



NEWS

Euroconference

Edizione di martedì 27 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

Fruibilità da parte di un Comune del credito per beni strumentali nuovi

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

I versamenti da indicare nel rigo VL30

di **Laura Mazzola**

BILANCIO

Le nuove regole sulla “prima casa” per chi si trasferisce all'estero

di **Francesca Benini**

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'istanza di autotutela non sospende i termini per ricorrere

di **Gianfranco Antico**

BILANCIO

La relazione sulla gestione: il giudizio del revisore

di **Manuela Sodini**

CASI OPERATIVI

Fruibilità da parte di un Comune del credito per beni strumentali nuovi

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! >](#)



Un Comune (ente pubblico) nell'anno 2022 ha cominciato la costruzione di una centralina idroelettrica.

Come da risposta n. 389/E/2020 dell'Agenzia delle entrate dovrebbe aver diritto al credito d'imposta beni ordinari del 6% per l'acquisto dei beni strumentali nuovi (a esclusione dei beni particolari indicati nell'allegato 3 annesso alla c.d. Legge di stabilità per il 2016 – L. 208/2015 -condutture, condotti, materiale rotabile).

La centralina è un bene complesso.

L'ultimazione della centralina idroelettrica con la messa in funzione avverrà solo nell'anno 2024.

Si chiede conferma che:

- Il Comune (ente pubblico) possa godere del credito d'imposta 6% sui beni ordinari (esclusi quelli elencati nell'allegato 3, L. 208/2015) acquistati nell'anno 2022, anche se il bene nel suo complesso verrà ultimato ed entrerà in funzione solamente nell'anno 2024;
- qualora ne avesse diritto, dovrà presentare la dichiarazione tardiva modello 760/2023 enti non commerciali entro il 28 febbraio 2024, con la compilazione del quadro RU. L'eventuale utilizzo in compensazione potrà avvenire solo dopo l'entrata in funzione.

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



FiscoPratico

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

I versamenti da indicare nel rigo VL30

di **Laura Mazzola**

OneDay Master

Iva nel settore edile e immobiliare

Scopri di più

All'interno del **quadro VL**, denominato "*Liquidazione dell'imposta annuale*", della dichiarazione Iva, la sezione 3 è dedicata alla **determinazione dell'Iva a debito o a credito**.

Di particolare importanza risulta essere la compilazione del **rigo VL30**, denominato "*Ammontare IVA periodica*", suddiviso in cinque campi, i quali prevedono le **seguenti indicazioni**:

- nel **campo 1**, del maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e la somma di quelli indicati nei campi 3, 4 e 5;
- nel **campo 2**, denominato "*IVA periodica dovuta*", dell'**ammontare complessivo dell'Iva periodica dovuta** (importo che corrisponde alla somma degli importi dell'Iva indicati nella colonna 1 del rigo VP14 delle liquidazioni periodiche 2023, senza considerare gli importi indicati nella colonna 1 del rigo VP14 ma non versati in quanto **non superiori a 25,82 euro**). A tale ammontare va sommato anche **l'importo dell'acconto dovuto indicato nel rigo VP13**, campo 2. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, e? invece necessario inserire **gli importi riportati nel quadro VH**;
- nel **campo 3**, denominato "*IVA periodica versata*", del **totale dei versamenti periodici, compresi l'acconto Iva e gli interessi trimestrali, nonché l'imposta versata a seguito di ravvedimento, relativi al 2023**;
- nel **campo 4**, denominato "*IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità*", dell'**ammontare dell'Iva periodica**, relativa al 2023, **versata a seguito degli avvisi bonari relativi alle liquidazioni periodiche fino alla data di presentazione della dichiarazione**;
- nel **campo 5**, denominato "*IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento*", dell'**ammontare dell'Iva periodica**, relativa al 2023, **versata fino alla data di presentazione della dichiarazione, a seguito della notifica di cartelle di pagamento**.

Ne consegue che:

- se il contribuente **ha correttamente versato tutti gli importi dovuti**, le **somme indicate nei campi 2 e 3 coincidono** e, quindi, **coincide anche l'importo indicato in colonna 1**;

- se il contribuente **non ha versato alcuni importi**, le **somme indicate in colonna 3 risultano inferiori rispetto a quelle indicate in colonna 2**, con conseguenze diverse a seconda che la dichiarazione liquidi a debito o a credito.

Si veda, di seguito, un **esempio di compilazione nel caso di versamento parziale** in corso d'anno.

Si ipotizzi che il contribuente **non abbia versato tutti gli importi dovuti** nei trimestri di riferimento, omettendo il versamento dell'Iva relativa al terzo trimestre, **pari a 1.500 euro**.

In particolare, ha versato:

- 1.000 euro nel **primo trimestre**;
- 2.000 euro nel **secondo trimestre**;
- 500 euro di **acconto Iva**.

La liquidazione Iva annuale **riporta un debito pari a 700 euro**.

Il rigo VL30 deve essere compilato **indicando**:

- all'interno del campo 2, **l'imposta totale dovuta**, ossia 5.000 euro;
- all'interno del campo 3, **l'imposta effettivamente versata**, ossia 3.500 euro.

Il campo 1 riporta il **maggiore tra i due importi** dei campi successivi, ossia l'importo del campo 2 (5.000 euro).

Il debito finale **non è influenzato dal minor versamento** indicato in colonna 3, in quanto il totale dell'Iva dovuta, da riportare nel rigo VL32, deve essere calcolato tenendo conto del **valore indicato nella colonna 1, del rigo VL30**.

VL30	Ammontare IVA periodica				1	5.000,00
	IVA periodica dovuta	IVA periodica versata	IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità	IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento		
	2	3	4	5		
	5.000,00	3.500,00	,00	,00		

BILANCIO

Le nuove regole sulla “prima casa” per chi si trasferisce all’estero

di **Francesca Benini**

Seminario di specializzazione

Accise e imposte indirette sulla produzione e sui consumi

Scopri di più

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 3/E/2024](#), ha fornito chiarimenti in merito ad alcune **novità** che sono state introdotte in relazione al settore delle **imposte indirette nel corso del 2023**.

Con il presente intervento, si vuole concentrare l'analisi sul chiarimento relativo alle modifiche introdotte dall'[articolo 2, D.L. 69/2023](#), ossia alle modifiche delle condizioni di accesso al **beneficio “prima casa” per i contribuenti che si trasferiscono all'estero**.

Come noto, il citato [articolo 2, D.L. 69/2023](#), è intervenuto sulla nota II-bis, posta in calce all'[articolo 1](#), della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, modificando i **criteri necessari per avvalersi dell'imposta di registro agevolata – c.d. “prima casa”** – in relazione agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso (oggi definite dalla **non appartenenza alle categorie catastali A/1, A/8 o A/9**), previsti per gli acquirenti che si sono **trasferiti all'estero per ragioni di lavoro**.

Tale novella legislativa è stata introdotta al fine di superare la procedura di infrazione n. 2014/4075 della Commissione Europea, secondo la quale la nota II-bis), comma 1, lettera a), primo periodo, della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986, attuava **una discriminazione**, fondata sulla nazionalità, nei confronti dei **cittadini di altri Stati UE**.

Prima delle modifiche introdotte dall'[articolo 2, D.L. 69/2023](#), l'agevolazione “prima casa” non poteva, infatti, essere invocata da parte dei cittadini non italiani che **non avevano intenzione di stabilirsi in Italia**.

Tale discriminazione, a seguito della novella normativa, è stata superata ed è stato **ancorato l'accesso al beneficio “prima casa” ad un criterio oggettivo**, indipendentemente dalla cittadinanza del contribuente.

In particolare, la novella legislativa ha previsto che **il soggetto che si trasferisce all'estero può accedere al beneficio prima casa**, solo se sussistono contemporaneamente le seguenti condizioni:

- il contribuente si **trasferisca all'estero per ragioni di lavoro**;
- il contribuente abbia **risieduto in Italia per almeno cinque anni**, o ivi svolto, per il medesimo periodo, la sua attività, anteriormente all'acquisto dell'immobile;
- il contribuente abbia **acquistato l'immobile nel comune di nascita**, ovvero in quello in cui **aveva la residenza** o in cui **svolgeva la propria attività prima del trasferimento**.

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 3/E/2024](#), ha chiarito che il **primo requisito** (trasferimento all'estero per motivi di lavoro) deve intendersi riferibile a **qualsiasi tipologia di rapporto di lavoro** (non necessariamente subordinato) e deve **sussistere già al momento dell'acquisto dell'immobile**. Secondo l'Agenzia delle entrate, infatti, il trasferimento per ragioni di lavoro, verificatosi in un **momento successivo all'acquisto dell'immobile non consente**, quindi, **di avvalersi del beneficio fiscale** in questione.

In relazione al **secondo requisito** (residenza in Italia ovvero svolgimento di attività nel nostro Stato), l'Agenzia delle entrate, con la citata circolare, ha chiarito che il termine "attività" deve essere interpretato nel senso di **ricomprendere ogni tipo di attività**, ivi **incluse** quelle svolte **senza remunerazione**.

L'Agenzia delle entrate, inoltre, ha precisato che **la verifica del requisito temporale** (quinquennio) della residenza, nonché di quello relativo **all'effettivo svolgimento in Italia della propria attività, non deve essere** necessariamente inteso in senso **continuativo**.

Da ultimo, l'Agenzia delle entrate, con la circolare in esame, ha chiarito che, per fruire della agevolazione prima casa, il lavoratore che si trasferisca all'estero è tenuto, in ogni caso, a **rispettare le altre condizioni previste dalla nota II-bis**, comma 1, della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986, ossia:

- **assenza di altri diritti reali** vantati su immobili ubicati nello stesso comune (lettera b) e
- **novità nel godimento dell'agevolazione** (lettera c).

Non è richiesto, invece, secondo l'Agenzia delle entrate, che il **lavoratore stabilisca la propria residenza nel comune in cui è situato l'immobile acquistato**: ciò sia in caso di fruizione dell'agevolazione **in sede di primo acquisto** da parte del residente all'estero, sia **in sede di riacquisto** di altra abitazione sul territorio nazionale, **entro un anno dalla vendita infraquinquennale** dell'immobile agevolato.

In tale ultima ipotesi, infatti, secondo l'Agenzia delle entrate, **non è necessario ottemperare all'obbligo di adibire il nuovo immobile ad abitazione principale**.

Come per il criterio della residenza, a detta dell'Agenzia delle entrate, anche la destinazione dell'immobile ad abitazione principale **non può essere imposta a coloro che vivono all'estero** e che, pertanto, si troverebbero nella **impossibilità di ottemperare a tale prescrizione**.

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'istanza di autotutela non sospende i termini per ricorrere

di **Gianfranco Antico**

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: le novità del contenzioso

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

Scopri di più

Le modifiche recate dal **D.Lgs. 219/2023** all'istituto dell'autotutela ne hanno cambiato radicalmente il volto. In pratica, il legislatore delegato ha previsto un **doppio binario**: da una parte l'autotutela **obbligatoria** disciplinata dall'[articolo 10-quater, comma 1, L. 212/2000](#), esercitabile nei casi di **manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione espressamente previsti** (errore di persona, errore di calcolo, errore sull'individuazione del tributo, errore materiale del contribuente facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria, errore sul presupposto d'imposta, mancata considerazione di pagamenti d'imposta regolarmente eseguiti, mancanza di documentazione successivamente sanata non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza); e dall'altra parte, l'autotutela **facoltativa**, normata dall'[articolo 10-quinquies, L. 212/2000](#) (casi *aperti*, in presenza di una **generale illegittimità o infondatezza dell'atto o dell'imposizione**).

Nel ricordare che il comma 2, dell'[articolo 10-quater, L. 212/2000](#), prevede che l'Amministrazione finanziaria **non procede** all'autotutela, nel caso sia intervenuta **sentenza passata in giudicato** ad essa favorevole, **ovvero in caso di atti definitivi, decorso un anno dalla mancata impugnazione**, e che l'[articolo 10-quinquies, L. 212/2000](#), riconosce all'Amministrazione finanziaria il potere di procedere in autotutela **anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi**, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione, va rimarcato che **rimane fermo che l'istanza di autotutela presentata – sia obbligatoria o facoltativa – non sospende i termini di impugnazione**.

Pertanto, il ricorso proposto **oltre il termine di 60 giorni** – indipendentemente dal silenzio serbato sull'istanza di autotutela – va dichiarato tardivo e inammissibile (**Cassazione n. [13367/2019](#)**), atteso che non è prevista – **né prima né post riforma** – **alcuna ipotesi di interruzione e/o sospensione del termine processuale per impugnare l'atto**.

Così, se il contribuente lascia decorrere il termine perentorio (60 giorni, eventualmente allungato in presenza di sospensioni ex lege) senza proporre ricorso, **l'atto si rende definitivo** e potrà solo confidare nel positivo esito del procedimento di autotutela.

Infatti, l'[articolo 21, D.Lgs. 546/1996](#), prevede che il ricorso debba “*essere proposto a pena di*

*inammissibilità entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato". Termine che soggiace alla **disciplina di carattere generale** di cui all'articolo 155 c.p.c., per effetto della quale nel computo dei termini **si esclude il giorno iniziale**, computandosi pure i giorni festivi, salvo che, se il giorno di scadenza è festivo, la scadenza "è prorogata di diritto **al primo giorno seguente non festivo**".*

In forza del primo periodo, **dell'articolo 1, comma 1, L. 742/1969**, (sospensione dei termini processuali nel periodo feriale), il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative è comunque "sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto (fino all'anno 2014, dal 1° agosto al 15 settembre) di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione...".

Inoltre, ai fini del computo dei termini per la proposizione del ricorso, occorre tener conto dell'eventuale sospensione dei termini in caso di **presentazione dell'istanza di accertamento** con adesione, di cui agli **articoli 6 e 12, D.Lgs. 218/1997**.

La stessa Corte di cassazione, pur se in ordine al riesame del **cd. avviso bonario**, ha affermato che ove il contribuente presenti istanza di riesame/autotutela di una **comunicazione di irregolarità** "***non si realizza alcuna sospensione del termine di trenta giorni**, decorrente dal ricevimento della comunicazione d'irregolarità, concesso al contribuente per effettuare il pagamento evitando l'iscrizione a ruolo ed usufruendo della riduzione ad un terzo dell'ammontare delle sanzioni. Solo nel caso in cui l'amministrazione finanziaria, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente, **ridetermini in sede di autotutela** l'importo delle somme dovute, decorrerà un nuovo termine dalla relativa comunicazione. Dunque, la mera presentazione di una istanza in autotutela da parte del contribuente, ove non seguita da una comunicazione di rideterminazione delle somme dovute, non esime quest'ultimo dall'onere di pagare entro il termine di legge, decorrente dalla comunicazione d'irregolarità, al fine di usufruire della riduzione della sanzione, attesa l'autonomia del procedimento di riscossione coattiva da quello introdotto dalla richiesta di provvedere in autotutela. La mancata risposta dell'Amministrazione all'istanza presentata in autotutela, conseguentemente, non incide sui termini di legge per il pagamento degli importi richiesti, né costituisce violazione del principio di collaborazione e buona fede sancito dall'art. 10 della L. n. 212 del 2000"* (**Sentenza n. 29650/2019**).

Occorre, da ultimo, rilevare che nell'ambito del **D.Lgs. 220/2023**, di riforma del contenzioso tributario, è stato integrato **l'articolo 19, D.Lgs. 546/1992**, per cui il ricorso può essere proposto avverso il **rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela obbligatoria**, mentre il ricorso può essere proposto avverso il **solo rifiuto espresso sull'istanza di autotutela facoltativa**.

Inoltre, lo stesso D.Lgs. 220/2023 è intervenuto **sull'articolo 21, D.Lgs. 546/1992** – sui termini per la proposizione del ricorso – secondo cui il ricorso avverso il rifiuto tacito dell'autotutela obbligatoria può essere proposto **dopo il novantesimo giorno** dall'istanza presentata entro i **termini previsti da ciascuna legge d'imposta** e fino a quando il **diritto alla restituzione non è prescritto**.

BILANCIO

La relazione sulla gestione: il giudizio del revisore

di **Manuela Sodini**

Convegno di aggiornamento

Revisione legale

Scopri di più

La relazione sulla gestione, per le società che sono obbligate alla sua redazione, rappresenta un **documento che correda il bilancio**, finalizzato a fornire **commenti sull'andamento della gestione** con ulteriore informativa rispetto al bilancio. In alcuni casi, può includere anche **informazioni non direttamente desumibili dal bilancio**.

Il giudizio che è chiamato ad esprimere il revisore, in una sezione separata della relazione di revisione che deve riportare il sotto-titolo *“Relazione su altre disposizioni di legge e regolamentari”*, riguarda: **la coerenza** della relazione sulla gestione **con il bilancio e la sua conformità** rispetto alle norme di legge; il revisore deve, altresì, rilasciare una **dichiarazione sugli eventuali errori significativi**, formulata alla luce delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del **relativo contesto** acquisite nel corso della revisione legale.

Il comma 2, dell'[articolo 2428, cod. civ.](#), prevede che l'informativa contenuta nella relazione sulla gestione debba essere *“coerente con l'entità e la complessità degli affari della società”*. Come afferma il **principio ISA Italia 720B**, questo realizza implicitamente un **sistema informativo “modulare”**, in base al quale le società di maggiori dimensioni e complessità **potrebbero fornire un'informativa più ampia** ed un **maggior grado di dettaglio**, rispetto a quanto dovuto dalle società di più piccole dimensioni. Tale approccio informativo differenziato può avere riflessi **in capo all'operatività del revisore**.

La **responsabilità della redazione della relazione sulla gestione** e della coerenza del contenuto rispetto al bilancio, nonché della conformità di tale contenuto a quanto previsto dalle norme di legge, **competete agli amministratori**.

Gli obiettivi del revisore consistono nel:

- **formarsi ed esprimere** nella propria relazione di revisione **un giudizio sulla coerenza con il bilancio** della relazione sulla gestione e sulla conformità alle richieste provenienti dalle norme di legge e;
- considerare **l'esistenza e rilasciare una dichiarazione**, sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso della

revisione, circa **eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione.**

Per coerenza, si intende la **presenza di informazioni nella relazione sulla gestione** non in contraddizione con quelle contenute nel bilancio oggetto di revisione; **per conformità** si intende, invece, che nella relazione sulla gestione **sono presenti le informazioni richieste dalle norme di legge**; per **errore significativo** nella relazione sulla gestione si intende **un errore che, considerato singolarmente o insieme ad altri errori, potrebbe influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori del bilancio assumono **sulla base del bilancio stesso.**

Ai fini procedurali, il revisore, rispetto alla coerenza, deve procedere con una **lettura critica della relazione sulla gestione** e al **riscontro della relazione sulla gestione** con il bilancio o con i dettagli utilizzati per la redazione dello stesso o con il sistema di contabilità generale o con **le scritture contabili sottostanti.**

Al fine della verifica della conformità della relazione sulla gestione, il revisore, nell'ambito della lettura, deve riscontrare che **le informazioni richieste dalle norme siano state incluse nella predetta relazione.** Il revisore, rispetto a tale verifica, può utilizzare **strumenti quali check list riepilogative delle norme di legge.**

Il revisore esercita lo scetticismo professionale, anche nello **svolgimento delle procedure per l'espressione del giudizio** sulla coerenza e sulla conformità, ad esempio, nel caso di presentazione nella relazione sulla gestione di informazioni relative al raggiungimento di **piani futuri eccessivamente ottimistiche**, rispetto alle informazioni contenute nel bilancio.

Al fine del rilascio della dichiarazione sugli eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione, il revisore deve considerare le **conoscenze e la comprensione dell'impresa** e del relativo contesto già acquisite nel corso del lavoro di revisione svolto ai fini dell'espressione del giudizio sul bilancio, **che comprende:**

- **settore di attività**, regolamentazione, **natura dell'impresa**;
- scelta e applicazione dei **principi contabili** da parte dell'impresa;
- **obiettivi e strategie** dell'impresa;
- **misurazione ed esame della performance** economico-finanziaria dell'impresa;
- aspetti del **controllo interno.**

Il revisore può essere in grado di **identificare eventuali errori significativi** semplicemente richiamando alla memoria le **informazioni già ottenute** a seguito delle indagini effettuate presso la direzione o i responsabili delle attività di governance (o della lettura dei verbali dei libri sociali), **senza la necessità di ulteriori attività.**

Qualora, il revisore giunga alla conclusione che esiste **una incoerenza significativa**, una mancanza di conformità o un errore significativo nella relazione sulla gestione **deve chiedere agli amministratori di correggerlo.** Qualora **l'errore non venga corretto**, il revisore deve valutare le **implicazioni per la propria relazione di revisione** e comunicare ai **responsabili delle**



attività di governance le modalità con cui ritiene di formulare il giudizio sulla coerenza e sulla conformità e di rilasciare la dichiarazione sugli **eventuali errori significativi nella relazione sulla gestione**.

Infine, si ricorda che, nell'ambito delle attestazioni previste dal **principio di revisione internazionale ISA Italia n. 580**, il revisore deve richiedere agli amministratori di **fornire attestazioni scritte in merito alle proprie responsabilità per la redazione della relazione sulla gestione**, per la coerenza del contenuto rispetto al bilancio, nonché per la **conformità di tale contenuto a quanto previsto dalle norme di legge**.