

IL PUNTO DELLA SETTIMANA

17-21 GIUGNO
FLASH FISCALE

SOMMARIO

LA NORMATIVA	3
LA PRASSI.....	4
LE SENTENZE.....	7



LA NORMATIVA

ATTUAZIONE DELLA DELEGA FISCALE: ANCORA TUTTO IL 2025 PER ADOTTARE I DECRETI LEGISLATIVI PER IL RIORDINO DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEDIANTE LA REDAZIONE DEI TESTI UNICI

Uno dei cardini della delega per la riforma fiscale (cfr. Legge n. 111/2023, art. 21) è il **riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario mediante l'adozione di testi unici**.

L'importante opera di riordino, già avviata, riguarda l'individuazione delle norme vigenti del sistema tributario, la loro riorganizzazione per settori omogenei, il coordinamento e l'abrogazione delle disposizioni non più attuali.

Nella seduta del 20 giugno 2024, il Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha approvato un disegno di legge per la **proroga al 31 dicembre 2025** del termine per l'adozione dei testi unici.

Proroga che sarebbe motivata dalla volontà di poter tenere conto – nella redazione dei testi unici di riordino - anche delle nuove disposizioni, così da assicurare l'organicità e la completezza del quadro normativo dei diversi settori di intervento.



LA PRASSI

RISPOSTA N. 131/2024: NIENTE IVA SUI CONTRIBUTI EROGATI DA UN ENTE PUBBLICO NELL'AMBITO DI PROGETTI PNRR

I contributi pubblici per servizi innovativi finanziati nel PNRR sono da considerarsi fuori campo IVA, per mancanza del presupposto oggettivo.

È il principio affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta n. 131 del 7 giugno 2024.

Nella fattispecie sottoposta all'attenzione dell'Amministrazione finanziaria vi è il coinvolgimento di tre soggetti: (i) l'ente pubblico istante, titolare del progetto, (ii) i soggetti attuatori, che erogano i servizi oggetto del progetto stesso e (iii) i soggetti beneficiari.

Rapporto che si articola in tal modo:

- a fronte del servizio erogato, il soggetto attuatore emette una fattura nei confronti del beneficiario per l'intero valore del servizio erogato;
- il soggetto attuatore dovrà poi rendicontare le attività e i costi sostenuti per l'erogazione del servizio, al fine di ricevere dall'ente pubblico i contributi PNRR a copertura dei costi sostenuti.

Se, da una parte, l'erogazione del contributo al soggetto attuatore è certamente esclusa dall'Iva, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a), del D.P.R. n. 633/1972, in quanto aiuto di Stato, l'Istante chiede di chiarire quale sia il trattamento Iva da applicare invece ai servizi erogati dall'attuatore al beneficiario.

Ebbene, secondo l'Agenzia delle Entrate il finanziamento delle attività connesse all'erogazione di servizi ai soggetti beneficiari non è soggetto a Iva non solo nel rapporto tra l'ente pubblico e il soggetto attuatore ma neppure nel rapporto tra quest'ultimo e i beneficiari.

A tale conclusione giunge richiamando la prassi, la normativa e la giurisprudenza (anche unionale), che hanno chiarito che l'erogazione di un contributo assume rilevanza ai fini Iva solo se si colloca nell'ambito di un rapporto a prestazioni corrispettive: cioè, all'erogazione della somma di denaro deve corrispondere un obbligo di dare, fare, non fare o permettere.

Ne deriva **che i contributi a fondo perduto – erogati senza connessione con prestazioni di servizi o cessioni di beni – non sono soggetti all'imposta.**

Ed è questo il caso dei finanziamenti erogati, nella fattispecie in esame, dall'ente pubblico istante a vantaggio dei soggetti beneficiari.

Né rileva in alcun modo – nel senso di modificare la natura dei contributi - la presenza del soggetto attuatore, che rappresenta un semplice tramite tra l’ente erogatore e il beneficiario effettivo dei servizi.

L’Agenzia delle Entrate – affermato tale principio - chiarisce come lo stesso trovi concreta attuazione nelle due diverse ipotesi che possono di fatto realizzarsi:

- se il contributo pubblico copre integralmente il costo del servizio, l’operazione è totalmente fuori campo Iva;
- se il contributo copre, invece, solo una parte del servizio e la restante parte resta a carico del beneficiario, il soggetto attuatore dovrà ordinariamente applicare l’Iva sulla somma versata dal beneficiario.

BONUS INVESTIMENTI 4.0: UNA FAQ DELLE ENTRATE SPIEGA LA SOSPENSIONE DEL RILASCIO DELLE RICEVUTE

L’Agenzia delle Entrate, con una FAQ pubblicata sul proprio sito il 19 giugno 2024, tranquillizza le imprese che, pur avendo proceduto a tutti gli adempimenti richiesti per la corretta fruizione del credito d’imposta 4.0, non trovano la relativa ricevuta di versamento.

L’art. 6 del d.l. n. 39/2024 prevede che, ai fini della fruizione dei crediti d’imposta per investimenti “Transizione 4.0”, le imprese beneficiarie sono tenute a comunicare preventivamente al Ministero delle imprese e del made in Italy, in via telematica e con gli appositi modelli, l’ammontare complessivo degli investimenti, la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione.

Tali comunicazioni sono elaborate dal gestore dei Servizi energetici (Gse) e successivamente inviate all’Agenzia delle Entrate.

Molte imprese, dopo aver proceduto con le prescritte comunicazioni al Ministero delle Imprese e del Made in Italy, hanno correttamente presentato il modello F24 per compensare il credito d’imposta loro concesso.

Non risulta, però, rilasciata la relativa ricevuta di versamento.

L’Amministrazione finanziaria spiega che ha proceduto a sospendere il rilascio delle ricevute dei modelli F24 (nei quali sono esposti a credito i codici tributo relativi ai crediti “Transizione 4.0”) per 30 giorni.

Ciò a causa dei tempi tecnici – più lunghi del previsto - di elaborazione delle comunicazioni da parte del GSE e del loro successivo invio all’Agenzia.

In sostanza, per evitare di scartare i modelli F24 per assenza di comunicazioni già inviate dall’impresa al GSE ma non ancora trasmesse da quest’ultimo all’Agenzia, a partire dalla scadenza del 17 giugno 2024 si è proceduto a sospendere il rilascio delle ricevute dei modelli F24 per 30 giorni, in attesa di ricevere le informazioni su tutte le comunicazioni inviate fino al 17 giugno stesso.

In tale periodo l'Agenzia verificherà comunque periodicamente se l'informazione proveniente dal GSE sia stata acquisita e, in caso positivo, sbloccherà la delega F24 mantenendo salva la data del versamento. In assenza di riscontri positivi nei 30 giorni, invece, la delega F24 sarà scartata.

RISPOSTA N. 136/2024: NO AL DIVIETO DI COMPENSAZIONE IN CASO DI DEBITI OVER 100MILA EURO RATEIZZATI

Nessun divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore a 100.000 euro per i quali è stata concessa la rateazione, a condizione che i pagamenti risultino regolari.

È quanto affermato con l'interpello n. 136 del 20 giugno 2024, in risposta all'istanza presentata da un contribuente avente ad oggetto la possibilità di portare in compensazione i crediti fiscali (articolo 37, comma 49–*quinquies*, DI n. 223/2006) in presenza di carichi iscritti a ruolo per i quali è stata concessa la rateazione.

Nel motivare la propria conclusione, l'Agenzia delle Entrate richiama:

- il comma 3-*bis* dell'articolo 121 del DI Rilancio, introdotto dal DI n. 39/2024 a decorrere dallo scorso 30 marzo 2024, che prevede che *“in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ..., per importi complessivamente superiori a euro 10.000, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione o per i quali sia intervenuta decadenza dalla rateazione, l'utilizzabilità in compensazione ... dei crediti d'imposta ..., è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi ...”*;
- l'articolo 37, comma 49-*quinquies*, del d.l. n. 223/2006 – come sostituito dal d.l. n. 39/2024 con effetto dal 1° luglio 2024 – che sancisce che il divieto di compensazione non vale per le somme superiori a 100mila euro, iscritte a ruolo e oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Entrambe le citate disposizioni – osserva la stessa Amministrazione - non sono ancora in vigore nel nostro ordinamento in quanto:

- per la prima disposizione si attende un emanando regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze;
- per la seconda, l'efficacia è espressamente prevista a far data dal 1° luglio 2024.

Inoltre, non è stato abrogato l'articolo 31, D.L. 78/2010 - che attualmente resta la norma di riferimento - che prevede il divieto di compensazione dei crediti relativi

alle imposte erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo, di ammontare superiore a 1.500 euro, per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Ciò nonostante, l'Agenzia delle Entrate dà prevalenza alla volontà del legislatore, come risultante dalle disposizioni sopra richiamate e prossime all'entrata in vigore.

Volontà di non considerare rilevante, ai fini del divieto di compensazione, la presenza di debiti iscritti a ruolo per il pagamento dei quali sia in corso un piano di rateazione puntualmente onorato.

Di conseguenza, l'Agenzia conclude che, anche se la disposizione che lo consente non ha ancora effetto nell'ordinamento tributario, la volontà del legislatore di renderla operativa non lascia spazio a dubbi.

Pertanto, il contribuente che ha rateizzato i propri debiti fiscali iscritti a ruolo per importi superiori a 100mila euro ed è in regola con il pagamento delle rate, può compensarli con i crediti d'imposta di cui dispone, compresi quelli acquisiti dalla cessione di bonus edilizi.

RISPOSTA N. 137/2024: SUPERBONUS – PER L'ANNO DI IMPUTAZIONE DELLE SPESE AGEVOLATE VALE LA DATA DEL BONIFICO

In tema di Superbonus, **nel caso di pagamento degli interventi agevolati mediante bonifico bancario, la spesa si considera sostenuta nel momento in cui viene dato l'ordine di pagamento alla banca.**

Irrilevante, invece, è il momento successivo in cui avviene l'addebito sul conto corrente.

È questo il chiarimento che emerge dalla risposta n. 137 del 20 giugno 2024 all'interpello presentato da un condominio e relativo alla possibilità di usufruire dell'agevolazione nella misura del 110%, prevista per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 (articolo 1, comma 894, della legge n.197/2022).

In particolare, il dubbio dell'istante circa il corretto anno di imputazione della spesa sorge in quanto, avendo effettuato i pagamenti mediante bonifici bancari disposti in data 30 dicembre 2023, le contabili bancarie riportano come "data di inserimento" il 30 dicembre 2023, come "data di esecuzione" il 2 gennaio 2024 e come "data valuta" il 3 gennaio 2024.

Nell'esaminare il quesito, l'Agenzia ribadisce che, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese, occorre fare riferimento, per persone fisiche, esercenti, professionisti ed enti non commerciali, al criterio per cassa.

Richiama altresì quanto già chiarito nell'ambito di Telefisco del 1° febbraio 2024, ove, con riferimento alla deducibilità dei costi sostenuti da un professionista mediante pagamenti effettuati con bonifico bancario, aveva evidenziato che, in applicazione di tale principio, il momento rilevante ai fini dell'effettuazione del bonifico bancario è quello in cui il professionista effettua l'ordine di pagamento alla banca.

Pertanto, nel caso di pagamento con bonifico bancario, la spesa si considera sostenuta nel momento stesso in cui viene dato ordine di pagamento alla banca, non rilevando il

momento, diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul conto corrente dell'ordinante.

Nel caso di specie, poiché il bonifico è stato ordinato nel 2023, si riconosce la possibilità per l'istante di accedere al Superbonus nella misura del 110%, avendo sostenuto le spese per gli interventi di riqualificazione energetica entro il 31 dicembre 2023.

LE SENTENZE

CASS. PEN., SEZ. III, SENT. 11-06-2024, N. 23402

Le frodi sul Superbonus non integrano il reato di truffa aggravata ai danni dello Stato se i crediti fittizi ceduti non sono stati materialmente riscossi o compensati.

Con la conseguenza che non può trovare applicazione la misura cautelare della confisca per equivalente.

È questo il principio affermato dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 23402 dell'11 giugno 2024, con cui viene annullato il provvedimento di sequestro preventivo ai fini della successiva confisca per equivalente disposto dal giudice di merito.

La Suprema Corte, in particolare, non condivide la decisione impugnata nella parte in cui aveva ritenuto configurato il reato di truffa aggravata, di cui all'art. 640-bis c.p., in ragione della mera costituzione di un credito fiscale fittizio, derivante da una falsa asseverazione in ordine al compimento delle opere per le quali è riconosciuto il Superbonus, e della successiva cessione di tale credito a terzi.

In sostanza, secondo il giudice di merito sarebbe stato irrilevante, per la consumazione del reato, l'effettivo utilizzo del credito fittizio.

Ebbene, la Cassazione ribalta totalmente tale impostazione.

Ai fini della consumazione del reato di truffa aggravata ai danni dello Stato non può essere sufficiente la costituzione di un falso credito fiscale nei confronti dell'Erario né l'eventuale successiva loro cessione a terzi.

Fino a tale momento, difatti, non c'è ancora un danno per l'Erario perché i crediti non sono stati liquidati.

Danno che si perfeziona, invece, solo in un momento successivo, ovvero quando i crediti ceduti vengono materialmente riscossi o compensati.

È solo in tal caso, infatti, che si verifica la **concreta perdita** del denaro per lo Stato.

E solo quando si è realizzato il danno per lo Stato è configurabile il reato di truffa ex art. 640-bis c.p., rendendosi applicabile la misura cautelare della confisca per equivalente.

Prima di tale momento può, al più, sussistere solo il tentativo del reato o, eventualmente, la truffa in danno dei cessionari.

CASS. CIV., SEZ. V, ORDINANZE NN. 14511 E 14515 DEL 2024

L'esonero dall'IMU previsto per gli alloggi sociali opera, sì, anche per gli immobili assegnati dagli ex IACP (Istituti Autonomi per le Case Popolari) ma non in maniera automatica.

Occorre, difatti, verificare che tali alloggi **abbiano le caratteristiche di “alloggio sociale”**, come individuate dal Decreto del Ministero dell'infrastrutture del 22 aprile 2008.

È quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con le recenti ordinanze n. 14511 e n. 14515, con le quali si torna ad affrontare un ridondante tema: gli alloggi assegnati dagli ex IACP rientrano nel perimetro applicativo dell'art. 2 del D.L. 31 agosto 2013, n. 102?

Si tratta, per l'appunto, della norma che – equiparando gli alloggi sociali all'abitazione principale – garantisce a questi l'esenzione da imposta.

Ebbene, nel rispondere a tale quesito, la Suprema Corte fissa un fondamentale punto fermo: non vi è coincidenza tra gli immobili regolarmente assegnati dagli ex IACP e gli alloggi sociali.

E ciò emerge proprio dal dato normativo. L'art. 13 del citato D.L. n. 201/2011 prevede un trattamento tributario specifico per tali immobili, consistente in una detrazione di euro 200.

È, dunque, evidente la volontà del legislatore di differenziare gli alloggi ex IACP da quelli sociali.

Chiarito che non c'è e non può esserci un'automatica assimilazione tra tali due tipologie di immobili, la Cassazione non nega però totalmente la possibilità anche per gli ex IACP di fruire dell'esenzione da IMU.

Ciò purché, però, gli alloggi si configurino come “alloggi sociali”: ossia, purché abbiano le caratteristiche e finalità indicate nei parametri stabiliti dal D.M. 22 aprile 2008.

In sostanza, deve trattarsi di *“unità immobiliare destinata ad uso residenziale ed oggetto di locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale di ridurre il disagio abitativo di soggetti e nuclei familiari svantaggiati, i quali non sono in grado di avere accesso alla locazione di alloggi nel libero mercato”*.