamente inutilizzati), la circolare ministeriale ribadisce che occorre verificare se il mancato utilizzo dell'immobile:</p> <ul style="list-style-type: none">• comporta la cessazione del rapporto di strumentalità allo svolgimento delle attività istituzionali, nel qual caso viene meno l'esenzione dall'IMU; |



| | |
|-------------|---|
| | <ul style="list-style-type: none">deriva da ragioni temporanee e non predeterminabili, che non comportano il venir meno della strumentalità all'impiego per le attività istituzionali, nel qual caso permane l'esenzione dall'IMU. |
| 10 | IVA - NOTA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE - DIRITTO AL RIMBORSO - LIMITI |
| | <p>Con la risposta a interpello 15.7.2024 n. 153, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto inammissibile il recupero dell'IVA mediante domanda di rimborso "anomalo" in favore di un soggetto passivo che non aveva emesso una nota di variazione in diminuzione entro il termine di legge e detto termine era decorso per sua "colpevole inerzia".</p> <p>Nel caso di specie, la nota di variazione avrebbe dovuto essere emessa entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA riferita all'anno in cui si era verificata l'infruttuosità della procedura fallimentare cui era assoggettato il debitore (ossia l'anno in cui si era verificato il presupposto per l'emissione della nota di variazione stessa).</p> <p>La nota di variazione non era stata emessa poiché l'indirizzo PEC del soggetto passivo creditore non era stato correttamente aggiornato e il curatore fallimentare aveva notificato l'avvenuta infruttuosità della procedura (avviata prima del 26.5.2021) a una società ormai estinta (alla quale erano succedute ulteriori società, a seguito di operazioni straordinarie).</p> |
| 10.1 | OPERAZIONI STRAORDINARIE <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta in argomento, ha ribadito che, in presenza di operazioni straordinarie, la società che subentra nelle posizioni soggettive del "dante causa" acquisisce la facoltà di emettere la nota di variazione con riferimento alle operazioni effettuate originariamente.</p> <p>Il principio discende dall'art. 2504-bis c.c., il quale, per la fusione o incorporazione, dispone che "la società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione".</p> |
| 10.2 | CONDIZIONI PER IL RIMBORSO IVA "ANOMALO" <p>In linea con precedenti documenti di prassi, viene confermato che, decorso il termine per esercitare il diritto alla detrazione, è possibile recuperare l'IVA già assolta ricorrendo all'istituto del c.d. rimborso IVA "anomalo" (di cui all'art. 30-ter del DPR 633/72) "ogni qual volta sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale" (nel caso di specie, l'emissione di una nota di variazione in diminuzione).</p> <p>Non è, quindi, ammesso il ricorso all'istituto del rimborso IVA "anomalo" per ovviare alla scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione "qualora tale termine sia decorso per «colpevole» inerzia del soggetto passivo".</p> <p>Nel caso in argomento, l'Agenzia delle Entrate ravvisava la menzionata inerzia "colpevole" del soggetto passivo poiché, ai sensi dell'art. 31-bis del RD 267/42, le comunicazioni ai creditori "sono effettuate all'indirizzo di posta elettronica certificata da loro indicato nei casi previsti dalla legge". Dunque, l'erronea indicazione dell'indirizzo PEC era da imputare all'inerzia del creditore interessato e ne discendeva l'impossibilità di richiedere la restituzione dell'IVA all'Erario mediante il c.d. rimborso "anomalo".</p> |
| 11 | REGIME DI PARTICIPATION EXEMPTION PER LE CESSIONI OPERATE DA SOCIETÀ ED ENTI COMMERCIALI NON RESIDENTI - CHIARIMENTI |
| | <p>La circ. Agenzia delle Entrate 29.7.2024 n. 17 ha commentato il regime di <i>participation exemption</i> per le società ed enti commerciali non residenti disciplinato dall'art. 68 co. 2-bis del TUIR, introdotto dalla L. 213/2023 (legge di bilancio 2024).</p> <p>Secondo la predetta norma, le plusvalenze realizzate da tali soggetti concorrono alla formazione del reddito in Italia nel limite del 5% al ricorrere di condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none">soggettive (il cedente deve essere residente in uno Stato dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo, essere soggetto all'imposta sulle società nel proprio Stato di residenza e non avere una stabile organizzazione in Italia);oggettive (la partecipazione deve essere qualificata, deve avere ad oggetto una società residente in Italia diversa da una società semplice e devono essere soddisfatti i requisiti per la <i>participation exemption</i> di cui all'art. 87 co. 1 del TUIR). |



| | |
|------|--|
| 11.1 | REQUISITI SOGGETTIVI - SOGGEZIONE ALL'IMPOSTA SULLE SOCIETÀ In relazione al requisito della soggezione della società cedente all'imposta sul reddito delle società nel proprio Stato di residenza, secondo l'Agenzia delle Entrate un parametro utilizzabile è quello dell'elencazione delle imposte presente nell'Allegato I, Parte B, della direttiva 2011/96/UE ("madre-figlia"). Più in generale, secondo l'Agenzia delle Entrate le società non residenti interessate devono essere assoggettate a un'imposta sul reddito delle società (e, quindi, non imputare per trasparenza il reddito ai soci) e devono avere una forma giuridica equivalente a quella propria delle società italiane aventi forma commerciale. |
| 11.2 | REQUISITI SOGGETTIVI - ASSENZA DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE Sotto il profilo testuale, la norma esplica effetti per le società e gli enti commerciali privi di stabile organizzazione in Italia. In via interpretativa, però, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il regime di esenzione opera anche nei casi in cui la società o l'ente estero abbiano una stabile organizzazione italiana, ma la partecipazione ceduta non sia relativa a tale stabile organizzazione, bensì direttamente riferibile alla casa madre. |
| 11.3 | REQUISITI OGGETTIVI Ad avviso della circ. 29.7.2024 n. 17, i requisiti oggettivi riferiti alla partecipazione (sono tali quelli menzionati nell'art. 87 co. 1 lett. a), b), c) e d) del TUIR) devono essere accertati nel momento in cui si verifica l'effetto traslativo della cessione, indipendentemente dall'eventuale diverso momento in cui viene pagato il corrispettivo. |
| 11.4 | DECORRENZA In assenza di una decorrenza espressa delle nuove disposizioni da parte del testo di legge, secondo l'Agenzia delle Entrate esse esplicano efficacia per le plusvalenze realizzate dall'1.1.2024, anche in questo caso non considerando l'eventuale diverso momento in cui è incassato il corrispettivo. |

Fonte: *Eutekne*