



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 23 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

Disciplina Iva della permuta di area fabbricabile contro terreno agricolo
di Euroconference Centro Studi Tributarî

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Tipografie autorizzate e rivenditori: Comunicazione “stampati fiscali” entro il 29.2.2024
di Mauro Muraca

REDDITO IMPRESA E IRAP

La regolarizzazione del magazzino tra errore contabile e L. 213/2023
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

ISTITUTI DEFLATTIVI

Uniformati i profili procedurali del nuovo interpello a pagamento
di Angelo Ginex

IMPOSTE SUL REDDITO

La fiscalità delle Comunità Energetiche: che la rivoluzione non mangi i suoi figli
di Silvio Rivetti

Disciplina Iva della permuta di area fabbricabile contro terreno agricolo

di Euroconference Centro Studi Tributari



**GUIDA ALLA
RIFORMA FISCALE**

Servizio editoriale mensile
di aggiornamento e
approfondimento sulle
novità più rilevanti

scopri l'offerta valida fino al 31 marzo! >

Alfa Srl intende cedere a Beta Srl un terreno agricolo di 50.000 metri quadrati in cambio di un'area fabbricabile da 5.000 metri quadrati. Il trasferimento avviene senza alcun conguaglio monetario.

Qual è il corretto trattamento ai fini Iva e ai fini dell'imposta di registro?

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



FiscoPratico

Tipografie autorizzate e rivenditori: Comunicazione “stampati fiscali” entro il 29.2.2024

di Mauro Muraca

OneDay Master

Fattura elettronica, “esterometro”, e-commerce

Scopri di più

Riferimento normativo

Articolo 3, comma 1, D.P.R. 404/2001

Articolo 3, comma 2-bis e comma 3, D.P.R. 322/1998

Articolo 11, D. Lgs. 471/1997

Articolo 13, lett. b), D.Lgs. 472/1997

Prassi

Risoluzione n. 5/E/2003

Risoluzione n. 180/E/2002

Circolare n. 6/E/2002

A norma dell'[articolo 3, comma 1, D.P.R. 404/2001](#), le **tipografie autorizzate** alla stampa di documenti fiscali ed i **soggetti autorizzati alla rivendita** degli stessi **sono tenuti a**:

- **annotare**, prima della consegna degli stampati, i **dati di ciascuna fornitura** in un apposito registro delle forniture tenuto anche con sistemi informatici (comma 2);



Nota bene

I dati di ciascuna fornitura devono essere **resi disponibili all'Agenzia delle entrate** e stampati ad ogni richiesta avanzata dagli organi di controllo.

- **trasmettere** telematicamente all'Agenzia delle entrate, **direttamente o tramite un intermediario abilitato**, i **dati relativi alle forniture** effettuate nell'anno precedente, entro **il mese di febbraio di ciascun anno** (comma 1).



Attenzione!!

A fronte di tale adempimento comunicativo, gli **acquirenti degli stampati fiscali e i rivenditori** (relativamente agli acquisti effettuati presso le tipografie) e gli **utilizzatori finali** (relativamente agli acquisti effettuati presso i rivenditori) **non sono più tenuti alla presa in carico degli stampati**.

TIPOGRAFIE E RIVENDITORI STAMPATI FISCALI: ADEMPIMENTI

Tenuta di un registro delle forniture

Trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati relativi all'anno precedente, entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo.

Soggetti obbligati alla comunicazione

Sono tenuti ad effettuare la trasmissione dei dati relativi al 2023, **entro il prossimo 29.2.2024**:

- le tipografie autorizzate alla **stampa dei documenti fiscali** e;
- i soggetti **autorizzati ad effettuarne la rivendita**.

**Nota bene**

Per le tipografie o rivenditori con **sedi diverse**, sarà **onere della sede principale effettuare la comunicazione dei dati relativi a tutte le forniture** entro la fine del corrente mese di febbraio, poiché la trasmissione deve essere effettuata con **riferimento alla sede presso la quale è esercitata l'attività di tipografo** o rivenditore che ha **ottenuto la relativa autorizzazione**.

Tali soggetti sono tenuti, ai sensi dell'[articolo 3, comma 2, D.P.R. 404/2001](#), a **conservare i dati** (di cui deve essere fatto l'invio) in un **registro delle forniture tenuto** anche con sistemi informatici.

Modalità di trasmissione della comunicazione

Le tipografie e i rivenditori di stampati fiscali dovranno provvedere alla **trasmissione dei dati** esclusivamente in modalità telematica, attraverso **due principali canali**:

- direttamente, tramite **il servizio Entratel** o il servizio fisco on line, in relazione ai **requisiti posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni**.

**Nota bene**

Per poter accedere al canale telematico per l'invio degli stampati fiscali, ed utilizzare il relativo software di controllo distribuito gratuitamente dall'Agenzia delle entrate, è necessario richiedere **l'abilitazione all'accesso al servizio telematico Entratel** o fisco on line, secondo le modalità descritte dal Decreto 31.7.1998.

- tramite **gli intermediari** di cui all'articolo 3, comma 2-bis e comma 3, D.P.R. 322/1998 (che utilizzano il servizio telematico Entratel).

Per la trasmissione telematica dei dati degli stampati fiscali **è possibile avvalersi:**

- delle **società del gruppo**, di cui all'[articolo 3, comma 2-bis, D.P.R. 322/1998](#).
- dei **soggetti incaricati**, di cui all'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#) e dei relativi D.M. attuativi, che hanno esteso la **platea dei soggetti incaricati**;



Nota bene

Rientrano nella platea dei predetti soggetti, tra gli altri:

- gli iscritti **nell'Albo dei Dottori Commercialisti** e degli Esperti Contabili;
- gli iscritti nell'Albo dei **consulenti del lavoro**;
- i soggetti iscritti al 30.9.93 nei ruoli dei **periti ed esperti** tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia, o equipollenti, ovvero del diploma di ragioneria;
- gli iscritti nel **Registro dei revisori legali** (previsti dal D.M. 12.7.2000);
- i CAF-imprese;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale (previsti dal D.M. 19.4.2001);

Gli intermediari abilitati devono fornire una **copia della ricevuta al soggetto obbligato** per conto del quale hanno **curato la trasmissione telematica della comunicazione dei dati degli stampati fiscali**.

Dati da indicare nella comunicazione

La trasmissione telematica relativa alle forniture 2023 dovrà **indicare i seguenti dati:**

- i **dati identificativi del soggetto autorizzato alla stampa** dei documenti fiscali:
 - **codice fiscale**;
 - **partita iva**;
 - **denominazione o cognome**;

- **nome e ditta;**
- **i dati identificativi del rivenditore** o dell'acquirente utilizzatore:
 - **codice fiscale;**
 - **partita iva;**
 - **denominazione** o, cognome, nome e ditta (se si tratta di imprenditore individuale).
- **numero degli stampati** forniti con l'indicazione della serie e dei relativi numeri iniziale e finale;
- il codice che individua le **diverse tipologie di stampati**, che costituiscono oggetto della fornitura
- **data della fornitura;**
- **estremi dell'autorizzazione** rilasciata alla tipografia o al rivenditore.

Con la [risoluzione n. 5/E/2003](#), sono state fornite alcune importanti **indicazioni sulle modalità di compilazione della comunicazione in rassegna** e sugli eventuali **documenti a supporto della stessa**:

Chiarimenti [risoluzione n. 5/E/2003](#)

Identificativo di serie dei documenti

Nel campo denominato "identificativo di serie" del record C deve essere indicata la coppia dei dati "id documento" e "anno di stampa", separati dal carattere "-" (es.: AXR-02);

Formulari di accompagnamento rifiuti

Tale tipologia di documento deve essere **esclusa dai documenti da indicare nel campo 14 del record C**, in quanto i soggetti che effettuano la fornitura di tali formulari sono esonerati da qualsiasi adempimento ([risoluzione n. 180/E/2002](#)) in merito alla **registrazione e comunicazione periodica dei dati ai fini fiscali**;

Bolla d'accompagnamento

Le diverse tipologie di documenti di accompagnamento (es. modello di accompagnamento dei prodotti vitivinicoli, contraddistinto dalla serie IT, documenti di accompagnamento per merci soggette ad accise) **possono essere identificate**, nel **campo 14** del record C, con il valore 01.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLA COMUNICAZIONE

La trasmissione telematica si considera effettuata nel momento in cui **è completa la ricezione del file contenente le comunicazioni**.

**Attenzione!!**

Fanno eccezione alcune **ipotesi di scarto previste dal punto 5.4 del provvedimento del 30.5.2002**, quali, ad esempio:

- scarto del file per mancato riconoscimento del codice di autenticazione per il servizio Entratel o Fisco on line;
- file non elaborabile perché predisposto con un software di controllo diverso; etc.

L'Agenzia delle entrate attesta la ricezione delle comunicazioni **mediante una ricevuta**, contenuta in un file, munito del **codice di autenticazione** per il servizio Entratel o del codice di riscontro per il servizio Fisco on line.

**Nota bene**

Le ricevute sono, poi, **rese disponibili per via telematica entro 5 giorni lavorativi** successivi a quello del corretto invio del file all'Agenzia.

Chiarimenti: [risoluzione n. 5/E/2003](#)

Correzione o integrazione di un file precedentemente inviato È necessaria la trasmissione di un nuovo file, completo delle parti corrette ed integrate, nonché dei dati presenti nel precedente file. Il nuovo invio va effettuato entro **il termine di scadenza e sostituisce integralmente il precedente.**

Scarto del file inviato Nel caso in cui il file inviato sia scartato dal servizio telematico, l'utente deve ripetere l'invio **entro i cinque giorni lavorativi successivi all'avvenuto scarto**. Se il nuovo file è correttamente accettato dal sistema informativo dell'Agenzia, l'invio si considera tempestivo.

Regime sanzionatorio e ravvedimento operoso

Il termine dell'ultimo giorno di febbraio per provvedere all'invio della comunicazione dei dati degli stampati fiscali è **perentorio**. Ciò nonostante, a decorrere dall'1.1.2016, all'omessa trasmissione della predetta comunicazione **si applica la sanzione**, prevista dal riformulato [articolo 11, D.Lgs. 471/1997](#), che va da un **minimo di euro 250 ad un massimo di euro 2.000**.

Anche in assenza di una specifica previsione, è opinione ormai diffusa che **l'omessa o tardiva trasmissione dei dati possa costituire oggetto di ravvedimento operoso**.



Attenzione!!!

Con riferimento all'applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso, si rappresenta, infatti, che, come chiarito in passato dalla stessa Amministrazione finanziaria, **non può applicarsi**, a tale fattispecie, **il divieto di ravvedimento previsto per l'ormai soppressa comunicazione dati Iva** ([circolare n. 6/E/2002](#)), a causa della "*natura non dichiarativa della comunicazione*": la **trasmissione dati da parte dei tipografi non ha**, infatti, **natura dichiarativa** e l'invio tardivo della stessa **non impedisce l'ordinaria attività di controllo** da parte dell'Ufficio.

Pertanto, in virtù di quanto appena esposto, è possibile, in caso di **omessa o tardiva trasmissione** della comunicazione in parola entro il prossimo 29.2.2024, ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso, di cui all'[articolo 13, lett. b\), D.Lgs. 472/1997](#), da effettuarsi **entro un anno dall'omissione**, con il pagamento della sanzione ridotta ad un **ottavo del minimo** (euro 31,25 = euro 250/8).



Nota bene

Qualora si aderisse alla suddetta interpretazione, allora anche **l'omessa o tardiva trasmissione dei dati relativi agli stampati fiscali potrebbe**, altresì, **costituire oggetto di ravvedimento** (lett. a-bis), che permette di sanare la violazione in parola entro 90 giorni dall'omissione, con il pagamento della **sanzione ridotta ad un nono del minimo** (euro 27,77 = euro 250/9).

La regolarizzazione del magazzino tra errore contabile e L. 213/2023

di **Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365**

Convegno di aggiornamento

Predisposizione del bilancio d'esercizio 2023

Scopri di più

Che rapporto esiste tra la **regolarizzazione del magazzino** ex L. 213/2023, e la regolarizzazione quale risultato di una normale **procedura di correzione dell'errore contabile**?

È possibile ottenere il riconoscimento fiscale del diverso valore delle rimanenze **senza versare l'imposta sostitutiva di cui alla L. 213/2023**?

Una questione spesso sollevata dagli operatori è capire se vi sono degli **spazi di manovra per ottenere la regolarizzazione del magazzino**, senza versare l'imposta sostitutiva o **senza versarla in pieno**, laddove il motivo della regolarizzazione sia diverso da quello ipotizzato dal Legislatore della Legge di Bilancio 2024. Facciamo subito un esempio paradigmatico: il caso dell'eliminazione **di magazzino**.

Secondo il ragionamento sottostante, l'articolo 1, [commi 78](#), e segg. L. 213/2023, il motivo per cui il magazzino è oggi sopravvalutato risiede nel fatto che sono state eseguite **vendite "in nero"** che, se fossero state dichiarate, avrebbero "svuotato" il magazzino, rendendolo **aderente al dato contabile**. Per tale motivo, una parte rilevante della imposta sostitutiva è rappresentata dall'Iva che si suppone **sia stata evasa** e che, quindi, va **riversata calcolando l'aliquota media** e applicandola all'importo da ridurre (maggiorato del margine di guadagno) che verrà pubblicato, **per ciascuna categoria economica**, con un apposito Decreto Dirigenziale.

Ora, poniamo il caso che il reale motivo che ha generato il surplus di magazzino contabile, rispetto a quello reale, sia stato una **sopravvalutazione delle quantità di merci**; quindi corrette a livello numerico, ma valutate per un **ammontare più elevato rispetto al costo sostenuto** (ciò a causa di una probabile esigenza di dimostrare ai terzi una **floridità patrimoniale**, in realtà inesistente del tutto o in parte).

Ora, di fronte a questo caso, è lecito chiedersi se ha senso **riversare un'Iva che in realtà non è stata evasa e se ha senso versare imposte sostitutive sul reddito**, in considerazione del fatto che **esso non è stato occultato**

La domanda, tuttavia, **ha una univoca risposta**: se si vuole fruire dei vantaggi concessi dalla L. 213/2023 è **irrilevante il motivo che ha portato al disallineamento del magazzino**: il calcolo è puramente matematico, nel senso che sul **dato differenziale va versata l'aliquota Iva media e l'imposta sostitutiva del 18% sul margine** determinato in modo convenzionale.

Ciò pone l'operatore di fronte **ad una alternativa**: è possibile ottenere lo stesso risultato tramite una normale **correzione contabile in applicazione**, sul fronte bilancistico, del **principio OIC 29** (par. 48) e sul fronte fiscale dell'[articolo 83, Tuir](#), oppure della [circolare n. 31/E/2013](#), per le società non soggette a revisione contabile?

Anzitutto, va detto che è univocamente ritenuto che la regolarizzazione del magazzino rappresenti un **errore contabile definito**, in forza del principio contabile OIC 29, quale **falsa rappresentazione in bilancio di informazioni correttamente avute**. La correzione viene eseguita imputando il **differenziale di patrimonio netto** (nel caso di errore rilevante quale è la correzione del magazzino nella quasi totalità dei casi) al valore di apertura dell'esercizio in cui si individua l'errore. Già a questo punto sarebbe **lecita una domanda**: ma se **la correzione avviene nell'esercizio 2024** (se eseguita ex L. 213/23 non può che essere così dato che la norma è stata approvata il 30.12.2023), la correzione non va forse **imputata al saldo di apertura 2024**? Il che sarebbe in aperto **contrasto con la previsione di cui all'articolo 1, comma 78, L. 213/2023**, che retrodata l'effetto della correzione alle **rimanenze iniziali all'1.1.2023**. Una possibile soluzione ragionevole potrebbe essere quella di interpretare il passaggio di cui al par. 48 del principio contabile OIC 29, nel senso che **se la correzione avviene in un dato esercizio** prima della approvazione del bilancio, essa retroagisca al **saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio precedente**; se, al contrario, l'errore è individuato **dopo l'approvazione del bilancio**, la correzione agisce sul **patrimonio netto di apertura del medesimo esercizio**.

Pertanto, applicando questa tesi, la correzione contabile **potrebbe essere retrodatata all'1.1.2023** con la riduzione delle rimanenze iniziali **alla stessa data**. Ma quali sono le **ricadute fiscali di tale comportamento**? Sul punto, l'[articolo 83, Tuir](#) (modificato dall'[articolo 8, D.L. 73/2022](#)), afferma che **l'imputazione temporale delle correzioni contabili**, per le società soggette a revisione legale, ha effetto anche **sull'imponibile fiscale del periodo d'imposta** in cui viene fatta la correzione stessa, in forza del principio di **derivazione rafforzata**. Quindi, in questo ultimo caso, avremmo un **saldo di apertura** delle rimanenze iniziali **fiscalmente riconosciuto**, mentre se la società **non è soggetta a revisione legale** è necessario ravvedere l'imponibile del periodo d'imposta **in cui è stato commesso l'errore e poi**, in relazione al diverso imponibile che si manifesta, versare le maggiori imposte con ravvedimento, **oppure riportare a nuovo il credito d'imposta**.

Quindi, una **correzione molto meno costosa per il contribuente**, ma va sottolineato che nel caso della regolarizzazione del magazzino, la modifica assume rilevanza anche per **i periodi precedenti e successivi rispetto a quello corretto** e non vi è una tutela legale che escluda accertamenti su **quegli stessi periodi**. Poniamo che si vada a correggere le rimanenze iniziali del 2022 incrementandole: ebbene, tale correzione renderebbe **contestabile l'esercizio**

precedente, le cui rimanenze finali sarebbe sconfessate nel loro importo errato. Viceversa, la correzione eseguita tramite L. 213/2023 assicura al contribuente immunità da accertamenti (dipendenti dalla correzione del magazzino) **per tutti i periodi d'imposta precedenti**.

Inoltre, la correzione contabile, diciamo ex principio contabile OIC 29, con il conseguente ravvedimento ex [circolare n. 31/E/2013](#), **non copre l'aspetto Iva dell'eventuale violazione** (semprech  violazione ai fini Iva sia avvenuta).

Detto ci , vi sono casi in cui **  evidente la convenienza ad eseguire la correzione tramite il principio contabile OIC 29**, in luogo della procedura stabilita dalla L. 213/2023: pensiamo all'esempio della societ  Alfa che, nel 2022, ha ceduto **un'area edificabile iscritta tra le rimanenze e non ha scaricato il magazzino**, pur avendo eseguito una **operazione regolare con atto notarile e versando l'Iva dovuta**. In tal caso, una modifica alle rimanenze iniziali 1.1.2023, con conseguente riduzione del patrimonio netto, verr  **eseguita senza versare alcuna imposta sostitutiva**, ma semplicemente **partendo da un dato di costo** (rimanenze iniziali minore) e provvedendo alla **modifica del reddito 2022**, le cui rimanenze finali vanno ridotte **togliendo l'area ceduta**.

ISTITUTI DEFLATTIVI

Uniformati i profili procedurali del nuovo interpello a pagamento

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

Scopri di più

La **riforma fiscale** operata con il **D.Lgs. 219/2023**, in attuazione delle prescrizioni contenute nella relativa **Legge delega (L. 111/2023)**, ha modificato interamente la **disciplina dell'interpello** prevista nello Statuto dei diritti del contribuente ([articolo 11, L. 212/2000](#)).

Le suddette **modifiche, entrate in vigore lo scorso 18.1.2024**, hanno cambiato profondamente tale istituto, in quanto sono intervenute, oltre che sulle tipologie di interpello, soprattutto sui **profili procedurali**. Nello specifico, al fine di operare una razionalizzazione e riduzione della disciplina previgente, il procedimento di interpello è stato reso **uniforme** per tutte le diverse tipologie di interpello, per cui ora non sussistono più differenze.

Si è già detto che il legislatore ha introdotto, per la prima volta, la necessità di procedere al **versamento** di un **contributo**, al fine di ottenere risposta all'istanza di interpello, la cui **misura** sarà determinata in funzione della tipologia di contribuente, del valore della rilevanza e della particolare complessità della questione rappresentata (bisognerà comunque attendere il **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**).

Ora, invece, preme sottolineare che, al di là della previsione di un interpello "a pagamento", il legislatore ha voluto **eliminare le differenze procedurali** contemplate dalla vecchia disciplina, la quale prevedeva un termine di risposta diverso per le varie tipologie di interpello.

In particolare, la citata novella ha stabilito che l'Amministrazione finanziaria è tenuta a rispondere alle istanze di interpello nel termine di 90 giorni. Ciò significa che il **termine di risposta**, per tutte le tipologie di interpello, è fissato in **90 giorni**. Resta ferma la facoltà per l'Amministrazione finanziaria di richiedere **documentazione integrativa**, da produrre secondo le modalità e i termini di cui all'[articolo 4, D.Lgs. 156/2015](#).

È altresì previsto che il suddetto termine di 90 giorni, in ogni caso, è **sospeso tra il 1° e il 31 agosto** e ogni qualvolta sia **obbligatorio** chiedere un **parere preventivo** ad altra amministrazione. Ne deriva, quindi, **l'automatica sospensione dei termini di risposta** nel periodo compreso tra il 1° e il 31 agosto di ogni anno. Inoltre, se tale parere **non è reso entro**

60 giorni dalla richiesta, l'Amministrazione risponde comunque all'istanza di interpello.

In conformità ai principi generali, poi, è stabilito che, nella ipotesi in cui i termini (sia quelli di risposta che quelli correlati alla regolarizzazione) **scadano di sabato o in un giorno festivo non lavorativo**, gli stessi sono **prorogati** al primo giorno lavorativo successivo.

Trovano **conferma alcune previsioni** della vecchia disciplina dell'interpello, quali:

- la disciplina del **silenzio assenso**;
- la **nullità** degli **atti** impositivi e sanzionatori **contrari** alla risposta resa;
- la facoltà di **rettifica** della **risposta** con effetti solo per il futuro;
- la definizione (in negativo) della sussistenza delle **condizioni di obiettiva incertezza**;
- l'irrilevanza della presentazione dell'interpello ai fini delle **scadenze** previste dalle norme tributarie e della decorrenza dei **termini di decadenza** o dei **termini di prescrizione**.

È previsto che la **risposta**, scritta e motivata, **vincola** ogni organo dell'Amministrazione finanziaria con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente. Quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il citato termine di 90 giorni, il **silenzio** da parte dell'Amministrazione equivale a **condivisione** della soluzione prospettata dal contribuente (c.d. **silenzio assenso**).

Gli **atti**, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio **difformi** dalla risposta, espressa o tacita, sono **annullabili**. Gli **effetti** della risposta all'istanza di interpello si estendono ai **comportamenti successivi** del contribuente riconducibili alla fattispecie già oggetto di interpello, salvo **rettifica** della soluzione interpretativa da parte dell'amministrazione con valenza esclusivamente per gli eventuali **comportamenti futuri** dell'istante.

La norma chiarisce, altresì, che non sussistono **condizioni di obiettiva incertezza** quando l'Amministrazione finanziaria ha fornito, mediante documenti di prassi o risoluzioni, la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente. La presentazione dell'istanza di interpello non incide sulle **scadenze previste** dalle norme tributarie né sulla decorrenza dei **termini di decadenza** e non comporta interruzione o sospensione dei **termini di prescrizione**. Viene espressamente prevista la **non impugnabilità** della **risposta all'interpello**.

Da ultimo, è stabilito che la **preclusione probatoria**, di cui all'[articolo 32, comma 4, D.P.R. 600/1973](#), e all'[articolo 52, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), "**non**" trova **applicazione** a **dati, notizie, atti, registri o documenti richiesti** dall'amministrazione nel corso dell'**istruttoria** delle istanze di interpello.

IMPOSTE SUL REDDITO

La fiscalità delle Comunità Energetiche: che la rivoluzione non mangi i suoi figli

di **Silvio Rivetti**

Seminario di specializzazione

Comunità energetiche e gruppi di autoconsumo condominiali

Nuove opportunità dall'energia autoprodotta

Scopri di più

Le regole che consentiranno l'ingresso delle **Comunità energetiche** nel nostro ordinamento (e nella nostra vita quotidiana) si vanno **lentamente allineando** davanti al canapo di partenza. In particolare, si è assistito al recepimento nella normativa nazionale della **Direttiva europea RED II** in materia di energie rinnovabili (Direttiva 2018/2001-UE), dapprima in via sperimentale e transitoria con l'[articolo 42-bis, D.L. 162/2019](#) e, poi, in via definitiva, con le norme di attuazione del D.Lgs. 199/2021; e si è assistito, altresì, all'entrata in vigore, in data 24.1.2024, del fondamentale **Decreto del Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica n. 414/2023**, di disciplina degli incentivi. Si è, ora, in attesa dell'approvazione delle **regole operative** da parte dello stesso Ministero, nei 30 giorni dall'entrata in vigore del decreto (regole da proporsi a cura del GSE, il Gestore dei Servizi Energetici, previa verifica dell'ARERA, l'Autorità di Regolazione per Energia, Reti e Ambiente); nonché dell'attivazione, da parte del GSE e nei successivi 45 giorni dall'approvazione delle **regole operative**, dei **portali telematici**, attraverso i quali sarà possibile presentare **le richieste di costituzione delle Comunità energetiche**. In tutto questo, pochi hanno, tuttavia, rilevato come **le tante novità tecniche e giuridiche**, pronte all'attuazione concreta, debbano fare i conti con **letture fiscali non tutte aggiornate**.

Per poter inquadrare correttamente i profili fiscali delle Comunità energetiche, è necessario aver preliminarmente chiaro il **quadro dei benefici economici** che a tali soggetti competono. Rilevano, in particolare, tre voci d'interesse:

- in primo luogo, la “**Tariffa incentivante**” riconosciuta dal GSE per ogni Kwh di energia condivisa, per 20 anni dalla data di entrata in esercizio di ciascun impianto di produzione attivato nel contesto della Comunità energetica, ognuno dei quali può operare fino a una **potenza massima nominale di 1 MW**;
- in secondo luogo, il “**Corrispettivo unitario**”, che si traduce in una riduzione dei costi in bolletta (quale “restituzione di componenti tariffarie”), in conseguenza del minor utilizzo delle reti del sistema elettrico;
- in terzo luogo, il “**Ritiro dell'energia**” immessa in rete, se il servizio è richiesto contestualmente all'accesso al servizio di valorizzazione e incentivazione dell'energia,

con **cessione al GSE dell'energia e il pagamento di un prezzo riconosciuto.**

In questo quadro, punto di riferimento, ai fini della corretta individuazione della disciplina fiscale applicabile alla materia, è ancora la [risposta a interpello n. 37/E/2022](#), resa al GSE in versione di soggetto istante con riguardo, tuttavia, alla prima norma di recepimento della normativa unionale, ossia l'[articolo 42-bis, D.L. 162/2019](#). In particolare, se per tale atto di prassi le prime due voci di beneficio sopra indicate, la **Tariffa premio** e il **Ristoro delle componenti tariffarie**, tendenzialmente non assumono rilievo ai fini delle imposte dirette, se la Comunità **opera come soggetto non commerciale**; né assumono **rilievo ai fini Iva**, per carenza del **requisito oggettivo**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lettera a\) D.P.R. 633/1972](#) (per non costituire **corrispettivi dovuti a fronte di una prestazione sinallagmatica**, bensì contributi volti rispettivamente a remunerare l'investimento negli impianti e a premiare l'autoconsumo in termini di "scarico" delle reti); ben diverso discorso si pone con riferimento alla **terza voce di beneficio**, quella dei corrispettivi derivanti dalla vendita dell'energia. Per la risposta all'interpello citata, infatti, il corrispettivo per il **"ritiro dedicato"** dell'energia ex [articolo 13, comma 3, D.Lgs. 387/2003](#), può assumere **rilevanza ai fini Iva**, laddove la potenza complessiva degli **impianti risulti superiore a 200 kW**, dovendosi individuare in un tale soglia quella rilevante ai fini dello svolgimento di attività commerciale. A questo proposito, è l'[articolo 119, comma 16-bis, D.L. 34/2020](#), a prevedere che **solo l'esercizio di impianti fino a 200 kW**, da parte di Comunità energetiche costituite in forma di enti non commerciali ex [articolo 42-bis, D.L. 162/2019](#), non costituisce **svolgimento di attività commerciale abituale**. La soglia dei 200 kW per impianto rileva, poi, anche ai **fini delle imposte dirette**: perché, per l'interpello, se l'attività della Comunità attiene a **impianti di potenza cumulata complessiva superiore a 200 kW**, allora tutte e tre le voci sopra indicate **costituiscono reddito d'impresa**. Appare evidente l'esigenza di coordinare, dal punto di vista dell'interpretazione dell'assetto tributario applicabile, il **precedente valore soglia dei 200 kW per impianto con il suo innalzamento a 1 MW**, come previsto dall'[articolo 5, comma 4, D.Lgs. 199/2021](#) e come ribadito all'articolo 3, comma 2, lettera a), D.M. MASE n. 414/2023: per evitare che una lettura non aggiornata del quadro normativo possa spingere l'Agenzia delle entrate a contestare lo **svolgimento di un'attività d'impresa** in relazione a quella che, a partire da domani, costituirà, invece, l'ordinaria e tutt'altro che **commerciale attività delle Comunità energetiche**, in relazione a complessi di impianti produttivi di ben più ampie dimensioni rispetto al singolo impianto di 200 kW. In particolare, sarebbe utile che il Fisco prendesse atto che la **soglia dei 200 kW per impianto** rileva solo per le **Comunità energetiche costituite ai sensi dell'[articolo 42-bis, D.L. 162/2019](#)**: norma transitoria, di fatto superata dalle disposizioni del D.Lgs. 199/2021.