



NEWS

Euroconference

Edizione di giovedì 25 Gennaio 2024

CASI OPERATIVI

Corretta procedura di cessione del credito
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Invio dati al Sistema Tessera Sanitaria del II° semestre 2023 entro il 31.1.2024
di Alessandro Bonuzzi

PATRIMONIO E TRUST

Niente reverse charge per gli immobili strumentali acquistati da trust e società semplici
di Ennio Vial

IVA

La prescrizione del rimborso del credito Iva erroneamente compensato
di Luigi Ferrajoli

AGEVOLAZIONI

Dolo o colpa grave: questo è il dilemma
di Silvio Rivetti



CASI OPERATIVI

Corretta procedura di cessione del credito

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the Euroconference logo on the left, followed by the text "La professionalità va riconosciuta". In the center, it says "100 BEST IN CLASS" above "2024 Edition". On the right, there is a circular portrait of a man and a woman standing together, with the "Forbes" and "sponsored by TeamSystem" logos below them.

La domanda concerne alcuni immobili di proprietà di un soggetto persona fisica.

L'intervento consiste in una sostituzione edilizia di n. 6 immobili (n. 3 C/2 + n. 3 C/6) con loro accorpamento in un unico nuovo edificio ad uso deposito.

Per tale intervento la domanda al Comune per il rilascio del permesso a costruire è stata presentata in data 17 novembre 2022.

Il permesso a costruire è stato rilasciato in data 28 marzo 2023 per “*Sostituzione edilizia ai sensi dell'art. 75. 4 delle Norme del Regolamento urbanistico del Comune di ..., consistente nella demolizione di n. 6 manufatti esistenti con funzioni accessorie e costruzione di un edificio ad uso deposito*”.

L'intervento di ricostruzione comporta la riduzione del rischio sismico dell'edificio di 2 o più classi di rischio sismico rispetto alla classe ante intervento.

Gli immobili ricadono in zona 3 ad alta pericolosità sismica.

Il massimale di spesa ammissibile dovrebbe essere di 96.000 euro per ogni singola unità immobiliare catastalmente esistente *ante* intervento (96.000×6).

La detrazione fiscale ammessa dovrebbe essere pari al 80% in considerazione del passaggio di 2 o più classi.

Essendo stata presentata la domanda per il rilascio del permesso a costruire in data 17 novembre 2022, potrà essere possibile procedere alla cessione dei crediti fiscali a istituto bancario per le spese sostenute nell'anno 2023 e 2024, previa asseverazione delle spese da parte di tecnico autorizzato e successiva apposizione di visto di conformità da parte di



commercialista.

Il codice intervento che verrebbe riportato nella/e comunicazioni di cessione dovrebbe essere il codice 15.

Per poter procedere alla cessione dei crediti quanti modelli di comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica articoli 119 e 121, D.L. 34/2020 modificato dalla L. 234/2021 dovranno essere compilati?

– uno per ogni unità immobiliare esistente ante intervento, quindi indicando gli estremi catastali dell'unità immobiliare ante intervento

oppure

– una sola comunicazione riportando l'Unità immobiliare di destinazione (quella nuova) con i nuovi estremi catastali.

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Invio dati al Sistema Tessera Sanitaria del II° semestre 2023 entro il 31.1.2024

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

[Scopri di più](#)

Entro il prossimo **31.1.2024** deve essere effettuato l'invio al **Sistema Tessera Sanitaria (STS)** dei dati relativi alle **spese sanitarie e veterinarie** sostenute nel **secondo semestre 2023** dalle **persone fisiche**. Si tratta dell'adempimento finalizzato alla predisposizione, da parte dell'Agenzia delle entrate, della dichiarazione dei redditi **precompilata**.

Ai fini della scadenza della trasmissione dei dati delle **spese sanitarie e veterinarie**, va fatto riferimento alla **data di pagamento** dell'importo di cui al **documento fiscale**. Rilevando, dunque, il **principio di cassa**, devono essere trasmesse, entro il prossimo 31.1.2024, le **spese pagate** dalla persona tra **l'1.1.2023 e il 31.12.2023**.

Si ricorda che i termini di invio dei dati al STS sono stati oggetto di **diverse modifiche**. Il decreto del Mef del 19.10.2020 ha stabilito l'obbligo di trasmissione dei dati con **cadenza mensile**; tuttavia, successivamente:

- il decreto del Mef del 29.1.2021 ha posticipato l'invio mensile dei dati alle **spese sostenute dal 2022** e stabilito l'invio con **periodicità semestrale per le spese sanitarie sostenute nel 2021**;
- il decreto del Mef del 2.2.2022 ha prorogato **dal 31.1.2022 all'8.2.2022 il termine per l'invio dei dati** relativi alle spese sanitarie del **secondo semestre 2021** e **prorogato la periodicità semestrale di invio** al STS per le **spese sanitarie sostenute nel 2022**;
- il decreto del Mef del 27.12.2022 ha previsto, anche per le **spese sanitarie sostenute nel 2023**, **l'invio dei dati al STS con cadenza semestrale** e, in particolare, la trasmissione dei dati **entro il 2.10.2023**, con riferimento alle spese sostenute nel **primo semestre 2023**, ed **entro il 31.1.2024**, con riferimento alle **spese sostenute nel secondo semestre 2023**.

L'invio con **cadenza mensile** pareva dovesse divenire effettivamente applicabile dalle spese sanitarie sostenute dal 2024; senonché, con l'approvazione definitiva del decreto legislativo sugli **adempimenti tributari** da parte del Consiglio dei ministri, avvenuta in data 19.12.2023 (e di cui si attende il passaggio in Gazzetta Ufficiale), è stato previsto l'invio con **cadenza**



semestrale anche per le spese sanitarie sostenute nell'anno 2024.

In merito all'aspetto soggettivo, con decorrenza dalle **spese sostenute dal 2023**, rientrano nel perimetro dell'obbligo anche gli iscritti all'Albo professionale degli **infermieri pediatrici** con profilo professionale individuato dal D.M. 70/1997. Essi, peraltro, devono comunicare entro il prossimo 31.1.2024, i dati relativi alle spese sanitarie sostenute durante l'**intero anno 2023**.

Si segnala, infine, la **soppressione** del periodo del comma 6-*quater*, dell'[**articolo 2, D.Lgs. 127/2015**](#), ad opera dell'[**articolo 4-quinquies, D.L. 145/2023**](#), che prevedeva per i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, la possibilità adempiere all'obbligo mediante la **memorizzazione elettronica** e la trasmissione telematica dei dati da **registratore telematico**. Tale modalità di trasmissione **facoltativa** sarebbe dovuta divenire **obbligatoria** a partire dall'1.1.2024. Invece, proprio per effetto dell'entrata in vigore del D.L. 145/2023, i soggetti tenuti all'invio dei dati al STS potranno continuare **anche nel 2024** a:

- **memorizzare elettronicamente e trasmettere** telematicamente i corrispettivi mediante il **registratore telematico**;
- **inviare i dati** delle spese sanitarie al STS mediante il **software gestionale** in uso.

La trasmissione di tutti i **corrispettivi giornalieri** al STS tramite il **registratore telematico rimane facoltativa**.



PATRIMONIO E TRUST

Niente reverse charge per gli immobili strumentali acquistati da trust e società semplici

di Ennio Vial

OneDay Master

Casi professionali relativi agli utilizzi del trust

Scopri di più

La detenzione di un immobile strumentale da parte di una **società semplice di godimento** o da parte di un **trust ente non commerciale**, ovverosia che non svolge nemmeno in modo marginale una attività di impresa commerciale, presenta dei **profili di interesse**, in quanto consente di **gestire un compendio immobiliare costituito da uffici, negozi e capannoni, attraverso veicoli che, a vario titolo, favoriscono la gestione ed il passaggio del patrimonio**.

Sotto il profilo della **fiscalità diretta**, la scelta potrebbe non risultare particolarmente efficiente, in quanto questi soggetti non sono **titolati a dedurre i costi inerenti** come, ad esempio, **gli ammortamenti**. Vi sono, tuttavia, altri aspetti di **appetibilità fiscale**, quale la non rilevanza della plusvalenza a seguito di una cessione ultra-quinquennale. In sostanza, si tratta di affrontare le medesime considerazioni che si possono fare in **caso di detenzione nella sfera di impresa** o di **detenzione privata**.

Può accadere che questi beni siano detenuti dalla società semplice o dal trust non *ab origine*, ma a seguito di un **acquisto a titolo oneroso** effettuato dalla società semplice o dal trust stesso. In questo caso, si pone il problema, da un lato, di valutare i risvolti Iva, dall'altro di valutare l'applicabilità del **meccanismo del reverse charge**.

Il primo step, che abbiamo affrontato in un [precedente intervento](#), porta alle **seguenti conclusioni** che possiamo porre come **presupposto di partenza**:

- la società semplice di **godimento ed il trust** ente non commerciale che non svolge una attività di impresa neppure marginale **non sono soggetti Iva**;
- tale circostanza non permette (ovviamente) di **evitare l'applicazione dell'Iva** in caso di acquisto del bene se la **cessione è soggetta ad Iva**;
- ove esistesse una soggettività Iva in capo al **trust acquirente**, l'Agenzia delle entrate e lo Studio del Notariato n. 69-2023/T hanno chiarito che la **soggettività Iva è del trust e non del trustee**.

A questo punto, è bene esaminare quale sia il **regime Iva della cessione di un fabbricato**



strumentale.

Abbiamo sintetizzato la disciplina nella **successiva tabella**.

Tabella n. 1 – regime iva della cessione di un fabbricato strumentale

Cedente	Acquirente	Regime Iva
Impresa costruttrice/ ristrutturazione entro 5 anni dalla fine dei lavori	dichiunque	Imponibile per obbligo
Impresa costruttrice/ ristrutturazione oltre 5 anni dalla fine dei lavori	di Soggetto privato	Esente o imponibile per opzione
Altra impresa	Soggetto Iva privato	Esente o imponibile per opzione con applicazione del reverse charge

Mixando i due aspetti, il quadro che ne esce è, come ci si poteva attendere, quello della **piena assimilazione** della società semplice di godimento o del trust alla **persona fisica che opera nella sfera privata**: in caso di applicazione dell'Iva, per obbligo o per opzione, il meccanismo del *reverse charge* **non può trovare applicazione**. Ovviamente, la società semplice o il trust ente non commerciale, non svolgendo attività di impresa, **non potranno detrarre l'iva applicata dal venditore**.



IVA

La prescrizione del rimborso del credito Iva erroneamente compensato

di Luigi Ferrajoli

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: le novità del contenzioso

Gestire il nuovo contenzioso, come delineato dal D.Lgs. 220/2023

Scopri di più

In materia di **Iva**, l'[articolo 30, D.P.R. 633/1972](#), stabilisce che l'eccedenza di **imposta** risultante dalla **dichiarazione annuale** deve essere utilizzata dal contribuente **in detrazione dell'imposta dovuta per i periodi successivi**, ovvero può essere **richiesta a rimborso**, ma solamente nelle ipotesi indicate dalla legge ([articolo 30, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972](#)) e, in ogni caso, nell'ipotesi di **cessazione dell'attività**. In particolare, il **contribuente** può chiedere **il rimborso**:

1. quando esercita **esclusivamente o prevalentemente** attività che comportano l'effettuazione di **operazioni soggette ad imposta con aliquota inferiore a quella** dell'imposta assolta **sugli acquisti o importazioni**;
2. quando effettua **operazioni non imponibili**, ai sensi degli [articoli 8, 8-bis e 9, P.R. 633/1972](#), per un ammontare **superiore al 25% dell'ammontare complessivo** di tutte le operazioni effettuate;
3. **limitatamente all'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili**;
4. quando effettua **prevolentemente** operazioni **non soggette all'imposta** per effetto degli [articoli da 7 a 7-septies, P.R. 633/1972](#);
5. quando si tratta di **soggetto non residente e senza stabile organizzazione** nello Stato.

La **richiesta di rimborso dell'eccedenza di imposta** deve essere effettuata nella **dichiarazione annuale** presentata ai fini Iva. In particolare, occorre precisare che l'**istanza di rimborso** del credito d'imposta maturato dal contribuente deve considerarsi già presentata con la **compilazione** del corrispondente **quadro della dichiarazione annuale "RX4"**, che configura **formale esercizio del diritto**, mentre la presentazione del **modello "VR"** costituisce, ai sensi dell'[articolo 38-bis, D.P.R. 633/1972](#), solo un **presupposto per l'esigibilità del credito** e, dunque, un **adempimento prodromico** al procedimento di esecuzione del rimborso.

Pertanto, come chiarito dalla giurisprudenza di legittimità, laddove l'**istanza del contribuente** sia formulata in termini di **compensazione**, e non denoti l'**inequivocabile volontà di ottenere il rimborso** del credito, **non si applica il termine ordinario decennale di prescrizione**, bensì quello di **decadenza biennale** previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#) (ordinanza n.



35717/2022). Questo in considerazione del fatto che il **diritto al rimborso** dell'eccedenza di imposta risultante dalla dichiarazione annuale, oltre ad essere possibile solo in determinate ipotesi indicate dalla legge, richiede la **formulazione di apposita istanza da inserire nella dichiarazione annuale**.

Tuttavia, va evidenziato che, a precisazione di questo consolidato principio, è stato chiarito che, **pur in presenza di erronea esposizione in dichiarazione, cionondimeno non si applica al rimborso il termine di decadenza biennale** previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), quanto, piuttosto, il **termine ordinario decennale** di prescrizione, **nell'ipotesi in cui la compensazione non possa più essere effettuata**, come, per l'appunto, nell'**ipotesi di "cessazione dell'attività"** – che deve essere intesa quale **messa in liquidazione della società, comunicata alla competente Autorità** secondo le regole vigenti e non, invece, quale suo scioglimento o sua cancellazione, successivi alla **data della domanda di rimborso** (in tal senso, si vedano Cassazione n. 5893/2019) – ovvero in caso di **morte del contribuente** (Cassazione n. 24655/2022).

In tali casi eccezionali, infatti, “resta **irrilevante** (...) che detti **crediti** [siano stati] **indicati** [dal] **contribuente come da utilizzare in compensazione** (in vista della **prosecuzione dell'attività d'impresa**), anziché senz'altro quali crediti di cui si invocava il **rimborso**, considerato che **avendo cessato** (...) **l'attività di impresa [al contribuente]** non restava altra via che quella di **chiedere il rimborso del credito esattamente indicato nella dichiarazione dei redditi**” (si veda, in particolare, Cassazione n. 6876/2021).

Infatti, la Corte di Cassazione ha più volte chiarito che in tema di Iva, **ai fini dell'insorgenza del diritto al rimborso dell'imposta in caso di cessazione dell'attività**, ai sensi dell'[articolo 30, D.P.R. 633/1972](#), occorre fare riferimento al **dato, sostanziale e fattuale, rappresentato dalla cessazione stessa effettiva della medesima** – evento che costituisce **titolo per il diritto al rimborso** dell'eccedenza d'imposta, per **l'evidente impossibilità di chiederne la detrazione in successive dichiarazioni** (si vedano anche Cassazione n. 4234/2004; Cassazione n. 10227/2003; Cassazione n. 14858/2015; e Cassazione n. 5821/2012).

Questo principio è stato recentemente ribadito dalla **Corte di cassazione** nell'**ordinanza n. 15618/2023**, la quale, **in presenza di credito Iva esposto in dichiarazione** – sia pure erroneamente – **ai fini della relativa compensazione da una società pacificamente in liquidazione all'atto della presentazione della dichiarazione**, ha affermato che detto **credito può essere chiesto a rimborso nel termine ordinario decennale di prescrizione** e non, come preteso dall'Agenzia delle entrate, nel termine di decadenza biennale di cui all'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), fermo restando che, **anche nell'ipotesi di domanda di rimborso presentata a seguito della cessazione dell'attività**, l'Amministrazione finanziaria è, comunque, tenuta a **verificare la sussistenza del credito del contribuente** il quale, in caso di contestazione, dovrà assolvere all'**onere probatorio** sullo stesso gravante.



AGEVOLAZIONI

Dolo o colpa grave: questo è il dilemma

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

Per quanto limitato nel corso del tempo ai soli **casi di dolo o colpa grave**, il **meccanismo di cautela** predisposto dall'[articolo 121, comma 6, D.L. 34/2020](#), implicante la responsabilità dei **cessionari dei crediti** e dei **fornitori concedenti lo sconto**, se concorrenti nella violazione, in solido con i contribuenti che hanno sostenuto **spese edilizie agevolabili** e quanto al **debito d'imposta di questi ultimi**, laddove **assenti i presupposti di spettanza** delle agevolazioni, resta d'importanza centrale ai fini dell'espletamento dei **controlli fiscali** e, in definitiva, del buon esito degli stessi. Invero, la possibilità di coinvolgere nelle maglie dei **controlli fiscali** soggetti come, per esempio, banche e imprese facenti parte della catena delle cessioni, **potenzialmente più solvibili rispetto a tanti contribuenti** cedenti i crediti (i quali risponderanno pur sempre del recupero delle detrazioni non spettanti, ai sensi dell'[articolo 121, comma 5, D.L. 34/2020](#)), nonché più agevolmente controllabili “unitariamente” in relazione a una pluralità di posizioni, costituisce **un'opzione di fondamentale importanza per il Fisco**, per mettere in **maggior sicurezza i suoi controlli** e per renderne **meno incerte le sorti**.

Non a caso, anche la più recente **norma in tema superbonus**, di cui all'[articolo 1, comma 1, D.L. 212/2023](#), nonostante l'evidente contenuto **condonale della prescrizione**, per cui il mancato completamento dei lavori edilizi **non comporta il recupero delle detrazioni** di cui all'[articolo 119, D.L. 34/2020](#) (purché siano state esercitate le **opzioni di cessione o sconto**, con riguardo a SAL effettuati fino al 31.12.2023), prevede pur sempre la **piena attivabilità** delle **responsabilità dei contribuenti**, dei concorrenti nella violazione e dei concorrenti “qualificati” cessionari e fornitori in dolo o colpa grave, ai sensi del citato [articolo 121, commi 4, 5 e 6, D.L. 34/2020](#).

In questo quadro, può essere utile una **riflessione** circa l'elaborazione proposta dall'Amministrazione fiscale sul **profilo del dolo**. Per la [circolare n. 33/E/2022](#), paragrafo 2 (che riprende la più risalente [circolare n. 180/E/1998](#)), nelle violazioni tributarie i contribuenti e i loro concorrenti rispondono, ai sensi dell'[articolo 5, D.Lgs. 472/1997](#), delle **proprie azioni o omissioni** coscienti e volontarie, siano esse **dolose o colpose**; in particolare, dovendosi qualificare come dolosa, ai sensi del comma 4, del predetto [articolo 5, D.Lgs. 472/1997](#), la violazione attuata con l'intento di pregiudicare la **determinazione dell'imponibile** o dell'imposta, oppure diretta a ostacolare l'attività dell'accertamento. Sul tema, la circolare si



premura di precisare che le condotte dolose sono connotate dalla **specifica volontà degli autori della violazione** e dei loro concorrenti: una volontà che dev'essere **mirata e consapevolmente diretta all'evasione**, non potendosi mai considerare dolosi quei comportamenti che, pur offensivi delle norme tributarie, non siano stati attuati con la precisa intenzione di **perseguire l'obiettivo finale dell'evasione fiscale**.

Se questo è, dunque, il contesto normativo ed esegetico di riferimento, si noti che difficilmente può considerarvisi allineato l'esempio illustrato dalla stessa [**circolare n. 33/E/2022**](#), laddove essa qualifica dolosa la **condotta del cessionario** che, pur a fronte della fittizietà di un credito manifestamente evidente, a un primo esame da chiunque condotto, proceda in ogni caso all'acquisizione del credito stesso e al **suo utilizzo in compensazione**.

Una simile condotta, per vero, più che essere riconducibile nell'alveo del dolo, appare più facilmente inquadrabile nel contesto della **colpa grave**: ovvero di quel genere di comportamenti del cessionario connotati da **grossolana imperizia o negligenza**, come specificato dalla stessa circolare. La sussistenza dell'elemento soggettivo della **consapevole volontà del cessionario**, rivolta al fine unico dell'evasione d'imposta, non risiede, infatti, nel dato, in sé obiettivo, dell'aver conseguito nei fatti un beneficio fiscale indebito, in relazione a un **credito usato in compensazione** per quanto viziato: ma dev'essere **oggetto di una specifica dimostrazione** da parte del Fisco, ai sensi del comma 6-quater, secondo periodo, del citato [**articolo 121, D.L. 34/2020**](#); una prova da rendersi, per di più, in maniera circostanziata e puntuale, come richiesto dall'[**articolo 7, comma 5-bis, D.Lgs. 546/1992**](#), disciplinante **l'onere della prova pertocchante al Fisco**.

Al riguardo, è bene ricordare che il **possesso del dossier documentale** completo di cui al comma 6-bis, lettere da a) a i-ter), del citato [**articolo 121, D.L. 34/2020**](#), esclude la **responsabilità solidale del cessionario** per escludere la colpa grave nel concorso; ma a nulla giova a fronte delle contestazioni erariali facenti leva su **condotte dolose**. Per questo motivo, appare necessario ben manovrare i principi giuridici idonei a smantellare le possibili, improprie connotazioni dolose dell'*agere* dei cessionari, come nell'esempio di cui alla citata circolare, a favore di più **equilibrati profili di colpa anche grave**, ma pur sempre **"scudabile"** per **mezzo del set documentale** di cui al citato comma 6-bis, dall'[**articolo 121, D.L. 34/2020**](#).