



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 35 del 17 settembre 2024

Focus settimanale:

- **Entro il 30 settembre la LIPE del II trimestre**
- **Le nuove soglie per bilancio abbreviato, micro e consolidato**
- **Il modello redditi e il visto di conformità – seconda parte**
- **Gli interpelli dell’Agenzia delle Entrate del mese di agosto 2024**
- **La ripresa dell’attività accertativa dopo la pausa estiva**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
Entro il 30 settembre la LIPE del II trimestre.....	11
Le nuove soglie per bilancio abbreviato, micro e consolidato	13
L'Approfondimento.....	16
Il modello redditi e il visto di conformità – seconda parte	16
L'Approfondimento.....	25
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di agosto 2024	25
L'Approfondimento.....	32
La ripresa dell'attività accertativa dopo la pausa estiva	32

Flash di stampa



Lotta all'evasione	IL SOLE 24 ORE 10.09.2024	Al fine di combattere l'evasione, saranno inviate dal Fisco numerose lettere di compliance per i contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione o l'hanno presentata con anomalia e alle partite Iva che hanno sfruttato il regime forfetario senza averne i requisiti.
Controlli sui contribuenti forfetari	ITALIA OGGI 10.09.2024	L'Agenzia delle Entrate ha informato che sarà esaminata la presenza dei requisiti e il riscontro della corretta compilazione del prospetto degli elementi contabili contenuto nel quadro RS del modello Redditi persone fisiche.
Violazioni formali	ITALIA OGGI 9.09.2024	Il decreto di revisione del sistema sanzionatorio tributario (D.Lgs. 87/2024) prevede che per le violazioni formali senza debito d'imposta non sia irrogata nessuna sanzione.
Isa per il 2023	ITALIA OGGI 11.09.2024	Sulla Gazzetta Ufficiale 10.09.2024, n. 212, sono state pubblicate le modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili al periodo d'imposta 2023.
Ravvedimento violazioni nell'adempimento collaborativo	ITALIA OGGI 11.09.2024	È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 10.09.2024 n. 212 il D.M. 31.07.2024, n. 126, in vigore dal 25.09.2024, dove il ministro dell'Economia ha fissato il "Regolamento recante la disciplina della procedura di ravvedimento guidato nell'ambito dell'adempimento collaborativo".
Piano dei controlli 2024	ITALIA OGGI 11.09.2024	L'Agenzia delle Entrate, nel piano dei controlli 2024 attuativo delle linee guida del ministero dell'Economia, ha chiarito in che modo verranno effettuate le verifiche, concentrando gli sforzi sulle frodi relative alle cessioni dei crediti derivanti dai bonus edilizi.

Riforma dei Testi unici fiscali	ITALIA OGGI 12.09.2024	Gli schemi di decreto legislativo sul testo unico delle sanzioni tributarie, amministrative e penali e quello della giustizia tributaria, che verranno adottati dal 31/12/2025, sono al vaglio delle commissioni bilancio, finanze e giustizia di Camera e Senato, che dovranno votare i pareri con le eventuali osservazioni entro il 10.10.2024.
Modifiche Isa senza conseguenze	ITALIA OGGI 12.09.2024	È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.M. Economia 29.04.2024 dove sono state approvate le modifiche agli indici sintetici di affidabilità applicabili al periodo d'imposta 2023 che in realtà non dovrebbe avere ripercussioni sull'attuale versione del software Isa 2024.
Sospensione adempimenti tributari	IL SOLE 24 ORE 12.09.2024	È stato approvato dalla Commissione lavoro della Camera un emendamento al Ddl lavoro che prevede di sospendere la decorrenza dei termini degli adempimenti tributari per chi svolge la libera professione nel caso di ricovero dei figli minori, per infortunio o malattia grave e a carico delle professioniste in caso di parto o di interruzione della gravidanza oltre il terzo mese.
Presunti incassi Pos non dichiarati	ITALIA OGGI 12.09.2024	Il piano dei controlli 2024, redatto dall'Agenzia delle Entrate ed attuativo delle linee guida del ministero dell'Economia, prevede l'invio delle lettere di compliance generate grazie all'incrocio fra i dati delle fatture elettroniche e scontrini telematici emessi con quelli inviati dagli operatori finanziari.
Bonus librerie 2024	IL SOLE 24 ORE 12.09.2024	Il Ministero della Cultura ha reso noto che, dalle 12:00 del 16.09.2024 alle 12:00 del 31.10.2024, è possibile presentare le domande per accedere al credito d'imposta per le librerie 2024.

Pubblicità delle tasse per le multinazionali	IL SOLE 24 ORE 13.09.2024	Grazie alle pubblicazioni in Gazzetta Ufficiale del D.lgs. 128/2024, di recepimento della direttiva UE 2021/2101, dai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio il 22.06.2024, le imprese multinazionali, le loro succursali e i gruppi multinazionali di grandi dimensioni avranno l'onere di dare comunicazione pubblica Paese per Paese con riguardo alle informazioni relative all'imposta sul reddito versata e correlate informazioni aziendali.
Rottamazione- quater	IL SOLE 24 ORE 13.09.2024	La quinta rata della rottamazione-quater è stata spostata al 15.09.2024, ma considerando la tolleranza dei 5 giorni e per il fatto che il 15.09 cade di domenica, la rata si può pagare entro lunedì 23.09.2024.
Estinzione dei debiti	ITALIA OGGI 13.09.2024	I contribuenti con debiti fiscali e contributivi definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione di importo superiore a 5.000 euro dovranno estinguerli o dilazarli entro il 31.10.2024 per poter accedere al concordato preventivo biennale (Cpb).
Chiarimenti sul concordato preventivo	IL SOLE 24 ORE 14.09.2024	I chiarimenti sul concordato preventivo saranno oggetto di una specifica circolare dell'Agenzia delle Entrate.
Flat tax per investitori esteri	IL SOLE 24 ORE 14.09.2024	L'art. 2, c. 2 del decreto Omnibus (D.L. 113/2024) disciplina la controversa norma della cd. flat tax milionari – 100.000 euro, in vigore dal 2017 – che sale a 200.00 euro di imposta per anno, ma solo per i soggetti che si sono trasferiti in Italia dopo il 10.08.2024.

L'Agenzia interpreta



Disapplicazione delle sanzioni da transfer pricing

INTERPELLO
N. 174
DEL 21.08.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che occorre che la documentazione di transfer pricing sia redatta secondo le indicazioni del provvedimento n. 360494/2020 al fine di non vedersi applicate le sanzioni previste.

Deduzione interessi bancari

INTERPELLO
N. 169
DEL 12.08.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che per i finanziamenti bancari erogati a soggetti Ires, il principio di simmetria esclude l'esistenza di indebiti vantaggi fiscali.

Conferma investimento Zes Unica

PROVVEDIMENTO
N. 9.09.2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello per la comunicazione integrativa degli investimenti nella Zes Unica, da inviare tra il 18.11 e il 2.12.2024, ha inibito l'uso del credito d'imposta Zes unica anche per le imprese che hanno già realizzato gli investimenti.

Tari

INTERPELLO
N. 183
DEL 12.09.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che le componenti perequative oggetto di delibera Arera sono soggette all'Iva al 10%.

Crediti Iva nel consolidato fiscale

INTERPELLO
N. 180
DEL 12.09.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è ammissibile il trasferimento del credito Iva al consolidato fiscale solo se sussistono i requisiti per il rimborso mentre non è possibile trasferire alla consolidante tutti i crediti Iva esposti nel modello TR.

Imposta di bollo sui bitcoin

INTERPELLO
N. 181
DEL 12.09.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che sui bitcoin detenuti presso un fornitore di servizi relativi a criptovalute iscritti nella sezione speciale del Registro istituito dall'Organismo agenti e mediatori creditizi va versata l'imposta di bollo del 2‰ e l'imposta sul valore delle criptoattività.

INTERPELLO

Cessione gratuita
verso PA

N. 182
DEL 12.09.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che può beneficiare del trattamento di non imponibilità ad Iva previsto dall'art. 8, lett. b-bis) Dpr 633/1972, la cessione gratuita di beni effettuata nei confronti di una pubblica Amministrazione che provvede, entro 180 giorni dalla consegna, a trasferirli extra-Ue, tramite un incaricato individuato dalla Commissione europea, nell'ambito di un programma di aiuti umanitari.

Il Giudice ha sentenziato



Cessione di
fabbricati in
categoria catastale
F/4

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 16946/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che al fine di stabilire il trattamento fiscale della cessione di fabbricati in categoria catastale F/4, occorre fare riferimento alla classificazione catastale al momento del trasferimento.

Quota fissa Tari
imprese

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 23228/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha confermato che la quota fissa della Tari è sempre dovuta sia per i rifiuti urbani sia per gli speciali.

Proventi abituali

C.G.T. DEL
PIEMONTE
N. 291/2/2024

La Corte di Giustizia Tributaria del Piemonte, ha stabilito che vanno qualificati come redditi d'impresa i proventi del collezionista privato, derivanti dalla cessione abituale e continuativa di opere d'arte e beni d'antiquariato.

Deducibilità costi
polizza key man

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 24022/2024

La Cassazione, con la sentenza, non consente la deduzione dei costi per le polizze key man, assicurazioni sulla premorienza di un soggetto cruciale nell'economia dell'impresa, nel caso in cui i beneficiari sono i familiari o gli eredi e non l'impresa.

Rimborso Iva
indebita

CORTE DI GIUSTIZIA
EUROPEA
C-83/23

La Corte di Giustizia Europea, ha chiarito che l'acquirente non può chiedere il rimborso dell'Iva indebita direttamente all'Amministrazione finanziaria, se è già stata restituita al fornitore.

Rottamazione-
quater

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 24428/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che in caso di adesione alla rottamazione-quater in pendenza di giudizio, non occorre versare l'intera somma dovuta per l'estinzione del processo, in quanto servono solamente la trasmissione dell'istanza, corredata dall'impegno a rinunciare al giudizio, il provvedimento di accoglimento

		dell'agente della riscossione e la prova dei pagamenti effettuati sino alla data della richiesta di estinzione.
Definizione agevolata	CORTE DI CASSAZIONE N. 24479/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che l'estinzione del giudizio, in presenza di definizione agevolata degli affidamenti, si può chiedere solo dopo l'integrale pagamento delle rate. Tale pronuncia è in contrasto con l'ordinanza 24428/20.
Studio associato	CORTE DI CASSAZIONE N. 24375/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che l'associazione professionale non è creditrice della società sul compenso per l'attività di sindaco svolta da uno dei suoi professionisti in favore della compagine.
Detrazione Iva	CORTE DI CASSAZIONE N. 34407/2024	La Cassazione, con sentenza, ha ribadito la colpevolezza dell'imprenditore che scarica l'Iva delle fatture emesse nell'ambito di una interposizione fittizia di manodopera.
Proroga Covid di 85 giorni solo per il 2015	C.G.T. LOMBARDIA N. 2329 DEL 4.09.2024	La Corte di giustizia tributaria della Lombardia, con la sentenza, ha stabilito che la proroga Covid di 85 giorni del termine di prescrizione e decadenza si applica solamente per l'anno d'imposta i cui termini scadevano nel 2020 (anno d'imposta 2015 in caso di dichiarazione presentata) e non per i periodi d'imposta i cui termini erano di passaggio nel 2020 (corrispondenti agli anni d'imposta 2016, 2017, 2018, 2019, 2020).
Attività di bed & breakfast	C.G.T. FRIULI VENEZIA GIULIA N. 154/1/2024	La Corte di giustizia tributaria del Friuli Venezia Giulia, con la sentenza, ha ribadito che le attività di bed and breakfast (B&B) e affittacamere svolte in modalità saltuaria che si basano sull'organizzazione familiare e si attengono alla disciplina regionale in materia si considerano attività svolte con carattere occasionale.

**Diritto al
contraddittorio**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 2399/24001
DEL 6.09.2024

La Cassazione, con sentenza, ha sancito che il diritto al contraddittorio si ritiene soddisfatto anche nel caso in cui, a seguito di un accesso breve presso la sede sociale, sia unicamente redatto un verbale di primo accesso nel quale è solo riepilogata l'attività svolta dall'ufficio in tale circostanza, ovvero l'acquisizione dei libri sociali e di altra documentazione amministrativa.

Detrazione Iva

CORTE DI
GIUSTIZIA UE
C-429/23

La Corte di giustizia Ue ha stabilito che una volta decorso il termine di decadenza stabilito dalla legge, neppure la presentazione di una dichiarazione integrativa permette di recuperare l'imposta non detratta nei tempi previsti.

In breve

Entro il 30 settembre la LIPE del II trimestre

Deve essere effettuata entro il 30 settembre 2024, la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche, relative al secondo trimestre 2024, come previsto dall'art. 21-*bis* del DL 78/2010.

La comunicazione avviene presentando trimestralmente l'apposito modello "LIPE", anche quando le liquidazioni hanno periodicità mensile. Il modello, costituito da un frontespizio e dal quadro VP, è stato da ultimo approvato con il provv. Agenzia delle Entrate n. 125654/2024, aggiornato tenendo conto del nuovo limite minimo per effettuare i versamenti periodici dell'imposta ai sensi del DLgs. 1/2024.

Sono obbligati alla presentazione del modello tutti i soggetti passivi IVA, ad eccezione di coloro che, per legge, non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero.

Si ricorda che alcuni soggetti passivi IVA, residenti e stabiliti in Italia, possono utilizzare le bozze delle liquidazioni periodiche, rilasciate dall'Agenzia delle Entrate nell'area riservata del portale Fatture e corrispettivi.

Alcuni dubbi in merito alla presentazione della comunicazione possono sorgere laddove il soggetto passivo esonerato, nel corso del trimestre di riferimento, abbia effettuato acquisti che comportano l'assolvimento dell'IVA con il meccanismo del reverse charge. Tanto vale sia nel caso di acquisti con il meccanismo del reverse charge "esterno" sia nel caso di acquisti con reverse charge "interno".

Un'interessante conferma, in merito alla permanenza delle condizioni di esonero per i soggetti in regime forfetario, è stata fornita nella circ. Agenzia delle Entrate n. 32/2023.

È stato precisato che un soggetto forfetario che effettua un acquisto con il meccanismo del reverse charge, benché sia obbligato a versare l'IVA entro il 16 del mese successivo mediante F24, non è tenuto a effettuare la liquidazione, né a presentare la dichiarazione IVA annuale e, dunque, continua ad essere esonerato dalla comunicazione LIPE.

Invece, è diverso il caso in cui l'acquisto con il meccanismo del reverse charge sia effettuato da soggetti passivi nazionali che effettuano solo operazioni esenti IVA ex art. 10 del DPR 633/72. Per tali soggetti, un acquisto in reverse charge determina il venir meno dell'esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA e, di conseguenza, anche il venir meno dell'esonero dalla presentazione del modello LIPE.

Se, ad esempio, il suddetto acquisto è avvenuto nel secondo trimestre, si ritiene che il soggetto passivo sia tenuto a presentare, oltre alla comunicazione relativa al periodo interessato, anche le successive comunicazioni del medesimo anno (terzo e quarto trimestre), salvo che egli risulti esonerato dall'effettuare le liquidazioni periodiche per altre cause.

In caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche, è punita in misura compresa tra 500 e 2.000 euro. La sanzione è ridotta alla metà se l'invio dei dati omessi, incompleti o errati avviene entro i 15 giorni successivi alla scadenza di legge, ferme le ulteriori riduzioni previste in applicazione del ravvedimento operoso ex art. 13 del DLgs. 472/97.

La misura della sanzione resta immutata anche per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, non essendoci state variazioni con il DLgs. 87/2024 attuativo della L. 111/2023. Operano però da tale ultima data le nuove condizioni relative al ravvedimento operoso.

Le nuove soglie per bilancio abbreviato, micro e consolidato

Il D.lgs. 6 settembre 2024 n. 125, che ha recepito la direttiva 2022/2464/Ue in materia di rendicontazione di sostenibilità e che entrerà in vigore il 25.09.2024, ha modificato i limiti dimensionali entro i quali è possibile redigere il bilancio d'esercizio in forma abbreviata e micro, oltre all'esonero dall'obbligo di redazione del bilancio consolidato. Tale provvedimento si è reso necessario considerando l'attuazione della direttiva delegata 2023/2775/Ue del 17 ottobre 2023, che ha modificato l'art. 3 della direttiva 2013/34/Ue, oltre all'inflazione registrata negli ultimi anni.

L'articolo 16 del D.lgs. 125/2024 ha modificato, al comma 1, le disposizioni del codice civile riguardanti il bilancio abbreviato e il bilancio delle micro imprese e, al comma 2, le disposizioni del D.lgs. 127/91 che disciplinano invece il bilancio consolidato. Nello specifico, è stato oggetto di modifiche l'art. 2435-bis comma 1 c.c., e per questo le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non hanno superato due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 5.500.000 euro (il limite era 4.400.000 euro);
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 11.000.000 di euro (il limite era 8.800.000 euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

I bilanci abbreviati sono composti dal conto economico, stato patrimoniale (formato solo le voci dell'articolo 2424 c.c. contrassegnate da lettere maiuscole e numeri romani) e nota integrativa, tutti redatti in modo abbreviato. La relazione sulla gestione, a meno che non la si voglia predisporre, non è prevista così come il rendiconto finanziario.

Un altro articolo oggetto di modifiche è stato l'art. 2435-ter comma 1 c.c., dove è previsto che le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e che redigono il bilancio in forma abbreviata si considerano micro imprese se, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 220.000 euro (il limite era 175.000 euro);
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 440.000 euro (il limite era 350.000 euro);

- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Le microimprese sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario, della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal comma 1 dell'art. 2427, n. 9) e n. 16) e della relazione sulla gestione quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai nn. 3) e 4) dell'art. 2428.

La modifica dell'articolo 27 comma 1 del D.lgs. 127/91, ha riguardato invece il bilancio consolidato, stabilendo che viene meno l'obbligo di redigere il bilancio consolidato per le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

- totale degli attivi degli Stati patrimoniali: 25.000.000 di euro (il limite era 20.000.000 di euro);
- totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni: 50.000.000 di euro (il limite era 40.000.000 di euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 250.

Il successivo comma 1-bis stabilisce che la verifica del superamento dei suddetti limiti numerici possa essere effettuata anche su base aggregata. In questo caso, però, il limite numerico dell'attivo sale a 30.000.000 mentre i ricavi a 60.000.000 subendo un aumento del 20%.

In linea generale, sia per quanto riguarda il bilancio d'esercizio sia il bilancio consolidato, si evidenzia che, in linea con la direttiva comunitaria, il D.lgs. 125/2024 ha aumentato del 25% i limiti dimensionali relativi all'attivo dello Stato patrimoniale e ai ricavi, senza però modificare il limite relativo al numero dei dipendenti. In questo modo altri soggetti potranno beneficiare delle semplificazioni previste per la forma abbreviata o per l'esenzione del bilancio consolidato.

Per concludere, anche se il D.lgs. 125/2024 entrerà in vigore il 25 settembre non è prevista una specifica norma di decorrenza. Tale dato si ricava però dall'art. 2 della direttiva 2023/2775/UE, dove è previsto che gli Stati membri applicano le disposizioni necessarie per conformarsi alla stessa direttiva per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1.01.2024 o in data successiva (salva la possibilità di consentire l'applicazione per gli esercizi aventi inizio il 1.01.2023 o in data successiva, ad oggi non recepita del legislatore nazionale).

La tabella riportata aiuta meglio a comprendere le modifiche intervenute.

	Bilancio abbreviato		Bilancio micro imprese		Bilancio consolidato	
	Vecchie soglie	Nuove soglie	Vecchie soglie	Nuove soglie	Vecchie soglie	Nuove soglie
Totale attivo Stato patrimoniale	4.400.000 €	5.500.000 €	175.000 €	220.000 €	20.000.000 €	25.000.000 €
Ricavi delle vendite e prestazioni	8.800.000 €	11.000.000 €	350.000 €	440.000 €	40.000.000 €	50.000.000 €
Dipendenti occupati in media	50	50	5	5	250	250

L'Approfondimento

Il modello redditi e il visto di conformità – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'esame dell'apposizione del visto di conformità nel modello redditi.

Dopo aver brevemente riepilogato la vigente normativa e dopo aver trattato dei soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità, delle formalità richieste per il rilascio e della polizza assicurativa di seguito ci occuperemo:

- delle necessarie verifiche da effettuare;
- delle modalità di rilascio del visto di conformità;
- dei casi di esonero dall'apposizione del visto di conformità;
- delle sanzioni applicabili.

QUALI VERIFICHE DEVE EFFETTUARE IL SOGGETTO CHE RILASCI IL VISTO DI CONFORMITÀ O CHE SOTTOSCRIVE LA DICHIARAZIONE?

I professionisti abilitati e i CAF che rilasciano il visto di conformità, ovvero i soggetti tenuti al controllo contabile che sottoscrivono la dichiarazione attestano di aver effettuato tutti i controlli indicati dall'art. 2, comma 2 del DM n. 164/1999¹.

In particolare, con l'apposizione del visto o della sottoscrizione detti soggetti certificano che è stata effettuata:

- la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili;

¹ L'art. 2 comma 2 del DM n. 164/1999 afferma che: "Il rilascio del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del DL 9 n. 241/1997, implica, inoltre:

- a) la verifica della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e delle imposte sul valore aggiunto;
- b) la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione".

- la verifica della corrispondenza dei dati esposti nelle scritture contabili alla relativa documentazione.

In pratica, i controlli che i soggetti abilitati devono effettuare al fine di rilasciare il visto di conformità:

- corrispondono sostanzialmente a quelli stabiliti dagli artt. 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973;
- sono finalizzati a scongiurare eventuali errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonché del riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Detto ciò, evidenziamo che come chiarito dall'Ufficio nella citata circolare n. 57/E/2009 ***“la verifica non comporta valutazioni di merito, ma il solo riscontro formale della loro corrispondenza, in ordine all'ammontare delle componenti positive e negative relative all'attività di impresa esercitata e rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP, nonché dei dati riguardanti i compensi e le somme corrisposti in qualità di sostituto d'imposta”***.

LE VERIFICHE DA EFFETTUARE PER RILASCIARE IL VISTO DI CONFORMITÀ SULLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI PF E SP

Per le dichiarazioni dei redditi PF e SP il professionista abilitato all'apposizione del visto di conformità deve accertare:

- l'esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori;
- la regolare tenuta dei libri contabili e fiscali obbligatori;
- il riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili;
- la corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento o diminuzione indicate nel quadro RF della dichiarazione dei redditi alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria);
- la corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG della dichiarazione dei redditi alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata);
- la corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE della dichiarazione dei redditi alla relativa documentazione;
- il controllo documentale degli oneri deducibili;

- il controllo documentale degli oneri detraibili;
- il controllo documentale dei crediti d'imposta;
- il riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente;
- il controllo delle compensazioni effettuate nell'anno;
- il controllo delle ritenute d'acconto;
- il controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo;
- il controllo delle perdite pregresse.

LE VERIFICHE DA EFFETTUARE PER RILASCIARE IL VISTO DI CONFORMITÀ SULLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI SC

Relativamente ai controlli da effettuare sulle dichiarazioni dei Redditi SC il professionista deve attestare:

- l'esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori;
- la regolare tenuta dei libri contabili e fiscali obbligatori;
- il riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili;
- la corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento o diminuzione indicate nel quadro RF della dichiarazione dei redditi alla relativa documentazione;
- il controllo documentale delle detrazioni;
- il controllo documentale dei crediti d'imposta;
- il riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente;
- il controllo delle compensazioni effettuate nell'anno;
- il controllo delle ritenute d'acconto;
- il controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo;
- il controllo delle perdite pregresse.

IL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

La compensazione dei crediti per imposte dirette è vincolata a determinate condizioni e a precise soglie di utilizzo, oltre le quali è necessario prestare ulteriori garanzie.

Osserviamo, inoltre, che, se da una dichiarazione dei redditi emerge un credito d'imposta è possibile:

- utilizzare l'eccedenza a credito;
 - ✓ in compensazione verticale o interna;
 - ✓ in compensazione orizzontale, in presenza di determinate condizioni;
- chiedere il rimborso di detto credito.

Rammendiamo, altresì, che ad oggi risultano ancora operative le regole contenute nell'art. 31 del DL n. 78/2010. Regole che prevedono:

- il divieto di utilizzare in compensazione i crediti erariali in presenza di debiti superiori a € 1.500 per i quali risulta scaduto il termine di pagamento;
- la facoltà di pagare, anche parzialmente, i ruoli erariali tramite compensazione.

Premesso ciò, rileviamo che il credito d'imposta emergente al 31.12.2023 poteva essere utilizzato in compensazione "**orizzontale**" o "**esterna**" con altre imposte e contributi già dal 16.1.2024, ma solo entro il limite massimo di € 5.000.

L'eventuale importo eccedente il limite di € 5.000 potrà, infatti, essere utilizzato in compensazione:

- solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi del 2024 (periodo d'imposta 2023);
- soltanto se la dichiarazione sarà provvista del visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato.

Operativamente, il professionista abilitato o il CAF devono compilare l'apposito spazio riservato, presente nel frontespizio del modello dichiarativo, riportando:

- il codice fiscale del professionista; ovvero
- il codice fiscale del responsabile del CAF e quello relativo allo stesso CAF.

Segnaliamo, infine, che, a norma dell'art. 35 del Dlgs n. 241/1997², il soggetto abilitato deve apporre la propria firma al fine di certificare il rilascio del visto di conformità.

**VISTO DI
CONFORMITÀ**
Riservato al C.A.F.
o al professionista

Codice fiscale del responsabile del C.A.F.

Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista

FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

LA SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Nel corso di questa disamina abbiamo avuto modo di appurare che nelle società di capitali, soggette al controllo contabile ex art. 2409-bis del c.c., il visto di conformità può essere sostituito dalla sottoscrizione della dichiarazione da parte del soggetto incaricato al controllo contabile.

In tal caso negli appositi spazi devono essere riportati:

- il codice della tipologia di soggetto, ovvero il numero:
 - 1) revisore contabile iscritto nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia;
 - 2) responsabile della revisione, in presenza di società di revisione iscritta nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia;
 - 3) società di revisione collegata al responsabile di cui al codice 2;

² L'art. 35 del Dlgs n. 78/2010 dispone che: "1. Il responsabile dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), su richiesta del contribuente:

- a) rilascia un visto di conformità dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile;
- b) assevera che gli elementi contabili ed extracontabili comunicati all'amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore corrispondono a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea.

2. Il responsabile dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere d), e) e f):

- a) rilascia, su richiesta del contribuente, un visto di conformità dei dati delle dichiarazioni unificate alla relativa documentazione;
- b) rilascia, a seguito della attività di cui alla lett. c) del comma 3 dell'art. 34, un visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni alla relativa documentazione.

3. I soggetti indicati alle lett. a) e b), del comma 3 dell'art. 3 del DPR n. 322/1998, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, rilasciano, su richiesta dei contribuenti, il visto di conformità e l'asseverazione di cui ai commi 1 e 2, lettera a), del presente articolo relativamente alle dichiarazioni da loro predisposte".

4) collegio sindacale;

- il codice fiscale del soggetto che effettua il controllo contabile.

Evidenziamo, infine, che, a norma dell'art. 35 del Dlgs n. 241/1997, il soggetto abilitato deve apporre la propria firma al fine di certificare il rilascio del visto di conformità.

SOTTOSCRIZIONE ORGANO DI CONTROLLO	Soggetto	Codice fiscale	
			FIRMA
			FIRMA
			FIRMA
			FIRMA
			FIRMA

VISTO DI CONFORMITÀ NON VALIDAMENTE RILASCIATO

In base alla vigente normativa e alla consolidata prassi amministrativa non è da considerare validamente rilasciato il visto di conformità se:

- il professionista che lo rilascia non è iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati, tenuto dalle competenti DRE;
- il professionista che lo rilascia risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei soggetti abilitati, ma lo stesso non coincide con la persona fisica che ha inviato telematicamente la dichiarazione;
- il professionista che lo rilascia risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei soggetti abilitati, ma non risulta "**collegato**" all'associazione professionale o alla società di servizi, ovvero alla società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione telematicamente;
- il professionista che lo rilascia compare nell'elenco informatizzato dei soggetti abilitati, ma non risulta "**collegato**" alla società partecipata dal consiglio nazionale, ordine e collegio che ha trasmesso la dichiarazione telematicamente.

Parimenti, non è da considerare validamente apposto il visto rilasciato:

- dal CAF-imprese, se il soggetto che lo rilascia non corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione;

- dal CAF-imprese, se il soggetto che lo rilascia corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione, ma il CAF non risulta "**collegato**" con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio o l'associazione che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;
- dall'associazione sindacale tra imprenditori, se il soggetto che lo rilascia non risulta collegato con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica.

L'ESONERO DALL'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

I cosiddetti contribuenti "**virtuosi**", ovvero quei soggetti che hanno un punteggio ISA per il periodo d'imposta 2023 almeno pari a 9 sono esonerati, fino all'importo di € 50.000 all'anno, dall'apposizione del visto di conformità per poter compensare i debiti d'imposta con i crediti emergenti dalla dichiarazione dei redditi 2024 (periodo d'imposta 2023).

Sono, altresì, esonerati dall'apposizione del visto di conformità i contribuenti che presentano un livello di affidabilità complessivo almeno pari a 9, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti, anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi, a seguito dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2022 e 2023.

Una soglia più bassa, pari a € 20.000, è prevista, invece, in presenza di contribuenti con punteggio ISA, calcolato sul periodo d'imposta 2023, pari almeno a 8.

Lo stesso limite di compensazione (€ 20.000) è riconosciuto anche a quei contribuenti con un livello di affidabilità complessivo almeno pari a 8,5, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti, anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi, a seguito dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2022 e 2023.

Esonero visto di conformità	Livello di affidabilità calcolato sul periodo d'imposta 2023	Livello di affidabilità medio calcolato sui periodi d'imposta 2022 e 2023
Sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale i crediti relativi a imposte dirette e IRAP di importo	9	9

non superiore a € 50.000, maturati nel 2023		
Sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale i crediti relativi a imposte dirette e IRAP di importo non superiore a € 20.000 maturati nel 2023	8	8,5

Da ultimo, ricordiamo che in presenza di un credito compensabile, maturato nel corso del periodo d'imposta 2022, ma non utilizzato interamente nell'anno in corso, il contribuente può continuare ad utilizzarlo nel 2024 fino a quando non sarà presentata la dichiarazione dei redditi 2024 nella quale detto credito verrà **“rigenerato”** andandosi a sommare con quello emergente per il periodo d'imposta 2023.

LE SANZIONI PREVISTE

Per gli errori commessi in sede di controlli finalizzati al rilascio del visto di conformità sono responsabili i soggetti abilitati all'apposizione del visto stesso.

Detto ciò, osserviamo che nei casi di rilascio di un visto infedele, salvo che il fatto costituisca reato e ferma restando l'applicazione delle sanzioni per le violazioni tributarie, ai soggetti tenuti al rilascio del visto sono irrogabili le sanzioni amministrative da € 258 a € 2.582, così come previsto dall'art. 39 del Dlgs n. 241/1997.

Nello specifico, in presenza di un visto infedele il professionista è sanzionato se a seguito del controllo formale o sostanziale delle dichiarazioni risultano somme dovute a carico del contribuente.

Rileviamo, inoltre, che:

- nel caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, l'Agenzia delle Entrate ha il potere di sospendere la facoltà di rilasciare il visto di conformità per un periodo che varia da 1 a 3 anni, tenuto conto della rilevanza del requisito di onorabilità e moralità di alto profilo richiesta.

- in ipotesi di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione può essere prevista l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità;
- se dopo aver trasmesso la dichiarazione dei redditi il soggetto abilitato riscontra errori che hanno comportato l'apposizione di un visto infedele questi è tenuto ad avvisare il contribuente al fine di poter presentare e trasmettere all'Agenzia delle Entrate una dichiarazione rettificativa.

Se in una situazione di tal genere il contribuente non volesse presentare la nuova dichiarazione, il professionista può trasmettere in luogo di quest'ultima, una comunicazione rettificativa dei dati il cui contenuto è definito con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di agosto 2024

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di AGOSTO 2024, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 165 DEL 01/08/2024 – TRUST E RINUNCIA ALLA POSIZIONE DI BENEFICIARI

Il soggetto istante illustra di essere il trustee di un Trust costituito nel 2012, in relazione al quale i disponenti sono il soggetto istante insieme alla figlia e i beneficiari sono i discendenti in linea diretta, rispettivamente, nipoti dell'istante e figli della figlia. Sempre il soggetto istante illustra di essere stato nominato trustee con atto notarile nel 2018, andando a sostituire una società italiana. Il Trust è stato istituito al fine di provvedere alle necessità dei beneficiari mediante la creazione di un patrimonio autonomo che assicuri ai discendenti, l'assistenza personale e medica, nonché la più efficace sicurezza e protezione economica per il futuro. Al fine di dotare il Trust dei mezzi necessari per il suo funzionamento, i disponenti hanno conferito nel Trust alcuni immobili. Ciò posto, il soggetto istante fa presente che, con il pieno accordo di tutte le parti del Trust, è stato convenuto di risolvere il Trust, con la conseguenza che i beni immobili ad esso attribuiti, tornino nella piena disponibilità del disponente. Date le premesse, il soggetto istante chiede un chiarimento circa la tassazione ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta ipotecaria e dell'imposta catastale della risoluzione del Trust. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come la finalità principale di un Trust, si sostanzia nella segregazione patrimoniale, grazie alla quale i beni in trust costituiscono un patrimonio separato e autonomo rispetto al patrimonio del disponente, del trustee e dei beneficiari, così che i suddetti beni non possano essere escussi dai creditori di tali soggetti. L'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che la retrocessione dei beni ai medesimi soggetti che li hanno conferiti al trust, non integri il presupposto impositivo dell'imposta sulle successioni e donazioni di cui all'art.1 del D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346. Tale conclusione trova riscontro nella giurisprudenza della Corte di Cassazione, la quale ha chiarito che nel solo caso di attribuzione dei beni del trust ai beneficiari, si manifesta il presupposto

dell'imposta sul trasferimento di ricchezza. Nel caso di specie, l'atto di rinuncia alla posizione di beneficiario da parte di tutti i beneficiari, comporta la cessazione del Trust e che i disponenti rientrino nella titolarità delle unità immobiliari. Conseguentemente, non verificandosi un trasferimento di ricchezza, non si realizza il presupposto per l'applicazione dell'imposta di donazione. Ai fini dell'imposta di registro, l'atto in questione rientra tra gli atti da registrare in termine fisso, con l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, se redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata. Al medesimo atto si ritengono applicabili le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa.

INTERPELLO N. 167 DEL 01/08/2024 – TASSAZIONE DELLE RETRIBUZIONI DA LAVORO DIPENDENTE E DEL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO NELLA CONVENZIONE ITALIA-OLANDA

Il soggetto istante illustra di aver trasferito la propria residenza dall'Italia in Olanda, con iscrizione all'AIRE, in corso d'anno e di essere, per tale periodo d'imposta, fiscalmente residente in Olanda. Sempre il soggetto istante illustra come prima del trasferimento della sua residenza, di aver lavorato in Italia in qualità di dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato, per una società olandese. Inoltre, nell'anno di cessazione del rapporto di lavoro subordinato con la società olandese, il soggetto istante ha ricevuto la liquidazione del trattamento di fine rapporto. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se debba presentare in Italia la dichiarazione dei redditi relativa alla prima parte del periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento di residenza per tassare, in Italia, sia la retribuzione, sia il trattamento di fine rapporto erogati dalla società olandese. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa di aver riscontrato dal contratto esibito, come questo fosse un contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato nei confronti di un datore di lavoro avente sede nei Paesi Bassi. Il contratto di lavoro esibito dal soggetto istante, regolato dal diritto italiano e soggetto all'applicazione del Contratto Collettivo Nazionale del Lavoro per i dipendenti del settore terziario, prevedeva che la prestazione lavorativa fosse eseguita dalla propria abitazione in Italia. Pertanto, essendo il rapporto lavorativo svolto in Italia, seppur a favore di un datore di lavoro olandese, trova applicazione l'art. 23, co. 1, lett. c) del TUIR, con conseguente imposizione in Italia sia delle retribuzioni relative al primo periodo dell'anno, sia del trattamento di fine rapporto erogato dal datore di lavoro olandese. La normativa nazionale deve però essere coordinata con le disposizioni contenute nella

Convenzione contro le doppie imposizioni tra la Repubblica italiana ed il Regno dei Paesi Bassi, fatta a L'Aja l'8 maggio 1990 in quanto la prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è ampiamente riconosciuta e sancita dagli artt. 169 del TUIR e 75 del D.P.R. n. 600/1973. L'Agenzia delle Entrate chiarisce al soggetto istante, sulla base di quanto disciplinato dall'art. 15, par. 2, della Convenzione Italia-Olanda, come le retribuzioni di lavoro dipendente che il soggetto istante ha ricevuto per la prima parte del periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento di residenza, debbano essere tassate esclusivamente nei Paesi Bassi. Con riferimento invece, al trattamento di fine rapporto, la Convenzione Italia-Olanda, non contiene una disposizione specifica per gli emolumenti erogati ai dipendenti al momento della cessazione dell'impiego. L'Agenzia delle Entrate è pertanto dell'avviso che, la parte di TFR maturata nelle annualità precedenti a quella del trasferimento di residenza sia riconducibile ad un'attività lavorativa svolta nello Stato italiano, ad opera di un soggetto residente in Italia, da sottoporre a tassazione esclusiva in Italia ai sensi dell'art.15, par. 1, del Trattato internazionale.

INTERPELLO N. 168 DEL 05/08/2024 – DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

La società istante riferisce di aver avuto, nel corso dell'anno 2023, una vertenza pendente presso la Corte di cassazione, riguardante un avviso di accertamento preceduto da due pronunce sfavorevoli alla contribuente. La società istante ha così deciso di definire tale vertenza secondo quanto previsto dalla Legge di bilancio 2023, presentando apposita domanda in data 16 marzo 2023 con opzione di versamento rateale delle somme dovute. Data la pubblicazione del Decreto del MEF del 29 novembre 2023 che ha determinato un abbassamento del tasso di interesse legale dal 5% al 2,5% a partire dal 1° gennaio 2024, la società istante chiede di sapere se possa applicare il più favorevole tasso di interesse del 2,5% sulle rate ancora dovute alla data del 1° gennaio 2024. L'Agenzia delle Entrate ricorda come con la Circolare n. 28/E del 21 giugno 2011, sia stato ribadito che la misura del tasso di interesse legale, debba essere individuata con riferimento all'annualità in cui avviene il perfezionamento dell'atto di accertamento con adesione, rimanendo costante anche per le rate che si protraggono negli anni successivi. Conseguentemente, a parere dell'Agenzia delle Entrate, relativamente alla definizione agevolata delle controversie tributarie, gli interessi

dovuti per il versamento delle rate successive alla prima, devono calcolarsi con il tasso legale applicabile alla data di perfezionamento della definizione stessa.

INTERPELLO N. 171 DEL 20/08/2024 – CONFERIMENTI IN NATURA E DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IVA E DELLE IMPOSTE DIRETTE

La società istante Alfa illustra di aver costituito con un versamento di capitale sociale iniziale, la società Beta. Sempre la società istante Alfa illustra di aver successivamente effettuato, nei confronti di Beta, un conferimento di beni necessari alla conferitaria per lo svolgimento della propria attività. È stata pertanto redatta una relazione di stima ad opera di una società indipendente, in osservanza dell'art. 2465 del C.c. che ha attestato, tramite un metodo di valutazione basato sul costo di rimpiazzo/sostituzione, come il valore dei beni conferiti fosse almeno pari a quello dell'aumento di capitale sociale. Inoltre, alla data di efficacia del conferimento, il valore contabile dei beni conferiti è stato aumentato di un delta dovuto dalle spese di manutenzione capitalizzate nel lasso temporale intercorrente dal conferimento sino alla data di efficacia dello stesso. Date le premesse, la società istante Alfa chiede di sapere come determinare la base imponibile IVA in relazione ai beni conferiti ai sensi dell'art. 13, co.1 del D.P.R. n. 633/1972 e, come calcolare, il corretto valore da confrontare con il costo non ammortizzato, in qualità di corrispettivo, al fine di determinare la minusvalenza/plusvalenza rilevante ai fini IRES e IRAP, ai sensi degli artt. 9, 86 e 101 del TUIR e dell'articolo 5 del D.lgs. n. 446/1997. L'agenzia delle Entrate, con riferimento al primo quesito posto dalla società istante, illustra come i conferimenti in società, altri enti, consorzi, associazioni e altre organizzazioni effettuati da soggetti IVA, rientrino nel normale ambito impositivo dell'IVA a seguito dell'abrogazione dell'art. 2, co. 3, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, delineandosi una sostanziale equiparazione di trattamento IVA tra cessioni e conferimenti. Ai fini dell'individuazione della base imponibile, il corrispettivo della società conferente deve essere individuato nell'aumento di capitale, comprensivo del sovrapprezzo, della società conferitaria, maggiorato delle somme erogate da quest'ultima alla conferente, a titolo di conguaglio di eventuali differenze rilevate tra le consistenze dei beni alla data della perizia di stima e le consistenze dei beni alla data di efficacia dell'operazione. Il conguaglio risulta strettamente connesso all'operazione di conferimento, in quanto effettuato in ragione del maggior valore dei beni conferiti. L'Agenzia delle Entrate, con riferimento al secondo quesito posto dal soggetto istante, relativamente alla determinazione della

plusvalenza/minusvalenza scaturente dall'operazione di conferimento rilevante ai fini IRES e IRAP, chiarisce come in base a quanto stabilito dagli artt. 9, co. 5, 86 e 101 del TUIR, il reddito imponibile derivante dal conferimento di beni sia costituito dalla differenza tra il corrispettivo conseguito, inteso quale valore normale dei beni conferiti ed il costo non ammortizzato del bene conferito. Con riferimento invece alle modalità di determinazione della base imponibile IRAP, l'Agenzia delle Entrate ricorda che il principio generale che sorregge il relativo sistema impositivo, ridisegnato dalla Legge finanziaria 2008, sia quello della «presa diretta da bilancio» delle voci espressamente individuate e considerate rilevanti ai fini impositivi.

INTERPELLO N. 172 DEL 20/08/2024 – DEDUCIBILITÀ AI FINI IRES E IRAP DEGLI INTERESSI PASSIVI VERSATI SULLA BASE DI ATTI DI CONCILIAZIONE E DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE

La Società istante ALFA illustra di aver ricevuto dall'Agenzia delle Entrate delle contestazioni in materia di transfer pricing, di cui all'art. 110, co.7, D.P.R. n. 917/1986, per le annualità dal 2014 al 2018. I rilievi contestati dall'Amministrazione fiscale sono riferiti in particolare, alla misura della remunerazione riconosciuta a ALFA dalla controllata BETA, per il passaggio della delega di gestione di GAMMA, avvenuta nel 2008 e con riflessi fino al 2018. A seguito di tali contestazioni, la società istante ALFA e la Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate, hanno sottoscritto un accordo definendo la misura della remunerazione che la controllata BETA avrebbe dovuto corrispondere, in coerenza con la disciplina propria dei prezzi di trasferimento. L'Accordo ha avuto esecuzione con la definizione degli atti di conciliazione e di adesione relativi ai singoli periodi d'imposta, con conseguenti versamenti relativi alle maggiori imposte e agli interessi per ritardato versamento. Date le premesse, la società istante ALFA, con particolare riferimento al versamento degli interessi applicati per il tardivo versamento delle imposte IRES ed IRAP, chiede chiarimenti in ordine alla loro deducibilità dal reddito del periodo 2022, alla luce della recente Ordinanza della Corte di Cassazione n. 28740 del 4 ottobre 2022. L'Agenzia delle Entrate rileva come il quesito posto dalla società istante, riguardi il corretto trattamento fiscale ai fini IRES ed IRAP, applicabile agli interessi passivi versati in relazione alle maggiori imposte definite a seguito di adesione. L'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che gli interessi passivi correlati alla riscossione e all'accertamento delle imposte, non differiscono in nulla

da qualsiasi altro onere collegato al ritardo nell'adempimento di un'obbligazione e rientrano, quindi, nell'ambito applicativo proprio della categoria degli interessi passivi. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate chiarisce alla società istante che il sistema normativo del TUIR riconosce un'autonomia funzionale agli interessi passivi e, conseguentemente, la deducibilità degli interessi passivi è dettata dall'art. 63 del TUIR, indipendentemente dal fatto aziendale che li ha generati o dalla deducibilità del costo al quale sono collegabili.

INTERPELLO N. 174 DEL 21/08/2024 – TRANSFER PRICING E DOCUMENTAZIONE DA PRODURRE

La società istante illustra di far parte di un Gruppo Multinazionale che comprende nel solo territorio italiano le società BETA, GAMMA e DELTA e di rientrare tra i destinatari della disciplina del Transfer Pricing di cui all'art. 110, co. 7, del D.P.R. 917/1986. Sempre il soggetto istante illustra di voler aderire al regime di oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni con le imprese associate, secondo quanto previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'Entrate n. 360494 del 23 novembre 2020. La società istante illustra di assolvere già alla redazione della documentazione concernente la transfer pricing policy attuata all'interno del gruppo, con le modalità e nei termini previsti dal sopra citato Provvedimento, in lingua inglese in quanto lingua ufficiale del Gruppo Multinazionale. Per una annualità la società istante dichiara di aver provveduto a far tradurre la relazione in outsourcing, mentre per un'altra annualità la traduzione in lingua italiana è stata realizzata internamente da parte di risorse dell'Ufficio Tax. Dal momento che, per la realizzazione delle suddette traduzioni, la società istante ha dovuto sopportare nel primo caso costi di traduzione pari a migliaia di Euro e, nel secondo caso, ha dovuto sottrarre risorse dell'Ufficio Tax, al fine di non dover subire un aggravio di risorse, chiede di sapere se la documentazione in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni, possa essere prodotta in lingua inglese. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come l'art. 1, co. 6, del D.lgs. n. 471/1997, modificato dall'art. 15 del D.lgs. n. 158/2015 stabilisca che in caso di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati che determini una maggiore imposta o una differenza del credito, non si applichi il sistema sanzionatorio se, nel corso dell'accesso, ispezione o verifica, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la documentazione prevista dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. La suddetta documentazione deve essere idonea a consentire il riscontro della

conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati. Il contribuente che detiene la documentazione suddetta deve darne apposita comunicazione all'Amministrazione finanziaria secondo le modalità e i termini indicati: in assenza di detta comunicazione si rende applicabile la sanzione. L'agenzia delle Entrate ricorda inoltre alla società istante come il Provvedimento preveda che la documentazione idonea sia costituita da un documento denominato Master file e da un documento denominato Documentazione Nazionale. Per quanto attiene alla questione sollevata dall'interpellante, al paragrafo 5.1.1, con riferimento al requisito linguistico, il Provvedimento stabilisce che il Master file e la Documentazione Nazionale devono essere redatti in lingua italiana; tuttavia il Master file può essere presentato in lingua inglese qualora sia stabilito dal legislatore nazionale. Date le premesse, l'Agenzia delle Entrate chiarisce alla società istante come sia consentito alla stessa produrre in lingua inglese il master file e gli allegati alla Documentazione Nazionale. La Documentazione Nazionale dovrà invece essere necessariamente prodotta in lingua Italiana.

L'Approfondimento

La ripresa dell'attività accertativa dopo la pausa estiva

PREMESSA

È ormai prassi consolidata degli uffici dell'agenzia delle entrate avviare le attività di verifica nei mesi di giugno e luglio per, poi, portarle a termine nel mese di settembre.

Tuttavia, si deve tener conto che l'attività degli studi professionali durante i mesi estivi è incentrata prevalentemente sulla predisposizione dei bilanci d'esercizio e delle dichiarazioni dei redditi.

Va da sé, quindi, che l'attività connessa alle verifiche fiscali subisce un normale rallentamento. Tuttalpiù, è importante ricordare che, ogni anno, si può usufruire della sospensione feriale dei termini che riguarda sia l'invio degli atti da parte degli uffici sia l'invio della documentazione nonché dei pagamenti da parte dei contribuenti.

È bene sapere, comunque, che a supporto dell'attività di verifica fiscale vi sono una serie di strumenti deflattivi e definatori al contenzioso tributario che permettono al contribuente di intervenire anticipatamente rispetto alla fase contenziosa, aprendo un dialogo costruttivo con l'agenzia delle entrate.

L'agenzia delle entrate ha, altresì, l'obbligo di mettere a disposizione del contribuente, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche e delle nuove tecnologie, gli elementi e le informazioni in suo possesso per consentirgli una visione a 365° sull'attività istruttoria in corso e per permettergli di dialogare con l'ufficio stesso nella massima trasparenza possibile. In determinate situazioni, l'ufficio può inviare ai contribuenti con particolari caratteristiche dimensionali avvisi di compliance che gli permettano di correggere eventuali errori o incongruenze presenti, per esempio, nei versamenti delle imposte sui redditi e di anticipare, in questo modo, l'attività verificatoria e accertativa vera e propria.

LA SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

Pur considerando che durante la pausa estiva (tipicamente il mese di agosto) l'attività di verifica degli uffici prosegue senza sosta, si deve tener conto della sospensione feriale dei termini per l'invio di una serie di atti e della sospensione relativa alla trasmissione della

documentazione nonché al pagamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici e formali.

Come ben sappiamo, la sospensione feriale dei termini per l'invio degli atti a seguito di controllo automatizzato e di controllo formale (articolo 36-bis e 36-ter, D.P.R. 600/73, articolo 54 bis D.P.R. 633/72) è in vigore per tutto il mese di agosto (vige, quindi, il divieto, per l'agenzia delle entrate, di inviare i predetti atti ai contribuenti, salvo casi di indifferibilità e urgenza tali da richiedere una deroga all'ordinario regime) mentre la sospensione relativa all'invio della documentazione nonché al pagamento delle somme dovute a seguito dei predetti controlli va dal 1° agosto al 4° settembre di ogni anno.

Ricapitolando, la sospensione dei termini è così articolata:

- 01/08 – 31/08: sospensione dei termini per l'invio degli atti da parte dell'agenzia delle entrate, a seguito di controllo automatizzato e di controllo formale (salvo casi di indifferibilità e urgenza);
- 01/08 – 04/09: sospensione dei termini relativamente all'invio della documentazione nonché al pagamento delle somme dovute a seguito di controllo automatizzato e/o formale da parte dell'agenzia delle entrate.

Esemplificando:

- la richiesta di documentazione relativamente ad un avviso emesso ai sensi dell'articolo 36-ter il 15/07, può essere evasa il 18/09;
- l'invio di un avviso emesso ai sensi dell'articolo 36-bis nel corso del mese di agosto, salvo casi di indifferibilità e urgenza, può considerarsi emesso nel mese di settembre.

I POTERI DEGLI UFFICI

Gli uffici dell'amministrazione finanziaria esercitano i propri poteri verificatori sulle dichiarazioni presentate dai contribuenti e sugli adempimenti cui i contribuenti sono obbligati ad adempiere (ad esempio, tenuta scritture contabili, effettuazione delle ritenute, versamenti etc.), ai sensi del D.P.R. 600 del 1973 e del D.P.R. 633 del 1972.

I poteri si concretizzano, inizialmente, in una attività di verifica disciplinata dagli articoli 32 e 33, D.P.R. 600/1973 e 51 e 52, D.P.R. 633/1972.

L'agenzia delle entrate può richiedere al contribuente di comparire personalmente o in video call per la presentazione di atti, documenti e/o fatti inerenti alla verifica in corso nonché di

compilare questionari con risposte a specifiche domande. Gli uffici hanno, inoltre, il potere di richiedere atti a pubblici ufficiali (es. nota) nonché a banche, enti pubblici ed altri soggetti.

Ai sensi dell'articolo 33, D.P.R. 600/1973, gli uffici finanziari possono disporre l'accesso di impiegati nei locali destinati all'esercizio dell'attività per procedere ad ispezioni documentali verificazioni e ricerche utili per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni. L'ispezione documentale può estendersi a libri, registri, documenti e scritture contabili anche non obbligatorie. Di ogni accesso deve essere redatto apposito verbale.

In caso di inottemperanza o rifiuto di esibizione, da parte del contribuente, dei dati e documenti richiesti, l'amministrazione finanziaria dispone del potere sanzionatorio nonché accertativo nei confronti dello stesso, ai sensi degli articoli 38 e seguenti, D.P.R. 600/1973.

GLI STRUMENTI DEFLATTIVI E DEFINITORI

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31/12/2016, il contribuente può essere accertato entro il 31/12 del 5° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione nonché entro il 31/12 del 7° anno successivo, in caso di dichiarazione omessa o nulla ovvero redatta su modelli non conformi.

Tuttavia, con l'introduzione del nuovo articolo 6-bis, Legge 212/2000 (c.d. statuto del contribuente), tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi dell'amministrazione finanziaria (eccetto quelli distintamente elencati con decreto MEF del 24 aprile 2024) sono preceduti a, pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo.

Ai sensi del decreto MEF del 24 aprile 2024 non sussiste il diritto al contraddittorio per:

- ruoli e cartelle
- accertamenti parziali
- atti di intimazione
- accertamenti catastali
- avvisi di liquidazione per recupero delle imposte di registro, ipotecarie e catastali
- atti di pronta liquidazione dell'imposta, tra cui avvisi di liquidazione articoli 36-bis e 54-bis;
- avvisi da controllo formale delle dichiarazioni, ai sensi dell'articolo 36-ter
- atti e avvisi per i quali sussiste il fondato pericolo per la riscossione.

Di conseguenza, per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantire la conoscibilità, lo schema di atto, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. L'atto definitivo non è adottato prima della scadenza dei 60 giorni.

Per far fronte all'attività di verifica e accertativa, esistono alcuni strumenti deflattivi e definitivi al contenzioso tributario che permettono di evitare, prevenire o chiudere il confronto tra contribuente e amministrazione finanziaria già in sede di verifica fiscale. Tali strumenti permettono al contribuente di trarre numerosi benefici quali, ad esempio, la riduzione delle sanzioni e la possibilità di rateizzare il debito tributario.

I. Il ravvedimento operoso

Tra gli strumenti più utilizzati vi è sicuramente l'istituto del ravvedimento operoso che, ai sensi dell'articolo 13 D.lgs. 472/1997, permette di sanare l'omesso o incompleto versamento attraverso, appunto, il versamento tardivo di imposte, sanzioni e interessi. Tale istituto è stato ampiamente riformato con il D.lgs. 87/2024 (c.d. riforma delle sanzioni amministrative) e le nuove disposizioni si applicano alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024. Ai sensi dell'articolo 13-bis, D.lgs. 472/1997, è consentito ricorrere anche all'istituto del ravvedimento operoso parziale che consente di versare in modo frazionato imposte, sanzioni e interessi.

È consentito ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso nel corso di un'attività di verifica da parte dell'agenzia delle entrate, nonché prima che inizi la vera e propria attività accertativa.

II. Il preavviso verbale di constatazione (PVC)

Qualora al termine dell'attività verificatoria da parte dei funzionari dell'amministrazione finanziaria venga emesso un preavviso verbale di constatazione (PVC), il contribuente, ai sensi del nuovo articolo 5-quater, D.lgs. 218/1997, può decidere di accettare il contenuto integrale dello stesso senza condizioni o condizionandolo alla rimozione di errori manifesti.

L'accettazione deve intervenire entro i 30 giorni successivi alla data di consegna del verbale mediante comunicazione, da parte del contribuente, al competente ufficio dell'agenzia delle

entrate. Nel caso di adesione condizionata, nei 10 giorni successivi alla comunicazione di adesione, l'organo che ha redatto il verbale può correggere gli errori indicati dal contribuente mediante aggiornamento del verbale medesimo, informando immediatamente il competente ufficio dell'agenzia delle entrate. Il contribuente potrà, quindi, aderire entro i 30 giorni successivi alla consegna del verbale corretto.

In entrambi i casi i termini per la proposizione del ricorso sono sospesi per 30 giorni.

Nel caso di adesione incondizionata, entro i 60 giorni successivi alla comunicazione del contribuente il competente ufficio dell'agenzia delle entrate notifica l'atto di definizione dell'accertamento parziale recante tutte le indicazioni previste dalla norma. Nel caso di adesione condizionata alla rimozione degli errori manifesti i 60 giorni decorrono dalla comunicazione effettuata all'agenzia delle entrate da parte dell'organo che ha redatto il verbale.

È evidente che, trattandosi di una fase di verifica, il contribuente ha varie possibilità operative:

- la prima consiste nell'accettare, con o senza condizioni, il contenuto integrale del PVC, usufruendo della riduzione alla metà delle sanzioni già previste per l'accertamento con adesione (quindi, sanzioni ridotte a 1/6 del minimo);
- la seconda consiste nell'attendere la notifica dell'atto di accertamento per procedere poi:
 - o al ricorso in commissione tributaria di primo grado;
 - o alla presentazione di un'istanza di accertamento con adesione entro 15 giorni dalla ricezione dell'atto, qualora si rientrasse nel campo di applicazione del contraddittorio preventivo;
- la terza consiste nell'applicare l'istituto del ravvedimento operoso per definire la controversia prima della fase accertativa vera e propria;
- infine, vi è la possibilità di attivare, su istanza dell'ufficio, il contraddittorio preventivo, per addivenire ad un ulteriore dialogo con l'amministrazione finanziaria.

III. L'accertamento con adesione

Con la riforma del D.lgs. 218/1997, nel caso di ricezione di un avviso di accertamento o di rettifica, ovvero di atto di recupero, per i quali si applica il contraddittorio preventivo il contribuente può:

- formulare istanza di accertamento con adesione, entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema di atto;
- presentare istanza di accertamento con adesione anche nei 15 giorni successivi alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero, che sia stato preceduto dalla comunicazione dello schema di atto. È evidente che, in quest'ultimo caso, il contribuente può decidere di presentare Un'istanza di parte anche dopo la notifica dell'atto di accertamento con contraddittorio precedentemente svolto.

Resta salva la possibilità, per il contribuente, nei confronti del quale sia stato notificato un atto di accertamento o di rettifica non soggetto al contraddittorio preventivo, di formulare istanza di accertamento con adesione e di “guadagnare” 90 giorni di tempo, di sospensione dei termini di pagamento e per la proposizione del ricorso (articolo 2, D.lgs. 218/1997).

Rimane ancora in vigore l'articolo 5, D.lgs. 218/1997, secondo il quale l'ufficio può inviare al contribuente un invito a comparire, ovvero un invito al contraddittorio, nel quale sono indicati i periodi di imposta suscettibili di accertamento, il giorno e il luogo della comparizione, i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte nonché i conteggi che hanno portato alla determinazione del maggiore imponibile fiscale. Il nuovo invito a comparire non farà più riferimento all'articolo 5 bensì al nuovo articolo 6-bis dello statuto del contribuente (Legge 212/2000).

IV. L'autotutela

Fra gli strumenti definitivi e deflattivi al contenzioso tributario più semplici da utilizzare vi è l'autotutela, disciplinata dall'articolo 2-quater, D.L. 564/1994.

Tale istituto permette al contribuente o all'amministrazione finanziaria di annullare totalmente o parzialmente tutti gli atti ritenuti illegittimi o infondati.

Con le modifiche apportate dall'ultima legge di bilancio e l'introduzione dell'istituto dell'autotutela obbligatoria, ora l'amministrazione finanziaria può procedere all'annullamento in tutto o in parte di atti di imposizione ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei seguenti casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione:

- errore di persona;

- errore di calcolo;
- errore sull'individuazione del tributo;
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;
- errore sul presupposto d'imposta;
- mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

Tuttavia, il contribuente può esercitare anche l'istituto dell'autotutela facoltativa in pendenza di giudizio e con riferimento ad atti anche definitivi, in caso di:

- sentenza passata in giudicato favorevole all'amministrazione finanziaria;
- trascorso di almeno un anno dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.

Va da sé che il diniego espresso tacito dell'autotutela obbligatoria nonché il diniego espresso dell'autotutela facoltativa può essere impugnato in commissione tributaria di primo grado. Il silenzio o rifiuto si forma decorsi 90 giorni dalla domanda trasmessa dal contribuente.

V. L'acquiescenza

L'ultimo degli strumenti definatori e deflattivi al contenzioso tributario analizzati in questo intervento è l'istituto della acquiescenza. Disciplinato dall'articolo 15, D.lgs. 218/1997, l'istituto della acquiescenza prevede la riduzione delle sanzioni a 1/3 del minimo edittale qualora il contribuente rinunci ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione, l'avviso di irrogazione immediata delle sanzioni o l'atto di contestazione delle sole sanzioni amministrative, entro il termine per la proposizione del ricorso individuato in 60 giorni.

In altre parole, qualora il contribuente dovesse ricevere uno dei sopracitati atti, lo stesso può usufruire di una riduzione delle sanzioni ad 1/3 del minimo edittale, qualora rinunci ad impugnare l'atto e provveda al pagamento entro il termine per la proposizione del ricorso.

Le prossime scadenze



16 settembre 2024

IMPOSTE DIRETTE – VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e versare l'eventuale imposta a debito.

REDDITI 2024

Termine di versamento per i contribuenti che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti.

25 settembre 2024

ELENCHI INTRASTAT

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, oltre alle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 settembre 2024

MODELLO 730

Termine di presentazione del modello 730 precompilato all'Agenzia delle Entrate.

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE

Termine entro cui inviare la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva relativi al 2° trimestre 2024.

RIMBORSO IVA ESTERA

Termine per presentare la richiesta di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di altro Stato Europeo assolta sugli acquisti.

IMPOSTA DI REGISTRO

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

IMPOSTA DI BOLLO

Termine per versare l'imposta di bollo relativa al 1° trimestre 2024 di importo inferiore a € 250. Termine di versamento dell'imposta di bollo relativa al 2° trimestre 2024.

SPESE SANITARIE

Termine per inviare al Sistema tessera sanitaria i dati relativi alle spese sanitarie sostenute nel 1° semestre 2024.
