



Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttore responsabile Sandro Cerato

Edizione di lunedì 11 Settembre 2023

CASI OPERATIVI

Aliquota media “zero” e rimborso Iva trimestrale
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

La tassazione delle plusvalenze PEX realizzate dagli enti non commerciali
di Stefano Rossetti

IMPOSTE SUL REDDITO

Il valore fiscale delle merci nella donazione di azienda tra soggetti semplificati
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

LA LENTE SULLA RIFORMA

Linee guida della Delega fiscale per l'agricoltura
di Luigi Scappini, Massimo Bagnoli

ISTITUTI DEFLATTIVI

La violazione della doppia imposizione post adesione al pvc
di Gianfranco Antico

CASI OPERATIVI

Aliquota media “zero” e rimborso Iva trimestrale

di Euroconference Centro Studi Tributari

Master Breve **365 giorni di formazione in abbonamento**

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

NUOVA EDIZIONE 2023/2024

Una Srl ha presentato nel 2019 una richiesta di rimborso Iva trimestrale (modello TR), indicando nel modello come presupposto del rimborso l'aliquota media pari a zero (non aveva emesso fatture attive) e optando per la compensazione degli importi (apponendo il visto di un professionista).

L'Agenzia delle entrate ha comunicato che intende disconoscere il credito per mancanza del presupposto dato che considera l'aliquota media pari a zero come non corretta.

È corretta questa loro interpretazione?

Qualora fosse corretta, come posso sanare la posizione?

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...**](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

La tassazione delle plusvalenze PEX realizzate dagli enti non commerciali

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

Linkedin per i commercialisti

Scopri di più



Da sempre pone particolari dubbi il trattamento fiscale della **plusvalenza realizzata da un ente commerciale** all'atto della cessione di una partecipazione sociale.

In particolare, il dubbio principale riguarda l'ammontare della plusvalenza da tassare nell'ipotesi in cui la partecipazione appartenga alla **sfera commerciale** e integri i **requisiti per l'esenzione** previsti dall'[articolo 87 Tuir](#): tale plusvalenza deve essere tassata nella misura del **5%** (come i soggetti Ires) ovvero nella misura del **58,14%** (come i soggetti Irpef)?

Nell'ambito di questo contributo proveremo a fare un po' di chiarezza.

Preliminarmente occorre ricordare che gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che **non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale**, ai sensi dell'[articolo 73 Tuir](#), sono soggetti passivi Ires.

Rivestono la qualifica di soggetto passivo sia gli enti che non svolgono alcuna attività commerciale, sia quelli che, pur effettuando anche attività commerciale, non la svolgono in modo prevalente, essendo la loro attività principale di natura non commerciale.

Tali soggetti (enti non commerciali) liquidano il reddito complessivo secondo quanto disposto dall'[articolo 143, comma 1, Tuir](#), secondo il quale il reddito composto “*dai redditi fondiari, di capitale, d’impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione*” e “*il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni dell’articolo 8*”, ovvero **comando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall’esercizio di arti e professioni**.

Inoltre, ai sensi dell'[articolo 144, comma 1, Tuir](#), “*I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo degli enti non commerciali sono determinati distintamente per ciascuna categoria in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se nel presente capo non è diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I relative ai redditi delle varie categorie*”.

Per gli enti non commerciali di cui all'[articolo 73, comma 1, lettera c\), Tuir](#), pertanto, i redditi d'impresa si configurano come una delle categorie reddituali che concorrono a formare il reddito complessivo da assoggettare ad imposizione, analogamente ai redditi che rientrano nelle altre categorie reddituali.

Alla luce di quanto sopra, dunque, il discriminio è rappresentato dalla sfera di detenzione della partecipazione: **istituzionale o commerciale**.

Se l'ente commerciale detiene la partecipazione nell'ambito della **sfera istituzionale**, la plusvalenza:

- rappresenta un **reddito diverso** ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lett. c-bis\), Tuir](#) (“*sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali [...] le plusvalenze, diverse da quelle imponibili ai sensi della lettera c), realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società di cui all'articolo 5, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c), e dei soggetti di cui all'articolo 73”);*
- è determinata secondo le regole dettate dall'[articolo 86, comma 6, Tuir](#), come “*differenza tra il corrispettivo percepito ovvero la somma od il valore normale dei beni rimborsati ed il costo od il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi*”.

Se invece la partecipazione è detenuta nell'ambito della **sfera commerciale** dell'ente non commerciale, il reddito d'impresa, ai sensi dell'[articolo 56 Tuir](#), “*è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, salvo quanto stabilito nel presente capo*”.

Ciò significa che in questo ambito le plusvalenze:

- costituiscono **componenti positivi** di reddito secondo le regole dettate dall'[articolo 86 Tuir](#);
- possono essere qualificate per l'**esenzione** qualora posseggano i requisiti previsti dall'[articolo 87 Tuir](#) e in tal caso vengono escluse dalla formazione del reddito imponibile nella misura del **41,86%** del loro ammontare ([articolo 58, comma 2, Tuir](#) e D.M. 26.5.2017).

In questo senso si era espressa l'Agenzia delle entrate con la [circolare 36/E/2004](#) laddove aveva chiarito che, stante il richiamo dell'[articolo 56 Tuir](#), “*gli enti non commerciali – pur rimanendo transitoriamente soggetti passivi dell'Ires in base all'articolo 143 del nuovo Tuir – determinano il reddito complessivo secondo le stesse disposizioni stabilite dall'articolo 8 del nuovo Tuir per i soggetti IRPEF*”.

Ciò è stato successivamente ribadito anche con la [risposta ad istanza d'interpello n. 158/2023](#).

IMPOSTE SUL REDDITO

Il valore fiscale delle merci nella donazione di azienda tra soggetti semplificati

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

ULTIMI CONTROLLI PRIMA DELL'INVIO DELLE DICHIARAZIONI

[Scopri di più >](#)

Il computo del valore fiscale delle merci in rimanenze trasferite da un soggetto all'altro a seguito di donazione di azienda rappresenta un tema di non facile soluzione dovendosi coniugare il **principio di neutralità e trasparenza** della donazione di azienda di cui all'[articolo 58 Tuir](#), con l'assioma secondo cui **nessuno deve essere sottoposto a doppia tassazione**, né fruire di salti di imposta.

Nel caso di donazione di azienda tra soggetti in contabilità ordinaria, il predetto principio di neutralità della donazione – peraltro condizionato alla circostanza che il donatario assuma l'azienda ai medesimi valori fiscali riconosciuti in capo al donante (condizione che nella prassi operativa è manifestata, si potrebbe dire, nel 100% dei casi) – assicura che il medesimo valore delle merci, che costituiscono rimanenza finale del donante, sia riconosciuto come **componente negativo deducibile in capo al donatario** (come se si trattasse di rimanenze iniziali del donatario stesso), con l'effetto di non generare duplicazioni e salti di imposta.

Poniamo che Tizio doni la propria azienda al figlio Caio, avendo acquistato 100 di merce e non avendo venduto alcun bene. Al momento della donazione, il donatario Caio riceve la merce al medesimo valore di 100, sicché se poi quest'ultimo la vende a 110, si avrà un reddito di 10 posto che verrà confrontato il valore di carico delle merci (100) con il ricavo da cessione (110).

Quindi quella merce acquistata dal donante e ceduta dal donatario determina, giustamente, un unico imponibile di 10.

Ora ipotizziamo la medesima operazione solo che Tizio e Caio sono **due soggetti in contabilità semplificata**. Tizio ha acquistato la merce (100), poniamo, nel 2016, nel 2017 entra nel regime semplificato e determina una perdita di 100 (per effetto del diritto/obbligo di imputare a perdita il valore delle rimanenze al 2016), poi non produce più alcun reddito, e quindi la perdita non viene utilizzata. Nel 2023 dona l'azienda al figlio Caio il quale dovrebbe

considerare inesistente il valore delle merci (in continuità con il valore di zero delle rimanenze finali del donante), e che poi cede la merce a 110 generando un reddito di 110.

Se pensiamo a Tizio (donante) e Caio (donatario) come soggetti di un ipotetico “consolidato fiscale”, si avrebbe che a fronte di un costo di 100 – di fatto non fruito poiché divenuto perdita e riportato a nuovo in capo ad un soggetto che non potrà più in alcun modo dedurre quella perdita, avendo cessato la sua attività di imprenditore (con la donazione d’azienda) – si genera un reddito di 110 in capo al donatario, quindi una **ipotesi iniqua di reddito equivalente al ricavo**.

Per tale motivo nella [risposta all’interpello n. 516/2020](#), applicando una interpretazione sistematica delle norme in materia di a) donazione, b) irrilevanza delle rimanenze per il semplificato e c) criteri di deduzione della perdita, **l’Agenzia delle entrate arriva a concludere che** “*nel limite del minore importo tra il valore delle merci donate e la perdita non frutta, il donatario può ritenere riconosciuto fiscalmente il valore stesso delle merci*”.

Quindi, tornando al nostro esempio, avremo che:

- **per il donante, la perdita riportata a nuovo diventa di fatto irrilevante** avendo costui abbandonato, con la donazione, lo status di soggetto che produce reddito d’impresa;
- **per il donatario, il valore di acquisto delle merci è riconosciuto per il minore tra il valore delle merci donate (100) e la perdita non frutta (100)**, quindi il dato riconosciuto è sempre 100, il che permette di tassare solo il differenziale tra costo (100) e ricavo (110), quindi imponibile per 10 in capo al donatario.

Ora proviamo ad aggiornare questi enunciati ad una ipotesi più attuale, cioè Tizio intraprende una attività commerciale in “**regime semplificato di cassa**” dopo il 2017, diciamo nel 2020, acquistando merce ad oggi invenduta per 100. Si assuma, altresì, che nel 2023 Tizio doni la sua azienda al figlio Caio, anch’esso soggetto in regime di semplificato di cassa. In tale fattispecie, è pacifco domandarsi quale sia il **corretto valore delle merci in capo a Caio** (donatario).

A parere di chi scrive per risolvere la tematica occorre valutare separatamente i vari casi che si possono presentare a seconda delle scelte contabili esercitate dai soggetti donante e donatario.

Ipotizziamo che il donante abbia **optato per il regime di cassa “stretto”** (quindi dando rilevanza al momento del pagamento) e che abbia acquistato le merci a 100, ma pagate solo per 80 (20 restano da pagare). Il costo di 80 ha generato una perdita in capo a Tizio.

Per Caio si avrà che il valore delle merci donate (fisicamente esistenti per 100) sarà riconosciuto per 20 ovvero per la parte non pagata e quindi non dedotta da Tizio (donante), e ciò se la perdita di 80 sarà stata dedotta dal donante al momento di esecuzione della donazione. Diversamente se detta perdita non sarà stata frutta (né mai potrà essere frutta da

Tizio perché privo di reddito d'impresa), il valore di carico delle merci riconosciuto in capo al donatario dovrebbe espandersi a 100.

Questa conclusione è in qualche modo avvalorata dal **contenuto della risposta all'interpello n. 516/2020**.

Caso critico sarebbe la situazione in cui Tizio (donante) non ha dedotto le perdite prodotte dall'aver acquistato e parzialmente pagato le merci, ma detenendo, ad esempio, partecipazioni in altre società commerciali, egli potrebbe in futuro compensare delle perdite. In tal caso si ritiene, con un approccio prudenziale, che le merci riconosciute in capo a Caio **siano limitate a quelle non pagate** da Tizio (donante).

Infine, è lecito domandarsi quale sia il momento in cui il **dato delle merci non dedotte** (perché non pagate) **da Tizio diventano rilevanti per Caio**.

Al riguardo, è possibile ritenere che se quest'ultimo adotta il criterio di cassa, la deduzione scatterà con il pagamento del dato rimasto a debito (20), mentre se Caio adotta il criterio della "registrazione Iva" di cui all'[articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973](#), le cose si complicano. Si potrebbe ritener, in via equitativa, che essendo la donazione di azienda un atto non rilevante ai fini Iva (quindi non soggetto ai classici termini della registrazione della fattura), il componente negativo possa essere comunque rilevato **entro 60 giorni dall'atto di donazione** applicando, in modo non letterale, il passaggio contenuto nella [circolare 11/E/2017](#), in materia di termini di registrazione dei documenti non Iva.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Linee guida della Delega fiscale per l'agricoltura

di Luigi Scappini, Massimo Bagnoli

Convegno di aggiornamento - **EVENTO GRATUITO**

Novità del periodo estivo e Riforma fiscale

[Scopri di più](#)

La L. **111/2023** “*Delega al Governo per la riforma fiscale*”, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 189 del 14 agosto 2023, all'[articolo 5](#), dedicato “*all'individuazione dei principi e dei criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche*”, individua alcune linee guida di revisione del **reddito agrario**.

La delega però non interviene sull'attuale tassazione del reddito prodotto dalle attività agricole “*ex se*” nonché quello di provenienza dall'esercizio di determinate attività connesse: le une attratte a tassazione secondo le regole dell'[articolo 32 Tuir](#), le altre, se eccedenti, disciplinate dall'[articolo 56-bis Tuir](#) su base forfetaria.

Quello che propone la Legge delega di riforma del sistema fiscale è una “*evoluta lettura*” della tassazione delle attività agricole, sempre più **armonizzata** ai precetti civilistici disposti dall'[articolo 2135 cod. civ.](#)

Obiettivo della delega dunque è quello di ampliare il numero delle attività **agricole essenziali** a tassazione **catastale** al fine di accogliere i nuovi sistemi di coltivazione che sfruttano il progresso tecnologico e la ricerca scientifica, da un lato creando nuove classi catastali e dall'altro individuando un nuovo limite, ovviamente superiore a quello attualmente vigente, entro il quale l'attività è produttiva di un reddito agrario. Per l'eccedenza si confluirà, presumibilmente al rispetto dei requisiti soggettivi richiesti, nella tassazione forfettaria prevista dall'[articolo 56-bis, comma 1, Tuir](#).

Il Secondo mandato affidato al Governo è quello di “*ricondurre i redditi relativi ai beni, anche immateriali, derivanti dalle attività di coltivazione e allevamento che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, entro limiti predeterminati, ai redditi delle attività agricole di cui all'articolo 2135, comma 1, cod. civ. con eventuale assoggettamento a imposizione semplificata*”. In particolare, ci si riferisce ai redditi derivanti dalla cessione dei crediti di carbonio ottenuti mediante la cattura di CO₂, categoria che in passato l'Agenzia delle entrate, con la [risposta a interpello n. 365/2020](#) e, successivamente, il Governo con la risposta al *question time 5-08179* del 31 maggio 2022, **avevano esclusa da tassazione catastale o forfettaria ai sensi dell'articolo 56-bis, Tuir**.

È doveroso, tuttavia, precisare che la delega non riconduce tali redditi, sulla falsariga di quanto già fatto per le *agroenergie*, tra le attività connesse, bensì, correttamente, tra quelli ottenibili dalle attività agricole *ex se* e quindi, nell'ipotesi dei crediti CO₂ dalle **attività di coltivazione e selvicoltura**. In questo caso, una possibile soluzione potrebbe essere quella di **incrementare la rendita catastale per quegli imprenditori agricoli che fruiranno di questa possibilità**.

Anticipando possibili critiche su questa, da molta letta come, “*apertura*”, è doveroso precisare che non sono ancora definiti i criteri con cui determinare la quantità di CO₂ catturata per qualità e tecniche di coltura, con la conseguenza che potrebbe “*emergere*” che le produzioni agricole e le attuali conformazioni boschive, determinano la maturazione di pochi crediti.

Aspetto peraltro confermato da alcune simulazioni prodotte da operatori del settore.

A questo si devono aggiungere poi i costi di certificazione dei crediti stessi che potrebbero incidere in maniera importante sulla marginalità dell'attività.

Il Governo è altresì delegato a procedere alla revisione, a fini di **semplificazione**, del **regime fiscale dei terreni agricoli** su cui i titolari di redditi di pensione e i soggetti con reddito complessivo di modesto ammontare svolgono attività agricole.

L'obiettivo è quello di permettere a soggetti, quali i **pensionati** che non possono risultare regolarmente iscritti all'Inps gestione agricola o a contribuenti che nella realtà svolgono altre attività lavorative lasciando quella agricola come marginale, di essere equiparato all'imprenditore agricolo e, quindi, di poter fruire anch'esso delle agevolazioni, quale ad esempio l'esenzione Imu.

Non bisogna dimenticare, infatti, che dagli studi pubblicati negli ultimi anni è evidente una continua e costante perdita di SAU, forse dovuta anche agli eccessi costi di mantenimento.

Da ultimo, viene delegato il Governo all'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, **senza oneri aggiuntivi per i possessori e i conduttori dei terreni agricoli**, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, **le qualità e le classi di coltura indicate nel catasto con quelle effettivamente praticate**. Questo obiettivo, perfettamente in linea con la modernizzazione e la digitalizzazione del Paese molto probabilmente sarà il più difficile da raggiungere in quanto dovranno essere coinvolti altri enti, quali Agea, ad esempio, con indubbi rallentamenti dei lavori.

ISTITUTI DEFLATTIVI

La violazione della doppia imposizione post adesione al pvc

di Gianfranco Antico

Convegno di aggiornamento

Controlli e accertamenti: rimedi alternativi al contenzioso

Scopri di più

Come noto, l'[articolo 83, comma 18, D.L. 112/2008](#), ha inserito nel D.Lgs. 218/1997 l'[articolo 5-bis](#), titolato **"Adesione ai verbali di constatazione"**, al fine di definire le violazioni contenute in processi verbali di constatazione che riguardano le imposte dirette e l'Iva e che consentono l'emissione di accertamenti parziali previsti dall'[articolo 41-bis D.P.R. 600/1973](#) e dall'[articolo 54, comma 4, D.P.R. 633/1972](#).

La citata norma, è stata **successivamente abrogata** dall'articolo 1, comma 637, lett. c), n. 2, L. 190/2014 (con decorrenza dal 1° gennaio 2015): tuttavia, la norma in commento continua a **"far parlare di sé"** per via delle implicazioni giurisprudenziali, nonostante lo scopo dichiarato era quello di chiudere integralmente il pvc, atteso che l'accettazione integrale del pvc non permetteva "ripensamenti" successivi né dava diritto a richiedere successivamente perdite pregresse non computate, **né ad avere rimborsi** – per annualità precedenti o successive – per l'eventuale accettazione dei rilievi.

Infatti, come opportunamente sottolineato dall'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 55/E/2008](#), la collocazione nel corpus normativo del D.Lgs. 218/1997 sancisce la precisa appartenenza al genus dell'accertamento mediante adesione del contribuente. Tale appartenenza ha come immediata e rilevante conseguenza **l'estensione alla definizione ex articolo 5-bis di tutti gli effetti che il D.Lgs. 218/1997** collega alla ordinaria definizione dell'accertamento parziale, in materia di imposte sui redditi e di Iva.

In questo contesto si colloca **l'ordinanza della Corte di Cassazione n. 17068/2023**, avente ad oggetto l'impugnativa del provvedimento di **diniego sull'istanza di rimborso** di quanto versato a titolo di Ires e Irap per la mancata deduzione di costi, recuperati a tassazione dall'Amministrazione finanziaria con riferimento all'anno di imposta 2007 ed imputati dal contribuente come sopravvenienze attive con riferimento all'anno di imposta 2008. La Corte prende le mosse dal dettato normativo di riferimento – [articolo 2, comma 3 e articolo 3, comma 4, D.Lgs. 218/1997](#) – per confermare che l'accertamento definito con adesione non è soggetto ad impugnazione, non è integrabile e non è modificabile dall'Ufficio. Tant'è che la stessa Corte di Cassazione richiama:

- **l'ordinanza n. 13129/2018**, che ha escluso la possibilità di proporre istanza di rimborso di quanto ad avviso del contribuente versato in eccedenza per un errore che avrebbe viziato la sua adesione, **salvo che non vi sia corrispondenza tra gli importi contenuti nell'atto di adesione e quelli indicati nel pvc**, e;
- **l'ordinanza n. 29036/2021**, dove è stato affermato che “*lo strumento della tutela giudiziaria e? utilizzabile solo nel caso in cui il contribuente ravvisi degli errori in fase di liquidazione del tributo da parte dell'amministrazione finanziaria, avendo questa non correttamente determinato una maggiore imposta dovuta in base alle risultanze del processo verbale di constatazione, posto che, solo in tali circostanze, escludere un'autonoma impugnazione dell'atto di definizione significherebbe impedire al contribuente di far valere le proprie ragioni in sede giurisdizionale, con l'effetto che, pur in presenza di errori da parte dell'Ufficio, si vedrebbe cristallizzata, senza alcuna possibilità? di tutela, una pretesa erariale non legittima*”.

Gli Ermellini, nel caso di cui all'ordinanza n. 17068/2023, prendono atto che l'istanza di rimborso ha **riguardato errori nell'indicazione delle violazioni sostanziali** riportate nel pvc e poi trasfuse nell'atto di definizione. “*Nella specie, infatti, nel recuperare a tassazione, perché privi di certezza, i costi dedotti dalla contribuente nell'anno 2007, i verificatori nel pvc, cui la contribuente prestava adesione ai sensi dell'articolo 5-bis D.Lgs. 218/1997, davano atto che gli stessi costi venivano computati come sopravvenienze attive nel 2008, con l'effetto di posticipare il pagamento delle relative imposte dal 2007 al 2008, in cui vi era una aliquota Ires più favorevole*”. Di conseguenza, secondo la Corte, **le parti hanno concordato circa l'esercizio della corretta imputazione dei costi ed il recupero a tassazione dei relativi importi** e proprio sulla base dell'adesione al pvc, “*l'amministrazione finanziaria avrebbe dovuto riconoscere il rimborso, non solo – come ha fatto – delle somme pagate in eccesso per i costi “non di competenza” dell'anno 2008 e riferibili al 2007 (Cassazione n. 2420/2021), ma anche di quelle relative alle sopravvenienze attive indicate nel reddito imponibile del 2008 e corrispondenti ai costi privi di certezza, dedotti nel 2007 e recuperati a tassazione*”. Non essendo contestato che la società abbia aderito all'accertamento per l'anno 2007, in cui venivano recuperati a tassazione i costi privi del requisito della certezza ed ai quali corrispondevano le sopravvenienze attive dell'anno 2008, per la Corte **la doppia imposizione risulta essere un fatto evidente**, che collide con il divieto (principio) generale di cui all'[articolo 163, Tuir](#), sicché? il pagamento avvenuto in seguito all'adesione per il 2007 trasforma quello effettuato per il 2008 in un indebito oggettivo (in un caso in parte simile, si rinvia alla Cassazione n. 7438/2021).

Si segnala, comunque, che gli stessi giudici di Piazza Cavour – **ordinanza n. 9322/2023** – per un caso di conciliazione giudiziale, hanno ritenuto che la natura della conciliazione è tale per cui l'originaria pretesa tributaria è sostituita dalla **nuova somma concordata dalle parti**, e quindi **non vi può essere violazione del divieto di doppia imposizione fiscale, atteso che le parti hanno congiuntamente raggiunto l'accordo**, che ha estinto la pregressa pretesa e, conseguentemente, mutato (novato) l'originaria prestazione tributaria.

Nel caso specifico, una società presentava all'Agenzia delle Entrate **istanza di rimborso Ires ed Irap, per le annualità 2004, 2005, 2006, assumendo di aver versato in duplice misura i tributi**

dovuti per le medesime fattispecie, una prima volta nel periodo d'imposta ritenuto di competenza, una seconda volta come conseguenza dell'accertamento dell'Erario (nello specifico, alla società erano stati notificati degli atti impositivi, in relazione ad IRES ed IRAP, con i quali si recuperavano a tassazione i ricavi dichiarati dalla contribuente nell'esercizio successivo a quello ritenuto di competenza da parte dell'Agenzia delle entrate, nonché determinate voci di costo ritenute inerenti o di competenza dell'esercizio precedente rispetto a quello in cui erano state computate, atti tutti definiti in conciliazione). Per la Corte, la ricorrente ben avrebbe potuto **contestare in sede di conciliazione le determinazioni dell'Ufficio laddove, invece, ha provveduto alla sottoscrizione del verbale di conciliazione, così che “sul piano teorico, non c'è violazione del divieto di doppia imposizione fiscale”**. Nel caso di specie, “*la sopravvenuta definitività del verbale di conciliazione preclude la disamina della violazione del detto divieto, come si evince dall'operato del giudice di seconde cure; nel verbale di conciliazione, la pretesa tributaria è stata rettificata e l'imposta dovuta rideterminata, cosicché l'odierna ricorrente avrebbe avuto lo spazio necessario per richiedere le rettifiche che le apparivano più opportune prima della sottoscrizione, con cui l'obbligazione tributaria si è modificata, essendosi estinta e poi rinnovata in via definitiva*”.