KDW s.r.l. – Società Tra Professionisti
Dottori Commercialisti e Revisori Legali
Corso Bonomelli, 19 25038 – Rovato (BS)
Via Urini, 16 25031 – Capriolo (BS)

CIRCOLARI PER LA CLIENTELA

NOVITÀ ADEMPIMENTI

APRILE 2023

INDICE

NOVITÀ

1 Tardiva emissione delle fatture elettroniche e tardivo invio dei corrispettivi telematici - Comunicazioni di anomalia 2

2 Buoni benzina concessi ai dipendenti - Non imponibilità fino a 200,00 euro - Proroga per il 2023 3

3 Dematerializzazione e conservazione elettronica delle note spese e dei documenti giustificativi 4

4 Ravvedimento operoso - Imposte emergenti dalla dichiarazione dei redditi - Versamento sanzioni e interessi - Nuovi codici tributo 4

5 Responsabilità per le ritenute d'acconto omesse per errata applicazione del regime forfetario 5

6 Detrazioni "edilizie" - Opzione per lo sconto sul corrispettivo - Opzione "parziale" - Chiarimenti 6

7 "*Bonus* facciate" - Aliquota del 90% o 60% - Momento di sostenimento delle spese 6

8 Interpello sui nuovi investimenti - Chiarimenti 7

9 Crediti IVA trimestrali e comunicazione delle liquidazioni periodiche - Modelli TR e LIPE - Aggiornamento 7

10 IVA - Nota di variazione in diminuzione - Errata fatturazione - Diritto al rimborso da parte del cedente o prestatore - Condizioni 8

11 Rimborsi IVA - Esonero dalla garanzia patrimoniale - Conferimento di ramo d'azienda - Intrasferibilità dei requisiti 8

12 Note di variazione IVA - Scioglimento dei contratti con i cessionari in pendenza del concordato 8

13 Restituzione del deposito cauzionale previsto dal contratto di affitto d'azienda - Rinuncia per transazione - Rilevanza ai fini IVA 9

14 IMU - Assimilazione degli alloggi sociali all'abitazione principale - Alloggio in corso di riassegnazione 10

15 Regime di non imponibilità IVA - Condizioni - Iscrizione al VIES 11

1	TARDIVA EMISSIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE E TARDIVO INVIO DEI CORRISPETTIVI TELEMATICI - COMUNICAZIONI DI ANOMALIA
	Con il provv. 6.3.2023 n. 61196, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità con le quali sono messe a disposizione dei contribuenti soggetti passivi IVA e della Guardia di Finanza le informazioni relative: • alle fatture elettroniche emesse oltre i termini previsti dall'art. 21 co. 4 del DPR 633/72; • ai dati dei corrispettivi telematici giornalieri trasmessi oltre i 12 giorni stabiliti dall'art. 2 co. 6-*ter* del DLgs. 127/2015.
1.1	**CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI** Le comunicazioni in esame contengono: • 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; • le modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata, resi disponibili nel sito dell'Agenzia delle Entrate. ***Informazioni di dettaglio*** All'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nonché nell'interfaccia *web* "Fatture e Corrispettivi", sono infatti resi disponibili i seguenti dati: • l'elenco delle fatture emesse oltre i termini previsti dalla normativa vigente contenente: – numero delle fatture emesse in ritardo; – tipo fattura; – tipo Documento; – numero Fattura/Documento; – data Fattura/Documento; – data di trasmissione; – identificativo SDI *file*; • l'elenco dei corrispettivi giornalieri telematici che risultano trasmessi oltre i termini previsti dalla normativa vigente contenente: – numero degli invii trasmessi in ritardo; – ID Invio; – matricola del dispositivo; – data di rilevazione; – data di trasmissione.
1.2	**MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DELLE COMUNICAZIONI** Le comunicazioni di anomalia sono recapitate presso il domicilio digitale (indirizzo di posta elettronica certificata, PEC) dei soggetti passivi IVA che hanno emesso fatture elettroniche o inviato dati dei corrispettivi giornalieri oltre i termini di legge. Le informazioni in esame sono inoltre rese disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.
1.3	**SEGNALAZIONE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI** Il contribuente, anche tramite gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può: • 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.

1.4	**REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI COMMESSE** • Laddove le anomalie riscontrate non siano giustificabili – perché, ad esempio, non comprese nelle deroghe di cui all'art. 73 del DPR 633/72 – le violazioni possono essere sanate: avvalendosi delle sanatorie previste dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023), fruendo delle disposizioni per la regolarizzazione delle violazioni formali (art. 1 co. 166 - 173) o del ravvedimento operoso speciale per le violazioni "sostanziali" (art. 1 co. 174 - 178), i cui termini sono stati prorogati, rispettivamente, al 31.10.2023 e al 30.9.2023 dal DL 30.3.2023 n. 34; • oppure mediante il ravvedimento operoso "ordinario" ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97, purché non sia già stato notificato un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o di accertamento, o non sia stata ricevuta una comunicazione di irregolarità.
2	**BUONI BENZINA CONCESSI AI DIPENDENTI - NON IMPONIBILITÀ FINO A 200,00 EURO - PROROGA PER IL 2023**
	L'art. 1 co. 1 del DL 14.1.2023 n. 5, conv. L. 10.3.2023 n. 23, ripropone anche per l'anno 2023 il c.d. "*bonus* carburante", prevedendo tuttavia che l'agevolazione non rilevi ai fini contributivi.
2.1	**REGIME FISCALE** La norma prevede che il valore dei buoni benzina o di analoghi titoli per l'acquisto di carburanti ceduti dai datori di lavoro privati ai lavoratori dipendenti dall'1.1.2023 al 31.12.2023 non concorre alla formazione del reddito del lavoratore, se di importo non superiore a 200,00 euro per lavoratore. Tale agevolazione si affianca al limite ordinario dei *fringe benefit* previsto dall'art. 51 co. 3, terzo periodo, del TUIR, pari a 258,23 euro.
2.2	**REGIME CONTRIBUTIVO** In sede di conversione in legge, la norma è stata modificata, prevedendo che l'esclusione dal concorso alla formazione del reddito del lavoratore, per i buoni benzina concessi ai dipendenti, non rileva ai fini contributivi. Per effetto di tale previsione, sui buoni benzina dovranno quindi essere pagati i contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS.

3 DEMATERIALIZZAZIONE E CONSERVAZIONE ELETTRONICA DELLE NOTE SPESE E DEI DOCUMENTI GIUSTIFICATIVI

Con la risposta a interpello 8.3.2023 n. 245, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, esaurita la procedura di dematerializzazione e conservazione elettronica delle note spese prodotte dai dipendenti trasfertisti e dei relativi giustificativi, è possibile procedere alla distruzione delle versioni cartacee dei "documenti analogici non unici", ossia delle fatture e dei documenti ad esse fiscalmente assimilabili emessi da soggetti dell'Unione europea, incluse quelle rilasciate dai tassisti, nonché dei titoli di viaggio su mezzi di trasporto pubblico.

Per le versioni cartacee dei "documenti unici" (quali, ad esempio, i giustificativi di spesa emessi da soggetti esteri extra-UE), invece, la distruzione del documento cartaceo non è possibile in assenza dell'intervento di un pubblico ufficiale nel processo di conservazione elettronica.

4 RAVVEDIMENTO OPEROSO - IMPOSTE EMERGENTI DALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI - VERSAMENTO SANZIONI E INTERESSI - NUOVI CODICI TRIBUTO

Con la ris. 1.3.2023 n. 12, l'Agenzia delle Entrate ha istituito 12 nuovi codici tributo per il versamento di sanzioni e interessi da ravvedimento operoso relativamente a talune imposte emergenti dalla dichiarazione dei redditi, che devono essere utilizzati per il versamento tramite il modello F24.

Decorrenza

I nuovi codici tributo saranno operativi dal 2.5.2023.

4.1 NUOVI CODICI TRIBUTO

I nuovi codici tributo da utilizzare per il versamento di sanzioni e interessi in caso di ravvedimento operoso sono riportati nella seguente tabella, indicando anche i corrispondenti codici tributo già previsti per il versamento delle imposte.

Codici tributo per il versamento di sanzioni e interessi da ravvedimento	Codici tributo per il versamento delle imposte
"8940" Sanzione per ravvedimento - Imposta sostitutiva IRPEF e relative addizionali e imposte di registro e bollo sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze - Art. 3 del DLgs. 23/2011.	1840 1841 1842
"1940" Interessi per ravvedimento - Imposta sostitutiva IRPEF e relative addizionali e imposte di registro e bollo sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze - Art. 3 del DLgs. 23/2011.	
"8941" Sanzione per ravvedimento - Acconto imposte sui redditi soggetti a tassazione separata.	4200
"1941" Interessi per ravvedimento - Acconto imposte sui redditi soggetti a tassazione separata.	
"8942" Sanzione per ravvedimento - Imposta sul valore degli immobili situati all'estero a qualsiasi uso destinati da soggetti residenti nel territorio dello Stato - Art. 19 co. 13 del DL 201/2011 (IVIE).	4041 4044 4045
"1942" Interessi per ravvedimento - Imposta sul valore degli immobili situati all'estero a qualsiasi uso destinati da soggetti residenti nel territorio dello Stato - Art. 19 co. 13 del DL 201/2011 (IVIE).	

	“8943” Sanzione per ravvedimento - Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all’estero da soggetti residenti nel territorio dello Stato - Art. 19 co. 18 del DL 201/2011 (IVAFE).	4043 4047 4048

	“1943” Interessi per ravvedimento - Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all’estero da soggetti residenti nel territorio dello Stato - Art. 19 co. 18 del DL 201/2011 (IVAFE).	
	“8944” Sanzione per ravvedimento - Imposta sostitutiva sul regime forfetario (art. 1 co. 64 della L. 190/2014) e imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27 del DL 98/2011).	1790 1791 1792
	“1944” Interessi per ravvedimento - Imposta sostitutiva sul regime forfetario (art. 1 co. 64 della L. 190/2014) e imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27 del DL 98/2011).	1793 1794 1795
	“8945” Sanzione per ravvedimento - Altre imposte sui redditi e altre imposte sostitutive.	In relazione alla fattispecie oggetto di ravvedimento
	“1945” Interessi per ravvedimento - Altre imposte sui redditi e altre imposte sostitutive.	
4.2	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”; • deve essere indicato, come “Anno di riferimento”, il periodo d’imposta cui si riferisce il versamento (nel formato “AAAA”).	
4.3	**CODICI TRIBUTO SOPPRESSI** A seguito dell’istituzione dei nuovi codici tributo, la ris. Agenzia delle Entrate 1.3.2023 n. 12 ha soppresso i seguenti codici tributo: • “8913”, denominato “*Sanzioni pecuniarie imposte sostitutive delle imposte sui redditi*”; • “1992”, denominato “*Interessi sul ravvedimento imposte sostitutive - art. 13 d.lgs. n. 472 del 18/12/1997*”; • “8908”, denominato “*Sanzione pecuniaria altre II.DD*”.	
5	**RESPONSABILITÀ PER LE RITENUTE D’ACCONTO OMESSE PER ERRATA APPLICAZIONE DEL REGIME FORFETARIO**	
	In caso di errata applicazione del regime forfetario, la responsabilità per le sanzioni connesse all’omessa effettuazione e versamento delle ritenute d’acconto è imputabile al contribuente che ha reso la dichiarazione di esclusione da ritenuta, ai sensi dell’art. 1 co. 67 della L. 190/2014. L’Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 8.3.2023 n. 245, ha chiarito che, proprio in ragione di tale dichiarazione, rivelatasi errata per l’assenza dei presupposti di applicazione del regime, il sostituto d’imposta è incorso nell’omissione delle ritenute e del loro versamento. In ogni caso, per andare esente da responsabilità, il sostituto d’imposta deve essere in grado di dimostrare che, osservando la normale diligenza, non sarebbe stato nelle condizioni di poter verificare i presupposti per l’applicazione del regime agevolato.	

6	**DETRAZIONI "EDILIZIE" - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO - OPZIONE "PARZIALE" - CHIARIMENTI**
	Con le risposte a interpello 3.3.2023 n. 238 e 8.3.2023 n. 247, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni con riguardo all'opzione per il c.d. "sconto sul corrispettivo", di cui all'art. 121 co. 1 lett. a) del DL 34/2020, in luogo della fruizione nella dichiarazione dei redditi della detrazione fiscale spettante per interventi "edilizi".
6.1	**FATTURE CON DIVERSE PERCENTUALI DI SCONTO** Nel caso di lavori agevolabili addebitati con più documenti di spesa distinti, non è possibile che in una fattura venga applicato uno sconto sul corrispettivo, ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020, oltre la misura massima, perché "si fa media" con lo sconto non applicato in altra fattura.
6.2	**FATTURE CON DIVERSE PERCENTUALI DI SCONTO - DEROGA AL PRINCIPIO GENERALE** Rispetto al principio generale di cui sopra, tuttavia, ove ricorrano alcuni presupposti per poter beneficiare della detrazione e siano dimostrabili, è possibile optare per lo sconto con riguardo a tutta la spesa sostenuta seppur lo sconto sia stato evidenziato soltanto nella fattura "a saldo" del corrispettivo. Ad esempio, nel caso sia stata emessa una fattura di acconto senza l'indicazione dello sconto (corrisposta quindi interamente dal committente dei lavori, poniamo per 2.000,00 euro) e una fattura a saldo con l'applicazione dello sconto del 50% calcolato sull'intero corrispettivo pattuito (ad esempio, fattura a saldo per ulteriori 3.000,00 euro con indicazione dello sconto per 2.500,00 euro, ossia per il 50% di detrazione spettante sul totale spese di 5.000,00 euro), è possibile: • fruire della detrazione del 50% in dichiarazione dei redditi relativamente alle spese sostenute per la fattura di acconto (nell'esempio, detrarre in dichiarazione il 50% di 2.000,00 euro) e optare per lo sconto sul corrispettivo con riguardo alle spese sostenute "a saldo" (optare, quindi, per il 50% di 3.000,00 euro); • optare per lo sconto sul corrispettivo con riguardo all'intera spesa sostenuta a determinate condizioni (nel nostro caso, optare per uno sconto di 2.500,00 euro). Secondo l'Agenzia quest'ultima ipotesi è possibile se è dimostrabile che: • l'opzione per lo sconto in fattura è stata concordata contrattualmente; • il contratto disciplina le modalità di fatturazione delle somme corrisposte; • gli importi corrisposti possono essere riconciliati attraverso l'esame congiunto dell'accordo, delle fatture e, ove presenti, dei bonifici parlanti. Per provare l'indisponibilità della detrazione in capo al committente (perché già ceduta sotto forma di sconto), inoltre, può essere utile integrare con un documento extracontabile la fattura emessa a titolo di acconto con il richiamo allo sconto concesso rispetto al complesso dei lavori realizzati.
7	**"*BONUS* FACCIATE" - ALIQUOTA DEL 90% O 60% - MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE**
	Con riguardo agli interventi volti al rifacimento delle facciate degli edifici (c.d. "*bonus* facciate"), di cui all'art. 1 co. 219 ss. della L. 160/2019, con la risposta a interpello 2.3.2023 n. 236, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che per stabilire l'aliquota di detrazione spettante (90% se le spese sono sostenute nel 2020 e 2021 o 60% se sono sostenute nel 2022) in capo a una società, occorre riferirsi al principio di competenza di cui all'art. 109 del TUIR, in luogo del principio di cassa. È irrilevante, pertanto, il momento di pagamento dell'importo dei lavori e degli importi professionali (nel caso di specie avvenuto entro il 31.12.2021).

8	**INTERPELLO SUI NUOVI INVESTIMENTI - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 28.3.2023 n. 7, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni circa l'interpello sui nuovi investimenti di cui all'art. 2 del DLgs. 147/2015.
8.1	**NOZIONE DI INVESTIMENTO RILEVANTE** In relazione alla nozione di investimento rilevante: • con riferimento al caso di investimenti consistenti in operazioni di acquisizioni di attivi o di partecipazione, viene chiarito che se l'acquisizione riguarda un'entità estera il vincolo con il territorio dello Stato può essere garantito dalla localizzazione in Italia dell'investitore; • assumono rilievo le operazioni di "rimpatrio" di attività in precedenza delocalizzate all'estero o di rientro degli stessi soggetti (c.d. "*in-shoring*" o "*reshoring*") o di trasferimento in Italia della residenza fiscale di soggetti esteri; • nei casi di investimenti *cross border* da parte di soggetti esteri, è necessario che la parte dell'investimento effettuato nel territorio dello Stato abbia un valore non inferiore a 15 milioni di euro; se, invece, l'investimento è effettuato da un soggetto residente su entità estere, assume rilevanza l'intero valore dell'acquisizione, a condizione che trovi evidenza nel proprio bilancio.
8.2	**RICADUTE OCCUPAZIONALI** Viene precisato che rilevano anche le ipotesi di mantenimento/salvaguardia parziale del livello occupazionale preesistente all'attuazione dell'investimento stesso. A tal fine, non è necessario che la situazione di crisi dell'impresa sia attestata dall'avvio formale di procedure di cassa integrazione o concorsuali; è possibile, ad esempio, fornire la dimostrazione che sono in corso trattative con le rappresentanze sindacali o documentare accordi intercorsi o in fase di perfezionamento con associazioni di categoria o conclusi sotto l'egida di autorità o entità terze.
8.3	**PREVENTIVITÀ DELL'ISTANZA DI INTERPELLO** La circolare fornisce alcuni chiarimenti in relazione alla valutazione della preventività delle istanze di interpello nel particolare caso della valutazione circa la sussistenza della stabile organizzazione in Italia di soggetti non residenti.
8.4	**ULTERIORI CHIARIMENTI** La circolare illustra altresì i rapporti con gli altri strumenti di *tax compliance* (adempimento collaborativo e accordi preventivi) e la documentazione da allegare.
9	**CREDITI IVA TRIMESTRALI E COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE - MODELLI TR E LIPE - AGGIORNAMENTO**
	In data 14.3.2023, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato gli aggiornamenti relativi: • al modello IVA TR, per la presentazione delle richieste di rimborso o di utilizzo in compensazione dei crediti IVA trimestrali; • al c.d. "modello LIPE", per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.
9.1	**MODELLO IVA TR** Per quanto riguarda il modello IVA TR, si segnala che: • i quadri TA e TB sono stati modificati per tenere conto della riduzione delle percentuali di compensazione per gli animali vivi della specie bovina e suina, alla luce del mancato rinnovo delle disposizioni di favore previste sino alla fine del 2022; • nella "Tabella generale dei codici di carica", presente nelle istruzioni del modello, la descrizione del codice 3 è divenuta "Curatore fallimentare/curatore della liquidazione giudiziale", alla luce della nuova procedura di liquidazione giudiziale.
9.2	**MODELLO LIPE** Nelle istruzioni del c.d. "modello LIPE" per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA: • sono state apportate alcune modifiche terminologiche, alla luce della nuova procedura di liquidazione giudiziale;

segue	• si è precisato che, ai fini della compilazione del rigo VP2 ("Totale operazioni attive"), devono essere incluse anche le operazioni esenti IVA ai sensi dell'art. 10 co. 3 del DPR 633/72 (cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche).
10	**IVA - NOTA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE - ERRATA FATTURAZIONE - DIRITTO AL RIMBORSO DA PARTE DEL CEDENTE O PRESTATORE - CONDIZIONI**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 30.3.2023 n. 269, ha confermato l'ammissibilità della richiesta di rimborso, ai sensi dell'art. 30-*ter* del DPR 633/72, dell'IVA erroneamente addebitata in fattura, nel caso in cui la mancata emissione della nota di credito nei termini non sia riconducibile a un'inerzia colpevole del prestatore (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 29.12.2021 n. 20).
10.1	**RECUPERO DELL'IVA PER ERRATA FATTURAZIONE** La questione posta al vaglio dell'Amministrazione finanziaria concerne una società che svolge servizi di revisione interna nei confronti di fondi pensione integrativi (art. 5-*quater* del DLgs. 252/2005). Con la risposta a interpello 7.12.2022 n. 583, l'Agenzia delle Entrate ha infatti chiarito che tali prestazioni possono beneficiare dell'esenzione da IVA *ex* art. 10 co. 1 n. 1 del DPR 633/72. Prima di tale chiarimento, la società istante, adottando un comportamento "improntato alla prudenza", assoggettava ad IVA detti servizi. Dal momento che la correzione degli errori di fatturazione rientra nel perimetro di applicazione dell'art. 26 co. 3 del DPR 633/72, la relativa nota di credito non può però essere emessa "*dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile*".
10.2	**RICHIESTA DI RIMBORSO** Superato il suddetto limite temporale, il ricorso al rimborso di cui all'art. 30-*ter* del DPR 633/72 è permesso solo nel caso in cui "*sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale*" (risposte a interpello Agenzia delle Entrate 15.12.2020 n. 592 e 5.10.2021 n. 663). Nel caso di specie non è stata ravvisata dall'Agenzia delle Entrate una "inerzia colpevole" da parte del prestatore; è pertanto ammessa la richiesta di restituzione dell'IVA con le modalità e nei termini di cui all'art. 30-*ter* del DPR 633/72.
11	**RIMBORSI IVA - ESONERO DALLA GARANZIA PATRIMONIALE - CONFERIMENTO DI RAMO D'AZIENDA - INTRASFERIBILITÀ DEI REQUISITI**
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 1.3.2023 n. 227, sono stati forniti chiarimenti in merito alla possibilità per una società inattiva, che risulti conferitaria di un ramo d'azienda, di beneficiare dell'esonero dalla garanzia patrimoniale per i rimborsi IVA di ammontare superiore a 30.000,00 euro, come avveniva per la conferente.
11.1	**OBBLIGO DI PRESTARE LA GARANZIA PATRIMONAILE** Per l'erogazione dei rimborsi IVA di importo superiore a 30.000,00 euro sussiste l'obbligo di prestare la garanzia patrimoniale in alcune ipotesi di "rischio", fra le quali rientra, per esempio, l'esercizio di un'attività d'impresa da meno di 2 anni (eccetto il caso delle imprese *start up* innovative di cui all'art. 25 del DL 179/2012).
11.2	**INTRASFERIBILITÀ DEI REQUISITI** I requisiti per l'esonero dalla prestazione della garanzia non si trasferiscono automaticamente con l'attività acquisita a seguito di un'operazione straordinaria. Peraltro, nel caso di specie, la circostanza che la società conferitaria sia attualmente inattiva lascia presumere proprio la sussistenza della predetta ipotesi di "rischio".
12	**NOTE DI VARIAZIONE IVA - SCIOGLIMENTO DEI CONTRATTI CON I CESSIONARI IN PENDENZA DEL CONCORDATO**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.3.2023 n. 268, ha escluso che il debitore in concordato, autorizzato allo scioglimento dei contratti pendenti ai sensi dell'art. 169-*bis* del RD 267/42, possa procedere, in relazione alle operazioni in origine fatturate, all'emissione delle relative note di variazione ai sensi dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72. Lo scioglimento del vincolo contrattuale non ha infatti effetto retroattivo, considerato che ai contraenti che lo subiscono è riconosciuto solo un indennizzo svincolato dal cor-

	rispettivo in origine fatturato.
12.1	**SCIOGLIMENTO DEI CONTRATTI E INDENNIZZO DEI CESSIONARI** L'art. 169-*bis* del RD 267/42 attribuisce all'imprenditore la facoltà di sciogliersi unilateralmente – previa autorizzazione giudiziale – dai contratti pendenti, senza che gli altri contraenti possano pretendere nulla se non un indennizzo equivalente al danno determinato dallo scioglimento del vincolo contrattuale. L'istituto di cui all'art. 169-*bis* costituisce, quindi, manifestazione di un'eccezionale facoltà, di natura potestativa, riconosciuta al debitore nel contesto delle soluzioni concordatarie, connotata da caratteri peculiari, in quanto: • dipende dalla volontà del debitore soggetto alla procedura (su autorizzazione del giudice); • prescinde dall'inadempimento della controparte e soprattutto non ha effetto retroattivo tra le parti, né restitutorio delle prestazioni eseguite. L'altro contraente, in stato di soggezione, dal canto suo, vanta solo un indennizzo da pagarsi in moneta "concorsuale", quale credito anteriore al concordato. Secondo l'Agenzia delle Entrate, peraltro, sotto il profilo tributario, tale indennizzo – sia esso da considerare una penale per il cedente/prestatore inadempiente o un risarcimento – è escluso dalla base imponibile IVA ai sensi dell'art. 15 del DPR 633/72 e non presuppone una fattura del cessionario/committente che sia anche soggetto passivo.
12.2	**TASSATIVITÀ DELLE IPOTESI DELLA VARIAZIONE IVA** Come ribadito anche nella risposta a interpello 17.1.2023 n. 38, per effetto dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72, il cedente/prestatore può annullare con la nota di variazione un'operazione fatturata e registrata che sia successivamente venuta meno (in tutto o in parte) o di cui si sia ridotto l'imponibile. Dall'altra parte, invece, il cessionario/committente, soggetto passivo, a sua volta, ha l'obbligo di computare il medesimo importo nell'IVA a debito, riversando così l'ammontare all'Erario. A emettere la nota è lo stesso soggetto che si avvantaggia degli effetti economici della variazione (inversi a quelli dell'operazione rettificata), il che determina anche il rischio di utilizzazioni fraudolente dello schema anzidetto; per questa ragione, la rettifica è ammessa al ricorrere di determinati presupposti. La tassatività di tali ipotesi trova riscontro nell'art. 90 della direttiva 2006/112/CE. La rettifica obbligatoria è, inoltre, espressione del principio generale in forza del quale la base imponibile è costituita dal corrispettivo ricevuto, con la conseguenza che l'Erario non può riscuotere a titolo di IVA un importo superiore a quello percepito dal soggetto passivo (Corte di Giustizia UE 23.11.2017, causa C-246/16 e Cass. 15.6.2021 n. 16829).
12.3	**ESAURIMENTO DEI RAPPORTI CONTRATTUALI ED ESCLUSIONE DELLA VARIAZIONE IVA** Se il debitore in concordato – cedente/prestatore – ha ricevuto dai cessionari/committenti i corrispettivi prima dello scioglimento dei contratti, non residua alcun importo da percepire per il quale è stata emessa la fattura. La base imponibile delle operazioni fatturate, in tali casi, è costituita da un corrispettivo "interamente ricevuto" e non vi è il rischio che l'Erario possa riscuotere, a titolo di IVA, un importo superiore a quello percepito dal soggetto passivo al medesimo titolo. D'altra parte, lo scioglimento del vincolo contrattuale ai sensi dell'art. 169-*bis* del RD 267/42 non ha effetti retroattivi. Resta quindi esclusa, in tali casi, la variazione IVA ai sensi dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

13	**RESTITUZIONE DEL DEPOSITO CAUZIONALE PREVISTO DAL CONTRATTO DI AFFITTO D'AZIENDA - RINUNCIA PER TRANSAZIONE - RILEVANZA AI FINI IVA**
	Nella risposta a interpello 1.3.2023 n. 232, l'Agenzia delle Entrate ha ravvisato il presupposto oggettivo dell'IVA, ai sensi dell'art. 3 del DPR 633/72, nel caso in cui, in attuazione di un accordo transattivo, un soggetto passivo rinunci a richiedere la restituzione del deposito cauzionale previsto da un contratto di affitto d'azienda a fronte della rinuncia della controparte a far valere in giudizio ogni pretesa.
13.1	**SOGGETTE A IVA LE SOMME DEFINITE IN UN ACCORDO TRANSATTIVO** Per stabilire la rilevanza IVA delle somme definite in un accordo di natura transattiva, è necessario verificare: • se le stesse costituiscano l'effettivo corrispettivo di una prestazione di servizi fornita nell'ambito di un rapporto giuridico caratterizzato da prestazioni sinallagmatiche; • ovvero, se tali somme siano versate a titolo di liberalità o abbiano natura meramente risarcitoria. Nel caso di specie, le parti hanno convenuto di risolvere bonariamente la controversia insorta con riguardo al contratto di affitto d'azienda in essere fra le stesse, stipulando l'accordo mediante il quale una parte rinuncia a richiedere la restituzione del deposito cauzionale previsto dal predetto contratto a fronte dell'impegno della controparte a rinunciare all'esercizio di qualsiasi richiesta e/o pretesa (c.d. "rinuncia alle liti"). Viste le pattuizioni, l'Agenzia delle Entrate ha riscontrato l'esistenza di uno scambio di prestazioni reciproche e, dunque, un nesso di sinallagmaticità tra le obbligazioni rispettivamente assunte dalle parti, ritenendo integrato il presupposto oggettivo dell'IVA ai sensi dell'art. 3 co. 1 del DPR 633/72, con conseguente assoggettamento ad imposta della somma trattenuta in base all'accordo transattivo.
13.2	**CERTIFICAZIONE DELL'OPERAZIONE** Rilevando che, nella fattispecie considerata, non è stata emessa alcuna fattura per certificare l'operazione effettuata in relazione alla somma corrisposta a titolo di deposito cauzionale, l'Agenzia delle Entrate ha affermato l'obbligo in capo al prestatore di assolvere agli obblighi di regolarizzazione ai sensi dell'art. 6 co. 8 del DLgs. 471/97.
14	**IMU - ASSIMILAZIONE DEGLI ALLOGGI SOCIALI ALL'ABITAZIONE PRINCIPALE - ALLOGGIO IN CORSO DI RIASSEGNAZIONE**
	Con la ris. 20.3.2023 n. 2/DF, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha fornito alcuni chiarimenti sull'applicabilità dell'assimilazione all'abitazione principale ai fini IMU per gli alloggi sociali, di cui all'art. 1 co. 741 lett. c) n. 3) della L. 160/2019.
14.1	**ALLOGGI SOCIALI** Per tale fattispecie è richiesto che, al contempo, i fabbricati di civile abitazione: • presentino i requisiti di alloggio sociale, ai sensi del DM 22.4.2008; • siano adibiti ad abitazione principale, in quanto l'assegnatario vi ha stabilito la residenza anagrafica e la dimora abituale.
14.2	**ALLOGGI SOCIALI SFITTI** L'assimilazione all'abitazione principale va pertanto circoscritta ai soli casi in cui l'alloggio sociale è effettivamente utilizzato dall'assegnatario come abitazione principale. Al contrario, tale agevolazione deve escludersi per gli appartamenti sfitti e comunque tenuti a disposizione.
14.3	**OPERAZIONI DI RIASSEGNAZIONE** L'attività di assegnazione dell'alloggio sociale è necessariamente preceduta da operazioni tecnico-amministrative finalizzate all'individuazione dell'assegnatario. Durante il lasso di tempo strettamente necessario per l'espletamento di tali attività:
segue	• l'alloggio sociale sfitto, in corso di assegnazione, non può considerarsi adibito ad abitazione principale (non essendovi alcun assegnatario che lo abita); • tuttavia, la ris. Min. Economia e Finanze 20.3.2023 n. 2/DF rileva che l'assimila-

	zione all'abitazione principale non viene comunque meno, poiché lo svolgimento di tali attività garantisce la finalità di *housing* sociale cui è volta l'agevolazione. Ciò purché il Comune, con proprio regolamento, individui il lasso temporale da considerare fisiologico per lo svolgimento delle attività di riassegnazione (da identificarsi, in via indicativa, in 4/6 mesi). ***Diminuzione dell'aliquota per l'alloggio sociale da riassegnare*** In alternativa, per il periodo necessario allo svolgimento delle attività di assegnazione dell'alloggio sociale, il Comune può disporre la diminuzione, fino all'azzeramento, dell'aliquota di base prevista per i fabbricati diversi dall'abitazione principale di cui all'art. 1 co. 754 della L. 160/2019, pari allo 0,86%. Anche a tal fine, è tuttavia necessario che il Comune, in sede regolamentare, individui il lasso di tempo da ritenere congruo per l'espletamento delle predette attività.
15	**REGIME DI NON IMPONIBILITÀ IVA - CONDIZIONI - ISCRIZIONE AL VIES**
	Nella risposta a interpello 1.3.2023 n. 230, con riferimento alla vendita di beni destinati in un altro Stato membro a soggetti privi di iscrizione al VIES, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, se non ricorrono le condizioni per la disciplina delle vendite "a distanza", l'operazione richiede l'applicazione dell'IVA in Italia da parte del cedente nazionale.
15.1	**ISCRIZIONE AL VIES PER LA "VENDITA A DISTANZA" NON IMPONIBILE** Al fine di qualificare l'operazione come cessione intracomunitaria, devono sussistere i seguenti requisiti previsti dall'art. 41 co. 1 lett. a) del DL 331/93: • la soggettività passiva IVA del cedente e del cessionario; • il trasferimento della proprietà o di un altro diritto reale sui beni; • l'onerosità dell'operazione; • l'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia verso un diverso Stato membro dell'Unione europea. Inoltre, l'art. 41 co. 2-*ter* del DL 331/93 richiede che il cessionario possieda un numero di identificazione IVA valido e iscritto alla banca dati VIES al momento della cessione. L'Agenzia delle Entrate ha ribadito, inoltre, la valenza sostanziale del VIES per la non imponibilità IVA in una cessione intra-UE anche ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. a) del DL 331/93. Invece, ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. b) del DL 331/93, i requisiti per qualificare l'operazione come "vendita a distanza" ricorrono ove i beni risultino spediti o trasportati a destinazione di: • persone fisiche non soggetti d'imposta; • organismi internazionali e consolari; • cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (fatto salvo il caso delle cessioni di beni soggetti ad accisa). Per quanto riguarda quest'ultima categoria, vi sono inclusi: • i soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni o prestazioni che non attribuiscono il diritto alla detrazione; • i produttori agricoli in regime speciale; • i soggetti passivi che applicano il regime del margine per i beni usati; • gli enti che non sono soggetti passivi IVA.
15.2	**EFFETTI DELL'ASSENZA DI ISCRIZIONE AL VIES** Qualora non siano integrate le suddette condizioni, l'assenza di iscrizione al VIES da parte del cessionario UE determina l'assoggettamento a IVA in Italia da parte del cedente nazionale, con l'aliquota IVA propria del bene ceduto.