

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di agosto 2023. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Crediti d'imposta nel settore energetico e aliquote IVA nel settore del gas previsti dalla L. 29 dicembre 2022, n. 197, dalla L. 13 gennaio 2023, n. 6, dal D.L. 30 marzo 2023, n. 34, e dal D.L. 29 maggio 2023, n. 57	2
IVA – Operazioni (cessione di fabbricati quali beni ammortizzabili) escluse dalla formazione del prorata di detrazione. Articoli 19, comma 5 e 19-bis, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.....	7
Disposizioni urgenti a tutela degli utenti, in materia di attività economiche e finanziarie e investimenti strategici	8
Definizione agevolata delle liti pendenti – atti oggetto delle controversie definibili e ricadute dichiarative – articolo 1, comma 186 della Legge n. 197/2022.....	10



Crediti d'imposta nel settore energetico e aliquote IVA nel settore del gas previsti dalla L. 29 dicembre 2022, n. 197, dalla L. 13 gennaio 2023, n. 6, dal D.L. 30 marzo 2023, n. 34, e dal D.L. 29 maggio 2023, n. 57

Con Circolare n. 24/E del 2 agosto 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle agevolazioni fiscali previste a sostegno delle imprese in relazione alle spese sostenute per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas, nonché all'aliquota IVA applicabile alle forniture di gas metano per combustione.

In particolare, le misure in commento sono recate dalle seguenti norme:

- articolo 1, comma 3, del D.L. n. 176/2022 (c.d. "Aiuti-quater") rubricato «Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, per il mese di dicembre 2022», come modificato dalla Legge di conversione n. 6 del 2023;
- articolo 1, commi da 2 a 8, della L. n. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023);
- articolo 1, commi 13, 14 e 16, della L. n. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023);
- articolo 2 del D.L. n. 34/2023 (c.d. "decreto Bollette"), rubricato «Riduzione dell'IVA e degli oneri generali nel settore del gas per il secondo trimestre dell'anno 2023»;
- articolo 4 del D.L. n. 34/2023, rubricato «Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale nonché garanzia su crediti concessi alle imprese agricole e di pesca»;
- articolo 3-bis del D.L. n. 57/2023, rubricato «Misure urgenti per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale».

2

Nel paragrafo 1.1 della Circolare in commento, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'articolo 1 della L. n. 197/2022 (Legge di Bilancio 2023) ha sostanzialmente prorogato alcuni contributi straordinari attribuiti nella forma di credito d'imposta alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale, riconoscendo nello specifico:

- ai sensi del comma 2, un credito d'imposta in misura del 45 per cento delle spese sostenute per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023, alle imprese a forte consumo di energia elettrica³ (cosiddette "energivore"), i cui costi medi (per kWh), calcolati sulla base del quarto trimestre 2022 (al netto di imposte e sussidi), hanno subito un incremento maggiore del 30 per cento rispetto al medesimo periodo del 2019;
- ai sensi del comma 3, un credito d'imposta, in misura pari al 35 per cento della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre dell'anno 2023, a favore delle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW (ossia contatori aventi potenza impegnata pari o superiore a 4 kW), diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica ("non energivore"), sempre che il prezzo medio abbia subito nel quarto trimestre 2022 un

incremento del costo per kWh, al netto di imposte e sussidi, superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;

- ai sensi del comma 4, un credito d'imposta pari al 45 per cento delle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale, consumato nel primo trimestre 2023 per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale, a condizione che il prezzo di quest'ultimo, determinato come media dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito nel quarto trimestre 2022 un incremento maggiore del 30 per cento rispetto al corrispondente prezzo medio del medesimo periodo del 2019;
- ai sensi del comma 5, un credito d'imposta, pari al 45 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale, consumato nel primo trimestre dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, in favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale di cui al comma 4 ("non gasivore"), a condizione che il prezzo del gas naturale determinato come media dei prezzi di riferimento pubblicati dal GME abbia subito, nel quarto trimestre 2022, un incremento maggiore del 30 per cento rispetto al medesimo periodo del 2019.

Con specifico riferimento alle imprese "energivore" e "non energivore" non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del quarto trimestre 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al quarto trimestre 2022), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- ✓ valore medio del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per il quarto trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh;
 - ✓ valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per il quarto trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh,
- per un importo complessivo pari a 59,91 euro/MWh.

L'Agenzia delle Entrate ha, altresì, evidenziato che:

- in relazione al primo trimestre 2023, tutti i benefici fiscali in esame non possono trovare applicazione per le imprese costituite successivamente al 31 dicembre 2022, non essendo possibile verificare l'effettivo incremento del costo riferibile al soggetto, in quanto non sussiste il parametro di riferimento per il quarto trimestre 2022 (costi medi della materia energia relativi ai mesi di ottobre, novembre e dicembre);
- in forza del comma 7 dell'articolo 1 della L. n. 197/2022, i crediti d'imposta in esame sono utilizzabili entro il 31 dicembre 2023, esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, utilizzando i codici tributo istituiti con la Risoluzione n. 8/E del 14 febbraio 2023.



La Circolare esaminata ha, inoltre, ricordato che l'articolo 4 del D.L. n. 34/2023 ha riconosciuto il contributo straordinario in favore delle imprese, per l'acquisto di energia e gas, anche per il secondo trimestre 2023 (mesi di aprile, maggio e giugno). In particolare:

- ai sensi del comma 2, alle imprese “energivore” di cui all’elenco per l’anno 2023, pubblicato dalla CSEA ai sensi del DM 21 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre 2023 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento rispetto al medesimo periodo dell’anno 2019, è riconosciuto un credito d’imposta, in misura pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell’anno 2023. Il credito d’imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l’energia elettrica prodotta dalle imprese “energivore” e dalle stesse autoconsumata nel secondo trimestre dell’anno 2023. In tal caso, l’incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall’impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito d’imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell’energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre dell’anno 2023, del prezzo unico nazionale dell’energia elettrica;
- ai sensi del comma 3, alle imprese “non energivore”, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, è riconosciuto un credito d’imposta, pari al 10 per cento, per l’acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2023, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2023, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell’anno 2019;
- ai sensi del comma 4, alle imprese “gasivore” è riconosciuto un credito d’imposta, pari al 20 per cento della spesa sostenuta per l’acquisto del gas naturale, consumato nel secondo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2023, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MIGAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell’anno 2019;
- ai sensi del comma 5, alle imprese “non gasivore” è riconosciuto un credito d’imposta, pari al 20 per cento della spesa sostenuta per l’acquisto del gas naturale, consumato nel secondo trimestre 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2023, dei prezzi di riferimento del MIGAS pubblicati dal GME, abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell’anno 2019.

Con specifico riferimento alle imprese “energivore” e “non energivore” non ancora costituite alla data del 1° gennaio 2019, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del primo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al primo trimestre 2023), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- ✓ valore medio del prezzo unico nazionale dell’energia elettrica all’ingrosso (PUN) pari, per il primo trimestre 2019, a 59,46 euro/MWh¹⁰;
- ✓ valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per il primo trimestre 2019, a 9,80 euro/MWh¹¹,

per un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh.

L’Agenzia delle Entrate ha, altresì, ricordato che:

- in forza dell’articolo 4, comma 7, del D.L. n. 34/2023, anche i crediti d’imposta relativi al secondo trimestre 2023 sono utilizzabili entro il 31 dicembre 2023, esclusivamente in compensazione, ai sensi dell’articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, utilizzando i codici tributo istituiti con la Risoluzione n. 20/E del 10 maggio 2023;
- sia i crediti d’imposta relativi al primo trimestre 2023 sia quelli concernenti il secondo trimestre 2023 non possono essere chiesti a rimborso.

Con riferimento ai crediti d’imposta in favore delle imprese “energivore” e “non energivore”, si evidenzia, in via generale, che, ai fini della verifica del presupposto per l’accesso a detti benefici, non rientra nella nozione di “sussidio” il credito d’imposta riconosciuto per il trimestre precedente.

Il Documento di prassi in commento richiama, inoltre, i chiarimenti già forniti con la Circolare n. 20/E del 16 giugno 2022, precisando che, in riferimento ai crediti d’imposta per l’acquisto di energia elettrica, qualora dovessero subentrare conguagli per la rettifica di dati effettivi, risultati errati, l’impresa che abbia fruito del credito d’imposta per l’acquisto di energia elettrica in misura maggiore rispetto a quella risultante dal conguaglio deve procedere a riversare il maggior importo utilizzato in compensazione, aumentato degli interessi nel frattempo maturati.

Diversamente, l’impresa che abbia utilizzato il credito d’imposta per l’acquisto di energia elettrica in misura minore rispetto a quella risultante dal conguaglio per la rettifica può, al ricorrere di tutti gli altri presupposti previsti dalla norma, fruire in compensazione del maggior credito d’imposta spettante, fermo restando il termine ultimo di utilizzo in compensazione (nel caso di specie, 31 dicembre 2023).

Per espressa previsione normativa, i crediti d’imposta esaminati:

- non sono soggetti ai limiti annui per l’utilizzo in compensazione di cui all’articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007, e di cui all’articolo 34 della L. n. 388/2000;
- non concorrono alla formazione del reddito d’impresa né della base imponibile dell’imposta regionale sulle attività produttive e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61



(deducibilità degli interessi passivi) e 109, comma 5 (deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi), del TUIR;

- sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non determini il superamento del costo sostenuto.

Nell'esaminato paragrafo 1.1 della Circolare in commento l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'articolo 1, comma 8, della L. n. 197/2022 e l'articolo 4, comma 8, del D.L. n. 34/2023 dispongono, rispettivamente, per i crediti d'imposta del primo e del secondo trimestre 2023, che gli stessi sono cedibili, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione. È fatta salva, inoltre, la possibilità di effettuare due ulteriori cessioni, successive alla prima, solo a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti nell'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico;
- imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

L'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che la circostanza che il legislatore abbia precisato che i crediti di cui trattasi sono cedibili "solo per intero" implica che l'utilizzo parziale di ciascun credito in compensazione tramite modello F24 impedisce la cessione della quota non utilizzata.

I crediti d'imposta in parola sono fruiti dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2023.

6

Le disposizioni normative esaminate prevedono, inoltre, che le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei relativi crediti d'imposta siano definite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

La Circolare esaminata richiama, inoltre, i chiarimenti già forniti con precedenti documenti di prassi dettagliatamente indicati.

Nel paragrafo 1.2 del Documento di prassi esaminato l'Amministrazione finanziaria fornisce ulteriori chiarimenti in merito ai crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale relativi al terzo e al quarto trimestre 2022.

In particolare, viene richiamata la disciplina prevista dall'articolo 1, comma 6, del D.L. n. 176/2022 (c.d. "Aiuti-*quater*"), in base alla quale i beneficiari dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale relativi al terzo trimestre 2022 nonché relativi al quarto trimestre 2022 sono tenuti a comunicare, entro il 16 marzo 2023, all'Agenzia delle Entrate, l'importo del credito maturato nell'esercizio 2022, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito.

Nel caso di mancata presentazione nei termini dell'anzidetta comunicazione, specifica l'Agenzia, è possibile avvalersi dell'istituto della c.d. "remissione in bonis" di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012.

Inoltre, ricorda l'Amministrazione finanziaria, non possono fruire dei bonus energetici relativi al quarto trimestre 2022 le imprese che hanno aderito al piano di rateizzazione di cui all'articolo 3, comma 2, del D.L. n. 176 del 2022.

Il paragrafo 2.1 della Circolare in commento analizza la misura che ha temporaneamente ridotto al 5 per cento l'aliquota IVA applicabile alle somministrazioni di gas metano per combustione per usi civili e industriali.

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver dettagliatamente riportato la normativa di riferimento, precisa che l'agevolazione in parola si applica alle somministrazioni di gas metano per combustione contabilizzate nelle fatture emesse sia per i consumi stimati sia per quelli effettivi.

Qualora le somministrazioni di gas siano, comunque, contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota IVA del 5 per cento si applica anche in relazione ai successivi eventuali conguagli, derivanti dalla rideterminazione degli importi dovuti sulla base dei consumi effettivi riferibili anche percentualmente, ai mesi agevolati, a prescindere dal momento di fatturazione degli stessi.

L'Agenzia dell'Entrate precisa, altresì, che non beneficiano dell'agevolazione in commento, in quanto destinate a usi non espressamente richiamati dall'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 130/2021, le somministrazioni di gas metano utilizzato per la produzione di energia elettrica.

Nel successivo paragrafo 2.2, l'Agenzia delle Entrate, dopo aver indicato la disciplina normativa di riferimento, ha precisato che l'aliquota IVA del 5 per cento trova applicazione anche con riferimento alle forniture di servizi di teleriscaldamento e alle somministrazioni di energia termica, prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi relativi al periodo dal 1° luglio 2023 al 30 settembre 2023, sia che essi siano semplicemente stimati sia che si tratti di consumi effettivi.

IVA – Operazioni (cessione di fabbricati quali beni ammortizzabili) escluse dalla formazione del prorata di detrazione. Articoli 19, comma 5 e 19-bis, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972

Con la risposta ad interpello n. 413 del 3 agosto 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di IVA ed in particolare in tema di corretta determinazione delle operazioni attive escluse dalla formazione del *pro-rata* di detrazione IVA.

Nel quesito proposto l'istante, che è un ente pubblico economico il quale svolge, tra le altre, attività di gestione immobiliare ed ha proceduto alla cessione di un notevole numero di immobili sia "abitativi" che "strumentali", chiede di conoscere il parere dell'Agenzia delle Entrate in merito a quali tipologie di operazioni attive di cessione effettuate siano da considerare ai fini della formazione del *pro-rata* di detrazione IVA.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, ai fini della determinazione dell'IVA dovuta, l'articolo 19 del D.P.R. n. 633/1972 prevede la possibilità di detrarre dall'imposta relativa alle

operazioni effettuate quella assoluta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni e servizi acquistati o importati nell'esercizio di impresa arte o professione.

Il comma 2 del medesimo articolo 19 prevede, in via generale, che non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta.

Il successivo comma 5 stabilisce che ai contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-*bis*.

La predetta norma al comma 1 dispone che la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo.

Il medesimo articolo 19-*bis*, al comma 2 dispone che per il calcolo della percentuale di detrazione non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili.

Tale ultima previsione recepisce nell'ordinamento interno quanto stabilito dall'articolo 174, paragrafo 2, della Direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (c.d. Direttiva IVA), il quale prevede, tra l'altro, che in deroga al paragrafo 1, per il calcolo del pro-rata di detrazione non si tiene conto dell'importo del volume d'affari relativo alle cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa (...).

Al riguardo, la Corte di Giustizia UE, nella sentenza 6 marzo 2008 emessa nella causa C-98/07, Nordania Finans, ha precisato che la finalità dell'esclusione delle cessioni dei beni d'investimento dal calcolo del *pro-rata* di detrazione si giustifica "onde evitare che possano falsarne il significato reale nella misura in cui essi non riflettano l'attività professionale del soggetto passivo. (...) Tali operazioni sono d'altronde escluse solo se non rientrano nell'attività professionale abituale del soggetto passivo".

Pertanto, nel caso di specie, conclude l'Agenzia delle Entrate, non concorreranno alla formazione del *pro-rata* le cessioni di fabbricati che l'Istante ha qualificato quali beni fiscalmente ammortizzabili ai fini delle imposte dirette, vale a dire diversi da quelli c.d. "merce" di cui all'articolo 92 del TUIR e da quelli c.d. "patrimoniali" di cui all'articolo 90 del TUIR.

Disposizioni urgenti a tutela degli utenti, in materia di attività economiche e finanziarie e investimenti strategici

Con Decreto Legge 10 agosto 2023, n. 104, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 186 del 10 agosto 2023, sono state introdotte disposizioni urgenti a tutela degli utenti, in materia di attività economiche e finanziarie e investimenti strategici.

Riportiamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Rafforzamento del contrasto alla delocalizzazione (articolo 8)

L'articolo 8, comma 1, del D.L. n. 104/2023 ha apportato modificazioni all'articolo 5, comma 1, primo periodo, del D.L. 12 luglio 2018, n. 87, convertito, con modificazioni, dalla Legge 9 agosto 2018, n. 96, che stabilisce alcuni limiti alla delocalizzazione delle imprese beneficiarie di aiuti di Stato.

In particolare, l'articolo 5 del D.L. n. 87/2018 prevede che, fatti salvi i vincoli derivanti dai trattati internazionali, le imprese operanti nel territorio nazionale che abbiano beneficiato di un aiuto di Stato in relazione all'effettuazione di investimenti produttivi, decadano dal beneficio medesimo qualora l'attività economica interessata dallo stesso o una sua parte venga successivamente delocalizzata in Stati non appartenenti all'Unione europea o allo Spazio economico europeo.

L'articolo 8, comma 1, del D.L. n. 104/2023 aumenta da cinque a dieci anni la durata del periodo, successivo alla data di conclusione dell'iniziativa agevolata, durante il quale un'eventuale delocalizzazione comporta la decadenza del beneficio e l'applicazione di una sanzione pari ad un importo da due a quattro volte l'importo dell'aiuto fruito.

La modifica in esame riguarda le grandi imprese individuate dalla Raccomandazione n. 2003/361/CE della Commissione del 6 maggio 2003.

Misure in materia di incentivi per l'efficienza energetica (articolo 24)

L'articolo 24 del D.L. n. 104/2023 ha apportato modificazioni all'articolo 119, comma 8-bis, secondo periodo, del D.L. n. 34/2020, stabilendo che per le persone fisiche che realizzano interventi sugli edifici unifamiliari e sulle unità immobiliari indipendenti e autonome, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro 31 dicembre 2023 (rispetto al previgente termine del 30 settembre 2023) a condizione che, alla data del 30 settembre 2022, siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo.

Disposizioni in materia di comunicazioni derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (articolo 25)

L'articolo 25, comma 1, del D.L. n. 104/2023 ha previsto che nelle ipotesi in cui i crediti non ancora utilizzati, derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del D.L. n. 34/2020, risultino non utilizzabili per cause diverse dal decorso dei termini di utilizzo dei medesimi crediti di cui all'articolo 121, comma 3, l'ultimo cessionario è tenuto a comunicare tale circostanza all'Agenzia delle Entrate entro trenta giorni dall'avvenuta conoscenza dell'evento che ha determinato la non utilizzabilità del credito.

Tali disposizioni si applicano a partire dal 1° dicembre 2023. Nel caso in cui la conoscenza dell'evento che ha determinato la non utilizzabilità del credito sia avvenuta prima del 1° dicembre 2023, la comunicazione è effettuata entro il 2 gennaio 2024.

Ai sensi dell'articolo 25, comma 2, del D.L. n. 104/2023, la mancata comunicazione di cui al comma 1 entro i termini ivi previsti comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa tributaria pari a 100 euro.

Il successivo comma 3 dell'esaminato articolo 25 prevede che l'anzidetta comunicazione è effettuata con le modalità stabilite con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Entrata in vigore (articolo 29)

L'articolo 29, comma 1, del D.L. n. 104/2022 stabilisce che l'esaminato Decreto Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, ovvero l'11 agosto 2023.

Definizione agevolata delle liti pendenti – atti oggetto delle controversie definibili e ricadute dichiarative – articolo 1, comma 186 della Legge n. 197/2022

Con la risposta ad interpello n. 423 del 30 agosto 2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di definizione agevolata delle liti pendenti, di atti oggetto delle controversie definibili e di ricadute dichiarative.

Nel quesito proposto, la società Alfa, in qualità di incorporante della società Beta (incorporata) tramite operazione di fusione inversa, rappresenta che sta valutando l'ipotesi di definizione agevolata delle controversie tributarie, di cui all'articolo 1, comma 186, della L. n. 197/2022, in relazione a due contenziosi aventi ad oggetto un atto di accertamento e un atto di recupero IVA.

10

In particolare, con detti atti l'Agenzia delle Entrate ha rilevato la mancata compilazione del quadro VX della dichiarazione annuale IVA relativo all'attestazione della sussistenza dei requisiti per l'esonero dalla fideiussione e ha ripreso, per gli anni d'imposta 2015 e 2016, il credito trasferito dalla controllata (Alfa) alla controllante (Beta) e, da quest'ultima utilizzato in compensazione nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.

L'istante, nel presupposto che sia ammissibile la ripresa del credito rigenerato per effetto dell'eventuale definizione, chiede chiarimenti in merito a:

- 1) ammontare dell'IVA recuperabile;
- 2) soggetto cui competono gli adempimenti relativi alla definizione e quelli per il successivo recupero del credito;
- 3) modalità di utilizzo del credito IVA riversato.

Con riferimento al punto 1), l'Agenzia delle Entrate ricorda che, diversamente da quanto prospettato dalla società, il versamento delle somme dovute nell'ambito della definizione agevolata ha il solo fine di definire la controversia instaurata con l'Amministrazione finanziaria.



Conseguentemente, l'Agenzia precisa che, laddove l'istante intenda "rigenerare" il credito IVA, da recuperare successivamente in detrazione nella prima liquidazione periodica o nella dichiarazione annuale, dovrà procedere al pagamento dell'imposta indicata negli atti sopra indicati e rinunciare alla controversia con riferimento all'imposta medesima.

La controversia, quindi, una volta ridotta alle sole sanzioni collegate al tributo e agli interessi, potrà essere definita ai sensi dell'articolo 1, comma 191, della L. n. 197/2022, ovvero con la sola presentazione della domanda.

Con riferimento al punto 2), l'Amministrazione finanziaria, richiamando il disposto dell'articolo 2504-*bis* del codice civile, ricorda che l'operazione di fusione integra, sia sul piano civilistico che fiscale, una successione a titolo universale dell'incorporante nel complesso delle posizioni giuridiche attive e passive della società incorporata. La società Alfa è, dunque, legittimata a recuperare il credito IVA una volta "rigenerato" con le modalità sopra descritte.

Infine, con riferimento al punto 3), l'Agenzia delle Entrate spiega che, conformemente alle istruzioni del Modello IVA, ove l'istante decida di "rigenerare" il credito IVA versato (e corrispondente a quanto recuperato con gli atti impositivi), potrà riportarlo nel Rigo VL40 della propria dichiarazione IVA/2024, periodo d'imposta 2023.

