



**Edizione di lunedì 26 Agosto 2024**

## **CASI OPERATIVI**

**Fino al 2019 accertamenti Imu legittimi per le immobiliari che non hanno dichiarato gli invenduti**

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

## **GUIDA AGLI ADEMPIMENTI**

**Termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta 2023**

di **Alessandro Bonuzzi**

## **IVA**

**Le tempistiche della detrazione dell'Iva in importazione e i documenti utilizzabili**

di **Roberto Curcu**

## **LA LENTE SULLA RIFORMA**

**Concordato preventivo biennale post decreto correttivo: la tassazione del reddito proposto**

di **Stefano Rossetti**

## **PATRIMONIO E TRUST**

**La rinuncia alle posizioni beneficiarie con restituzione di beni ai disponenti non sconta tassazione**

di **Ennio Vial**

**CASI OPERATIVI**

---

***Fino al 2019 accertamenti Imu legittimi per le immobiliari che non hanno dichiarato gli invenduti***di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Alfa Srl è società che costruisce e ristruttura immobili da destinare alla vendita.

Nel 2016 ha realizzato un piccolo complesso di 10 unità immobiliari a destinazione abitativa, ricavandole dalla radicale ristrutturazione di una villa; a causa del fatto che nelle vicinanze sarà realizzata una discarica, Alfa Srl non è riuscita a vendere nessuno di questi appartamenti.

In relazione a tale complesso è stata utilizzata l'agevolazione prevista per i fabbricati invenduti non locati.

Il Comune ha notificato per l'anno 2016 2 avvisi di accertamento, rispettivamente relativi a Imu e a Tasi, contestando l'applicazione di tale agevolazione a causa della mancata presentazione della dichiarazione con la quale occorreva comunicare il possesso dei requisiti per applicare l'esenzione Imu e l'aliquota ridotta Tasi.

È corretta tale contestazione alla luce del fatto che comunque il Comune era a conoscenza che tali fabbricati sono stati realizzati da Alfa Srl?

È lecito attendersi che tale contestazione riguarderà anche i successivi periodi d'imposta?

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

**FiscoPratico**

## ***Termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta 2023***

di **Alessandro Bonuzzi**

Convegno di aggiornamento

### **Novità del periodo estivo per imprese e persone fisiche**

Scopri di più

Il **Decreto correttivo** della riforma fiscale (D.Lgs. 108/2024) ha messo il punto sul **termine di presentazione** delle **dichiarazioni dei redditi** aventi ad oggetto **l'anno d'imposta 2023**. L'intervento normativo è solo l'ultimo di una serie di modifiche che si sono susseguite nel corso del 2024.

Inizialmente, con decorrenza dal 2.5.2024, l'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 1/2024](#) (cosiddetto "Decreto Semplificazioni adempimenti tributari"), modificando l'[articolo 2, D.P.R. 322/1998](#), aveva stabilito "**a regime**" che:

- la trasmissione del modello Redditi PF e SP 2024, nonché del modello Irap 2024, sarebbe dovuta avvenire entro il **30.09.2024**;
- la presentazione delle dichiarazioni 2024 dei **soggetti Ires** – ossia del modello Redditi SC e ENC, nonché del modello Irap – sarebbe dovuta avvenire **entro l'ultimo giorno del nono mese successivo** a quello di **chiusura del periodo d'imposta**.

Con specifico riferimento al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (ossia esclusivamente per il 2024), il D.Lgs. 13/2024, all'[articolo 38](#), aveva **modificato i termini di invio dei modelli dichiarativi**, con conseguente **slittamento**:

- **dal 30.9 al 15.10.2024**, per i **contribuenti solari**;
- dalla **fine del nono mese successivo** alla chiusura del periodo d'imposta **al quindicesimo giorno del decimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta**, per i **soggetti non solari**.

Al riguardo, la [circolare n. 8/E/2024](#) dell'Agenzia delle entrate lasciava intendere che il differimento trovasse applicazione per **tutti i contribuenti**, indipendentemente dall'assoggettamento agli Isa oppure dall'adesione al concordato preventivo biennale.

Da ultimo, il Decreto Correttivo è intervenuto **nuovamente sulla materia** prevedendo:

1. la modifica del comma 1, dell'[articolo 11, D.Lgs. 1/2024](#) e dunque fissando:

- al **31.10** il termine per la presentazione del **modello Redditi PF e SP 2024**, nonché del modello Irap 2024;
- all'**ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta** il termine per la trasmissione delle dichiarazioni dei soggetti Ires, ossia del modello Redditi SC e ENC 2024, nonché del modello Irap 2024;

2. l'abrogazione dell'[articolo 38, D.Lgs. 13/2024](#), con conseguente **cancellazione del differimento al 15.10** fissato per l'anno 2024, **divenuto inutile**.

Ne consegue che, per l'anno 2024, viene a delinearsi la **situazione raffigurata nella tabella di seguito riportata**.

#### **Termine di presentazione telematica del modello Redditi e Irap 2024**

Persone fisiche

Soggetti Ires

Soggetti ex [articolo 5 Tuir](#) (società di persone + associazioni professionali)

**31/10/2024**

- **31.10.2024** per i soggetti con periodo d'imposta **coincidente con l'anno solare**;
- entro il **decimo mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Va precisato, infine, che continua a trovare applicazione la **disciplina transitoria** dettata dall'[articolo 11, comma 2, D.Lgs. 1/2024](#), secondo cui *“per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e Irap relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31/12/2023 scade successivamente alla data del **02/05/2024**, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i termini di presentazione vigenti anteriormente alla medesima data”*, con la conseguenza che i modelli vanno trasmessi entro la **fine dell'undicesimo mese successivo** alla chiusura del periodo d'imposta. Quindi, ad esempio, nel caso di una **Srl con periodo d'imposta 1.9.2022 – 31.8.2023**, il modello Redditi SC e il modello Irap **andavano presentati entro lo scorso 31.7.2024**.

## ***Le tempistiche della detrazione dell'Iva in importazione e i documenti utilizzabili***

di **Roberto Curcu**

**DIGITAL**

Seminario di specializzazione

**IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO**

Scopri di più >

**Quando nasce il diritto alla detrazione dell'Iva in importazione?** La domanda viene posta spesso, soprattutto nei periodi **a cavallo di due anni solari**, in quanto dalla reingegnerizzazione delle procedure di importazione avvenuta nel 2022, **l'Amministrazione finanziaria non si è mai espressa**.

Era il 2021 quando l'Agenzia delle entrate, con principio di diritto n. 13, precisò “...**che il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione coincide con il momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione disposta dalla norma, i) sostanziale (avvenuta esigibilità dell'imposta), ii) formale (possesso di una valida fattura e/o di una bolletta doganale).** In sostanza, **il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile, annota il medesimo – ai sensi del citato articolo 25 – in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza**”.

Sulla base del fatto che il **requisito sostanziale**, in importazione, è il **pagamento dell'imposta**, che avviene con l'accettazione della dichiarazione di importazione e, quindi, con lo svincolo della merce, il dubbio che nasceva riguardava il **requisito formale**, cioè il **momento in cui l'importatore entra in possesso del documento contabile che certifica tale pagamento di Iva**.

Sulla questione la **Fondazione Commercialisti dell'ODCEC di Milano** ha recentemente pubblicato il principio interpretativo n. 4, nel quale precisa che, a proprio avviso, “**Nelle importazioni reingegnerizzate il dies a quo ai fini dell'esercizio della detrazione Iva è individuabile nella data di svincolo; da detto momento l'importatore può infatti disporre, direttamente o tramite dichiarante/rappresentante doganale, di tutte le informazioni, ancorché smaterializzate, necessarie per l'esercizio del diritto alla detrazione e l'annotazione da effettuare nel registro acquisti ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. 633/72, nel rispetto dei requisiti previsti dall'articolo 19 del medesimo decreto**”. In questo senso, il **principio evidenzia di non ritenere corretto**, pur in mancanza di

chiarimenti ufficiali, **individuare il *dies a quo* con la data di generazione** – essenzialmente perché non statica e mutevole ad ogni download anche reiterato – **del prospetto di riepilogo o del prospetto di sintesi**, riportando delle dettagliate argomentazioni, tra le quali la **natura di tali prospetti dei dati informatici** presenti nel sistema dell'Agenzia delle Dogane.

L'individuazione del corretto ***dies a quo*** per la detrazione dell'Iva in importazione ha dei **risvolti pratici molto limitati** per quelle che sono le **importazioni che si realizzano durante l'anno**, mentre ha degli **impatti molto importanti per quanto riguarda le operazioni a cavallo di anno**. Infatti, considerato che **la detrazione dell'Iva deve essere esercitata nella dichiarazione Iva dell'anno in cui è nato il diritto**, se l'importazione è avvenuta nell'anno N, ma il prospetto è giunto all'addetto delle registrazioni contabili solo nell'anno N+1, è importante che tale registrazione **influenzi i saldi dell'Iva dell'anno N**, e sia rappresentata nella **dichiarazione Iva di tale anno**. In questo senso, il principio della Fondazione ricorda la problematica del **"*dies a quem*"**, ritenendo praticabile la correzione di eventuali dichiarazioni del passato tramite l'istituto della **dichiarazione integrativa**, ancorché si potrebbe dire che **"non viene suggerita la corsa alla correzione delle dichiarazioni del passato"** mediante tale strumento. Infatti, anche qualora l'Amministrazione finanziaria confermasse la tesi della Fondazione, lo stesso Ente evidenzia che dovrebbe esserci una **tolleranza da parte della stessa Amministrazione finanziaria**, legata in particolare alla mancanza di chiarimenti, alle difficoltà tecniche avvenute nella prima fase, al fatto che **i dati delle importazioni non sono attualmente gestiti nelle precompilate**, e – non da ultimo – al fatto che l'atteso **decreto legislativo di riforma del sistema Iva**, dovrebbe **modificare anche le tempistiche di detrazione per le operazioni a cavallo di anno** (c'è anche da capire, quindi, se, ed eventualmente come, le prossime modifiche interverranno per il caso in analisi).

Ulteriore argomento affrontato dal principio interpretativo della Fondazione Commercialisti dell'ODCEC di Milano è quello dei **documenti necessari per esercitare il diritto**; non tutti gli importatori, infatti, sono in possesso delle credenziali di accesso al sito dell'Agenzia delle Dogane, e **"registrano" il documento che viene consegnato loro dal dichiarante doganale** (spedizioniere doganale o corriere); talvolta tali ultimi soggetti consegnano all'importatore le copie dei prospetti di riepilogo e di sintesi ma, soprattutto i corrieri, sono soliti consegnare dei **"documenti di cortesia"**.

Circa la validità di tali documenti, l'Agenzia delle entrate si era espressa con [risposta ad Interpello n. 417/2022](#), non negando – viene evidenziato nel documento della Fondazione – la **potenziale efficacia di tali "documenti di cortesia"**, ma limitandosi a specificare di **non potersi esprimere sull'idoneità degli stessi**, non potendo verificare in sede di interpello se **tali documenti possiedono le stesse garanzie di affidabilità di quelli prodotti dal sistema informativo doganale**. Sul punto, considerato che l'unica informazione "originale" che esiste sono i dati informatici presenti nel sistema dell'Agenzia delle Dogane, la Fondazione evidenzia che **la validità di eventuali "riproduzioni analogiche"** non sta nel "layout" (che quindi non deve necessariamente rispettare quello dei prospetti proposti con gli allegati alla circolare 22/D/2022), ma nella **conformità e coerenza delle informazioni in essi contenute** (numero MNR, importi, data di svincolo, ecc.).



## Concordato preventivo biennale post decreto correttivo: la tassazione del reddito proposto

di Stefano Rossetti

Convegno di aggiornamento

### Concordato preventivo biennale: opportunità e calcoli di convenienza

Scopri di più

Il D.Lgs. 108/2024 ha apportato **numeroso modifiche** alla disciplina del **concordato preventivo biennale** (D.Lgs 13/2024).

In particolare, al fine di **rendere l'istituto più appetibile** per i contribuenti, è stato introdotto un **regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato** fruibile dai **soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale** e dai **contribuenti forfetari**.

Per ciò che riguarda i **soggetti ISA**, i contribuenti potranno effettuare una **valutazione di convenienza** in merito all'accettazione della proposta, **potendo scegliere se assoggettare a:**

- **tassazione ordinaria** (Ires o Irpef) **l'intero reddito** oggetto di accordo;
- **imposta sostitutiva** il reddito proposto **eccedente quello del periodo d'imposta precedente l'applicazione del concordato** e a **tassazione ordinaria la restante parte**.

Entrando nel dettaglio della disposizione, il comma 1, del nuovo [articolo 20-bis, D.Lgs 13/2024](#), prevede che *"per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate **possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo** derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una **imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese...**"*.

In base a quanto sopra:

- **l'applicazione dell'imposta sostitutiva rappresenta una facoltà** che l'ordinamento concede al contribuente. Dalla norma non si evince quale sia la **modalità di esercizio dell'opzione**; dunque, a meno che **non vengano modificati i modelli dichiarativi** (alquanto improbabile), ciò potrebbe avvenire mediante **comportamento concludente** in sede di versamento delle imposte e con successiva comunicazione nella dichiarazione fiscale. Si ritiene che tale scelta, rientrando tra gli aspetti negoziali della



dichiarazione fiscale, **non potrà essere modificata**;

- la **base imponibile** dell'imposta sostitutiva è costituita dalla differenza tra il **reddito** (d'impresa o di lavoro autonomo) **derivante dall'adesione al concordato** – quindi comprensivo delle rettifiche ex [articoli 15 e 16, D.Lgs. 13/2024](#) (plusvalenze, minusvalenze, redditi da partecipazione e corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali per ciò che riguarda il lavoro autonomo, mentre il reddito d'impresa deve essere rettificato delle plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive, sopravvenienze passive, perdite su crediti, redditi da partecipazione e utili) – e **il reddito del periodo d'imposta antecedente a quello a cui si riferisce la proposta**; quindi, si tratta del reddito del **2023**;
- l'imposta sostitutiva copre le **imposte sul reddito** e le **relative addizionali**.

La **misura dell'aliquota dell'imposta sostitutiva varia in ragione del livello di affidabilità fiscale del contribuente**, infatti se:

- nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta il contribuente presenta un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 8**, l'aliquota è del **10%**;
- nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 6 ma inferiore a 8**, l'aliquota è del **12%**;
- nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **inferiore a 6**, l'aliquota è del **15%**.

Ai sensi del comma 3, dell'[articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024](#), il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire **entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito** dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza di reddito. È ammesso anche il **versamento nei 30 giorni successivi applicando la maggiorazione dello 0,4%**.

La **misura appena descritta** non si applica solo in sede di prima adesione al concordato preventivo biennale ma **sarà strutturale**; infatti, il comma 2, dell'[articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024](#), prevede che *“in caso di rinnovo del concordato si assume quale parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli del biennio di rinnovo del concordato, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16”*.

Ciò comporta che, in **caso di adesione al concordato 2026-2027**, il reddito che deve essere utilizzato come parametro di riferimento per il calcolo dell'eccedenza è costituito dal **reddito effettivo** del periodo d'imposta 2025 (periodo d'imposta precedente il rinnovo), il quale dovrà essere **rettificato in base a quanto previsto dagli articoli 15 e 16, D.Lgs. 13/2024**.

L'[articolo 31-bis, D.Lgs. 13/2024](#), inoltre, prevede **un'analogha disposizione per i contribuenti forfetari**.

## ***La rinuncia alle posizioni beneficiarie con restituzione di beni ai disponenti non sconta tassazione***

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

### **Temi emergenti del trust a fine 2024**

Scopri di più

La [risposta ad interpello n. 165](#) dello scorso 1.8.2024 ha chiarito che la **rinuncia delle posizioni beneficiarie di un trust**, con ritrasferimento dei beni ai disponenti, **non sconta imposizione indiretta proporzionale**.

Il caso era quello di un **trust con due disponenti** (padre e figlia) e con beneficiari i **nipoti del padre** (figli della figlia).

I **beneficiari erano considerati contingent**, in quanto l'atto prevedeva che **gli stessi sarebbero diventati tali se viventi al termine finale di durata del trust**. L'articolo 10A della legge di Jersey (Legge che regolava l'atto istitutivo di trust) prevede che **i beneficiari possano rinunciare alla loro posizione**. Nel caso di specie, i contribuenti prevedevano la rinuncia, da parte dei beneficiari, alla **propria posizione giuridica nei confronti del trust** e di mutuo accordo il **ritrasferimento del patrimonio ai disponenti**.

Si tratta di una casistica che, secondo l'Agenzia delle entrate, **non sconta imposta di donazione**, ma sconta **imposte ipotecarie e catastali in misura fissa**, atteso che il **fondo in trust era costituito da immobili** e sconta **imposta di registro in misura fissa**.

La risposta dell'Ufficio appare, quindi, oltremodo appagante; tuttavia, la lettura dell'interpello solleva **talune perplessità tra gli operatori**. Innanzitutto, l'Agenzia chiarisce che la risposta è da considerare valida sul presupposto che il **trust sia validamente costituito ed operante**.

Tale indicazione deve essere ragionevolmente intesa nel senso di ritenere che **il trust sia effettivo dal punto di vista per così dire "civilistico" ossia**, ad esempio, che **non sia nullo**. Riteniamo che la previsione non abbia ad oggetto il profilo fiscale perché, trattandosi di un **trust semi auto dichiarato**, in quanto il padre disponente è anche trustee, **l'interposizione fiscale appare tutt'altro che remota**.

Ebbene, se l'interposizione fiscale determinasse **l'irrilevanza della risposta data**, dovremmo condurre ulteriori analisi.

Un secondo aspetto che mi preme evidenziare attiene al fatto che le conclusioni della risposta, quantomeno dal punto di vista civilistico, **non devono essere banalmente generalizzate**, ossia non possiamo ritenere che, in ogni caso, la **rinuncia alle posizioni beneficiarie** determini automaticamente la **retrocessione dei beni ai disponenti**.

Infatti, si rende necessario valutare **cosa preveda l'atto di trust**.

Nel caso di specie, ad esempio, l'atto prevedeva che il trustee doveva **garantire il tenore di vita dei disponenti**. Si potrebbe, quindi, ritenere che il **trust non esaurisca il suo scopo nel momento in cui i beneficiari rinunciano alla loro posizione**, perché un ulteriore scopo del trust è anche quello di **tutelare i disponenti stessi**. L'attribuzione dei beni dal trustee al disponente, pertanto, deve forse trovare un supporto in qualche ulteriore clausola dell'atto.

Si potrebbe, ad esempio, valutare se si configura l'ipotesi del **resulting trust**, aspetto che, tuttavia, non viene assolutamente affrontato dalla risposta. I beni potrebbero ritornare al disponente nel momento in cui **vengono meno tutti i beneficiari**. In realtà, il fatto che la rinuncia alla propria posizione venga operata solo dai **due beneficiari attuali rende incerta il soddisfacimento del requisito di "tutti i beneficiari"**. Probabilmente, è opportuno che l'atto di trust preveda una **possibilità di modifica dello stesso a vantaggio dei beneficiari**. In tal modo si riesce a includere nella casistica anche l'accelerazione del trust stesso a vantaggio di questi, con **assegnazione loro dei beni**.

In sede di assegnazione dei beni ai beneficiari, tuttavia, **questi potrebbero rinunziarvi** e dare indicazione al trustee **di riassegnare gli stessi ai disponenti**.

Ci si può chiedere se, in questo caso, le conclusioni della recente risposta di interpello possono essere confermate o se, piuttosto, si configurino **due autonomi passaggi dal trust ai beneficiari e dai beneficiari ai disponente**.

La prima soluzione è quella **da noi caldeggiata**.