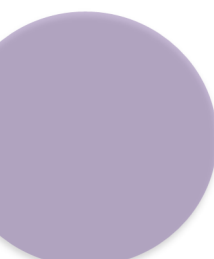


**IL PUNTO
DELLA
SETTIMANA**

3-7 LUGLIO
FLASH FISCALE

SOMMARIO

LA NORMATIVA	3
LA PRASSI	5
LE SENTENZE	9



LA NORMATIVA

IMPOSTA DI BOLLO MODALITÀ APPLICATIVE

Operative le modalità di versamento, in via telematica, della nuova imposta di bollo dovuta sui contratti pubblici, in vigore per i procedimenti avviati dal 1° luglio 2023. Occorre utilizzare il “Modello F24 Elide” con specifici codici tributo.

Così nel **Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n.240013** e nella **Risoluzione 37/E**, entrambi del 28 giugno 2023, in attuazione di quanto stabilito dal nuovo Codice dei Contratti Pubblici (art.18, co.10, e art.3 dell’All. 1.4 del D.Lgs. 36/2023).

Viene così completato il quadro normativo relativo alla nuova imposta di bollo da applicare ai contratti pubblici, che interessa i procedimenti avviati a decorrere dallo scorso 1° luglio 2023 (cfr. anche art.229, co.2, D.Lgs. 36/2023).

In particolare, chiarisce l’Agenzia delle Entrate, l’**imposta** deve essere **versata con il Modello F24 “Versamenti con elementi identificativi”** (cd. Modello F24 Elide), che deve contenere le seguenti indicazioni:

- **codici fiscali delle parti** (Stazione appaltante ed appaltatore);
- **codice identificativo 40**, per la sola Stazione appaltante;
- **codice identificativo di gara** (CIG) o, in sua mancanza, di altro identificativo univoco del contratto;
- **anno di stipula del contratto**;
- **codici tributo per il versamento dell’imposta**, istituiti dalla R.M. 37/E/2023.

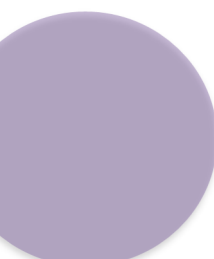
Si tratta dei seguenti codici tributo:

- **“1573”** denominato **“Imposta di bollo sui contratti - articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”**;
- **“1574”** denominato **“Imposta di bollo sui contratti – SANZIONE -articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”**;
- **“1575”** denominato **“Imposta di bollo sui contratti – INTERESSI -articolo 18, comma 10, D. Lgs. 31 marzo 2023, n. 36”**.

Con successivi Provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate potranno essere definite ulteriori modalità di versamento dell’imposta di bollo dovuta per i contratti pubblici, anche mediante l’utilizzo della Piattaforma “Pago P.A.”, istituita mediante il Codice dell’Amministrazione digitale.

Si ricorda che, ai sensi del citato **art.18, co.10, del D.Lgs. 36/2023**, la **nuova imposta di bollo**:

- deve essere **assolta *una tantum* al momento della stipula del contratto** ed è commisurata al valore dello stesso;
- ha natura **sostitutiva dell'imposta dovuta per tutti gli atti e documenti riguardanti la procedura di selezione e l'esecuzione dell'appalto**, fatta eccezione per le fatture, note e simili (di cui all'art.13, punto 1, della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/1972);
- viene **determinata sulla base di scaglioni crescenti in relazione all'importo massimo previsto nel contratto**, comprese eventuali opzioni o rinnovi esplicitamente stabiliti, **con esenzione completa per gli affidamenti di importo inferiore a 40.000 euro** (cfr. la **Tabella A dell'Allegato I.4** del D.Lgs. 36/2023).



LA PRASSI

CIRCOLARE 16/E/2023: RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE PARTECIPAZIONI E DEI TERRENI

La **Circolare n. 16/E/2023** fornisce chiarimenti sulle disposizioni della legge di bilancio 2023¹ che hanno previsto la possibilità per i contribuenti di anticipare la tassazione sui redditi derivanti dal possesso di talune attività di natura finanziaria e immobiliare (terreni edificabili e con destinazione agricola) che danno luogo a redditi di capitale e “diversi”².

I soggetti interessati dalle novità sono le persone fisiche, le società semplici e le società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell’articolo 5 del Tuir, gli enti non commerciali, per le attività detenute al di fuori dell’attività di impresa, e i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

In particolare, una delle misure previste³ riguarda la possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni (edificabili e con destinazione agricola) posseduti alla data del 1° gennaio 2023, mediante il versamento di un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 16% (cd. “rideterminazione”).

Questa possibilità, introdotta dalla legge finanziaria per il 2002 e sistematicamente riproposta nel tempo, prevede per la prima volta una novità assoluta in quanto è ammessa anche la possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisto di partecipazioni negoziate in mercati regolamentati e sistemi multilaterali di negoziazione.

Si ricorda che gli articoli 5 e 7 della legge finanziaria per il 2002 hanno introdotto la possibilità per i contribuenti che, al 1° gennaio 2002, detenevano, al di fuori dell’attività d’impresa, titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola, di rideterminare il loro costo o valore di acquisto alla predetta data.

In applicazione di tali disposizioni, pertanto, le persone fisiche, le società semplici, gli enti non commerciali e i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia possono fare riferimento al valore fiscalmente riconosciuto del costo di acquisto di detti beni, come rideterminato secondo le modalità contenute nelle predette disposizioni, ai fini del calcolo dei redditi diversi (plusvalenze) di cui all’articolo 67, comma 1, lettere a), b), c) e c-bis), del Tuir.

Per poter utilizzare il valore “rideterminato”, in luogo del costo storico, il contribuente è tenuto al versamento di un’imposta sostitutiva parametrata al valore risultante da

¹ Legge 197/2022 cd. Legge di Bilancio

² di cui agli articoli 44 e 67 del DPR 017/1986 (Tuir)

³ Cfr. articolo 1, commi da 107 a 109, della legge di bilancio 2023

un'apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati. Con riferimento a tale disciplina, riproposta più volte nel corso degli anni, sono stati forniti chiarimenti in diversi documenti di prassi e, da ultimo, nella circolare 22 gennaio 2021, n. 1/E

RISPOSTA 360/2023 – ALIQUOTA IVA CESSIONE DI MATERIALE ROTABILE

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che **l'aliquota IVA agevolata del 10% è applicabile, non solo alle cessioni di linee di trasporto metropolitane tramviarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso**, ma anche **alle cessioni e ai noleggi di motrici, carrozze ed altro materiale rotabile** così superando quanto affermato nella Risposta n. 638/2021, che invece, in tali casi, faceva riferimento all'aliquota ordinaria.

Diversamente, nella più recente Risposta 360/2023 l'Agenzia torna sulla questione precisando che **l'applicazione dell'aliquota agevolata anche alle cessioni di motrici carrozze e altro materiale rotabile**, deriva dal combinato disposto di cui all'art. 5, primo comma, del DL 70/1988⁴ e dei numeri 127-quinquies e 127-septies della tabella A, parte III allegata al DPR 633/1972⁵.

Sul punto l'Agenzia chiarisce, inoltre, che l'IVA agevolata si applica anche alle prestazioni di servizi di cui all'art. 16, comma 3, del DPR 633/1972 aventi ad oggetto i medesimi beni.

Ai sensi della disposizione appena richiamata, infatti, l'imposta si applica con la stessa aliquota del 10% prevista per la cessione dei beni anche alle "prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili" nonché a "quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria di noleggio e simili", aventi ad oggetto i medesimi beni.

⁴ Comma1, art. 5, DL 70/1988 *"La disposizione relativa all'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto afferente le linee di trasporto di cui al n. 22 della tabella A, parte seconda, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, deve intendersi riferita anche alle motrici, carrozze ed altro materiale rotabile"*.

⁵ Cfr. 127-quinquies) *"opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865; linee di trasporto metropolitane tramviarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso; impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica; impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione; edifici di cui all'art. 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, assimilati ai fabbricati di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408 e successive modificazioni"* e cfr. 127-septies) *prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere e degli impianti di cui al n. 127-quinquies);*

ASSEGNAZIONE E CESSIONE AGEVOLATA DI IMMOBILI ACQUISTATI DA SOCIETÀ IN REGIME DI ESENZIONE IVA - INTERROGAZIONE 5-01057

Nella Risposta della Sottosegretaria all'Economia e alle finanze Savino sono stati forniti alcuni chiarimenti sul regime IVA delle cessioni e assegnazioni di beni ai soci, richiamando alcuni documenti di prassi sul tema.

In particolare, richiamando il paragrafo 7 della CM 26/E/2016, è stato chiarito che **rilevano agli effetti dell'IVA tutte le assegnazioni di beni per le quali la società abbia detratto, integralmente o parzialmente l'IVA** addebitatale in via di rivalsa al momento dell'acquisto, dell'importazione o dell'effettuazione degli investimenti prima indicati. Mentre **esulano dall'ambito applicativo IVA le fattispecie di assegnazione di beni** in relazione alle quali era preclusa la detrazione dell'IVA all'atto dell'acquisto, **come le assegnazioni di immobili acquistati in esenzione dall'IVA.**

Infatti l'assegnazione di beni al socio realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa di cui al num.5 del secondo comma dell'art. 2) del DPR 633/1972 che deve essere ricondotta all'articolo 16 della Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 (Direttiva IVA), il quale – secondo l'orientamento espresso dalla Corte di Giustizia UE⁶ – va interpretato nel senso che **un bene dell'impresa destinato all'uso privato dell'imprenditore o a finalità estranee all'impresa non va assoggettato ad IVA quando non ha consentito la detrazione dell'imposta.**

Diversamente nell'ipotesi in cui, all'atto dell'acquisto del bene, la società abbia detratto, integralmente o parzialmente l'IVA, ai fini della determinazione della base imponibile dell'assegnazione del bene al socio occorrerà fare riferimento al criterio costituito dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni. Il riferimento al "valore normale" è residuale ed eccezionale, e va considerato solo quando non è possibile determinare il prezzo di acquisto o di costo.

In sostanza:

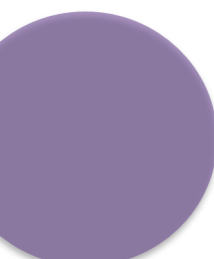
- secondo i principi contenuti della Corte di Giustizia UE⁷ il *prezzo di acquisto*, è la regola generale per i prelievi di beni da parte di un soggetto passivo per il proprio uso privato o per quello del suo personale o in destinazioni ad un'attività economica esente da IVA. Per prezzo di acquisto si intende il valore residuo dei beni al momento del prelievo o della destinazione dei medesimi;
- in assenza di un prezzo di acquisto cui fare riferimento, come potrebbe accadere nell'ipotesi di un fabbricato non acquistato ma costruito dal soggetto che intende estrometterlo dal regime IVA, la base imponibile è costituita dal costo o dal prezzo di costo di beni simili;

⁶ Cfr. Sentenza del 17 maggio 2001, cause C-322/99 e C-323/99

⁷ Cfr. Corte di Giustizia UE Causa C-16/14

- in via di estremo subordine e solo in mancanza assoluta di prezzo di acquisto originario o del costo, è possibile determinare la base imponibile secondo il criterio del prezzo d’acquisto di beni simili
- in ipotesi diverse, il ricorso al valore di mercato per la determinazione della base imponibile non è ammesso in quanto violerebbe il principio secondo cui “non è conforme al diritto comunitario una norma nazionale che consideri il valore normale quale base imponibile dei beni destinati ad attività estranee a quella di impresa, nel caso in cui tale ultima attività cessi”⁸.

⁸ Cfr. Corte di Giustizia UE, sentenza 3 maggio 2013, causa C-142/12



LE SENTENZE

TRUFFE SUPERBONUS E SENTENZE DELLA CORTE DI CASSAZIONE

Si segnala che, negli ultimi mesi, la Corte di Cassazione è tornata ad affrontare il tema delle truffe connesse ai bonus fiscali cedibili. Con le sentenze 4 maggio 2023, n. 18536; 28 aprile 2023, n. 17996; 19 aprile 2023, n. 16728; 13 aprile 2023, n. 15456; 24 marzo 2023, n. 12364. Sono state affrontate diverse fattispecie, dalla creazione di crediti di imposta inesistenti all'indebita compensazione.

In alcuni casi sono stati individuati alcuni soggetti, società e persone fisiche, che hanno ideato, realizzato e gestito un sistema fraudolento, finalizzato alla creazione e alla monetizzazione di falsi crediti di imposta. La simulazione della sussistenza dei presupposti costitutivi del beneficio fiscale, ovvero del diritto del contribuente alla detrazione dell'imposta lorda dell'intero importo delle spese sostenute per gli interventi previsti dal DL 34/2020, è risultata strumentale alla creazione di crediti di imposta inesistenti, in funzione del conseguimento di un duplice obiettivo illecito: da un lato, l'indebito ottenimento di ingenti liquidità monetarie di lecita provenienza, conseguite grazie alla cessione dei crediti a istituti bancari o intermediari finanziari, in taluni casi attraverso la previa cessione intermedia a società o persone fisiche compiacenti; dall'altro lato, l'elusione fiscale, attuata mediante l'indebita compensazione dei crediti di imposta, con conseguente locupletazione dei profitti derivanti dall'omesso versamento delle imposte dovute (cd. risparmio di spesa).