Venturin Elaborazione Dati SRL

Ai Gentili Clienti
Loro Sedi

LE PRINCIPALI **NOVITA' FISCALI** DEL PERIODO

(maggio 23)

1 Cessione dei crediti d'imposta per energia elettrica, gas e carburanti relativi al primo trimestre 2023 - Comunicazione e compensazione 2

2 Prospetto "Aiuti di Stato" dei modelli REDDITI 2020 - Mancata registrazione degli aiuti per dati incoerenti - Comunicazioni ai contribuenti per la regolarizzazione 3

3 Utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate da parte di "persone di fiducia" - Modifica delle modalità di abilitazione 4

4 Comunicazione degli oneri detraibili per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi - Estensione alle spese per abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico 6

5 Omessa presentazione del modello F24 a saldo zero - Ravvedimento - Utilizzo di crediti d'imposta nel frattempo scaduti - Esclusione 8

6 Versamento sanzioni da ravvedimento operoso per ritenute dichiarate nel modello 770 - Versamento ritenute sui redditi di lavoro dipendente nelle Regioni Valle d'Aosta, Sicilia e Sardegna - Modifiche ai codici tributo 9

7 Detassazione delle somme erogate a titolo di ristorno ai lavoratori di cooperativa - Applicabilità 12

8 Detassazione dei premi di risultato per le società "*in house*" a partecipazione pubblica - Applicabilità 12

9 Rimborsi chilometrici riconosciuti ai *riders* - Esclusione dal reddito di lavoro dipendente 12

10 Buoni mobilità comunali - Esclusione dai *fringe benefit* 13

11 Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Esclusione dei beni gratuitamente devolvibili - Ambito applicativo 13

12 Credito d'imposta per sistemi di accumulo di energia elettrica da fonti rinnovabili - Percentuale di fruizione e utilizzo in compensazione 14

13 Credito d'imposta per le spese 2022 per il filtraggio dell'acqua potabile - Percentuale di fruizione e utilizzo in compensazione 14

14 Contributi energia per gli enti del Terzo settore 15

15 Somministrazione di pasti ai dipendenti mediante esercizi convenzionati - Trattamento fiscale 15

16 Prestazioni di analisi cliniche rese da strutture sanitarie autorizzate - Certificazione dei corrispettivi 16

17 Sostituzione di beni difettosi - Interventi al di fuori della garanzia - Esclusione dall'ambito di applicazione dell'IVA 16

18 Rapporti di scambio tra Italia e San Marino - Vendite a distanza 17

19 Prova della cessione intracomunitaria - Documenti richiesti ai fini della sussistenza della presunzione di avvenuto trasporto - Formato elettronico 18

20 Esportazioni triangolari - Condizioni per la non imponibilità IVA 18

21 Regime del "*call-off stock*" - Operazioni triangolari - Esclusione 19

22 Vendite a distanza - Doppio versamento IVA - Istanza di rimborso 19

23 Operazioni nei confronti delle forze armate - Non imponibilità IVA 20

24 Incentivi per il trasferimento di docenti e ricercatori - Accesso nell'ipotesi di percezione di assegni di ricerca esenti da IRPEF 21

1	**CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA PER ENERGIA ELETTRICA, GAS E CARBURANTI RELATIVI AL PRIMO TRIMESTRE 2023 - COMUNICAZIONE E COMPENSAZIONE**
	Con il provv. 3.4.2023 n. 116285, l'Agenzia delle Entrate ha esteso le modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese in relazione agli oneri sostenuti per l'acquisto di prodotti energetici, già previste dal provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2022 n. 253445 e successive modifiche, approvando una nuova versione del modello di comunicazione e delle relative istruzioni di compilazione e specifiche tecniche. Con la ris. Agenzia delle Entrate 6.4.2023 n. 17 sono stati istituiti nuovi codici tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti da parte dei cessionari.
1.1	**CREDITI D'IMPOSTA INTERESSATI** Le nuove indicazioni riguardano i crediti d'imposta per l'energia elettrica e il gas naturale, relativi al primo trimestre 2023, riconosciuti alle: • imprese energivore (art. 1 co. 2 della L. 197/2022); • imprese non energivore (art. 1 co. 3 della L. 197/2022); • imprese gasivore (art. 1 co. 4 della L. 197/2022); • imprese diverse da quelle gasivore (art. 1 co. 5 della L. 197/2022). Sono interessati anche i crediti d'imposta per l'acquisto di carburante: • da parte delle imprese esercenti attività agricola e della pesca e attività agromeccanica di cui al codice ATECO 1.61; • in relazione alla spesa sostenuta nel primo trimestre 2023 (art. 1 co. 45 della L. 197/2022).
1.2	**TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE** La cessione dei suddetti crediti d'imposta relativi al primo trimestre 2023 deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate dal 5.4.2023 al 18.12.2023. ***Crediti d'imposta carburanti relativi al terzo trimestre 2022*** Le cessioni riguardanti i crediti d'imposta per l'acquisto di carburanti relativi al terzo trimestre 2022 (art. 7 del DL 115/2022) devono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate entro il 21.6.2023, in luogo della precedente scadenza del 22.3.2023 prevista dal provv. Agenzia delle Entrate 26.1.2023 n. 24252.
1.3	**MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE** La comunicazione deve avvenire: • sulla base del nuovo modello approvato dal provv. Agenzia delle Entrate 3.4.2023 n. 116285; • utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle nuove specifiche tecniche.
1.4	**UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA DA PARTE DEI CESSIONARI** I cessionari sono tenuti preventivamente ad accettare la cessione e comunicare l'opzione irrevocabile per l'utilizzo in compensazione, esclusivamente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate ("Piattaforma cessione crediti"). I cessionari utilizzano i crediti d'imposta ricevuti: • esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, presentato tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento; • entro il 31.12.2023, in relazione ai crediti d'imposta energia elettrica e gas relativi al primo trimestre 2023; • entro il 31.12.2023, in relazione ai crediti d'imposta per l'acquisto di carburanti relativi al primo trimestre 2023; • entro il 30.6.2023, in relazione ai crediti d'imposta per l'acquisto di carburanti relativi al terzo trimestre 2022 (art. 15 co. 1-*quinquies* del DL 198/2022 conv. L. 14/2023).

1.5	**CODICI TRIBUTO PER L'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DA PARTE DEI CESSIONARI** Con la ris. Agenzia delle Entrate 6.4.2023 n. 17 sono stati istituiti i seguenti codici tributo per l'utilizzo in compensazione, da parte dei cessionari, dei crediti d'imposta energia e gas relativi al primo trimestre 2023: • "7746", relativo al credito d'imposta a favore delle imprese energivore; • "7747", relativo al credito d'imposta a favore delle imprese non energivore; • "7748", relativo al credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale; • "7749", relativo al credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale; • "7750", relativo al credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola, della pesca e agromeccanica.
1.6	**MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • i suddetti codici tributo vanno esposti nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati" (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna "importi a debito versati"); • nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno cui si riferisce il credito, nel formato "AAAA".
2	**PROSPETTO "AIUTI DI STATO" DEI MODELLI REDDITI 2020 - MANCATA REGISTRAZIONE DEGLI AIUTI PER DATI INCOERENTI - COMUNICAZIONI AI CONTRIBUENTI PER LA REGOLARIZZAZIONE**
	Con il provv. Agenzia delle Entrate 19.4.2023 n. 133949, sono state definite le modalità con le quali l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti e della Guardia di Finanza le informazioni riguardanti la mancata registrazione nei registri RNA, SIAN e SIPA degli aiuti di Stato e degli aiuti *de minimis* indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2019, ai fini dell'adempimento spontaneo di cui all'art. 1 co. 636 della L. 190/2014.
2.1	**CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI** Nelle comunicazioni sono contenuti i seguenti dati: • codice fiscale e denominazione o cognome e nome del contribuente; • numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e anno d'imposta; • data e protocollo telematico della dichiarazione REDDITI, IRAP e 770, relativa al periodo d'imposta 2019; • dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime *de minimis* indicati nella dichiarazione REDDITI, IRAP e 770 relativa al periodo d'imposta 2019, per i quali non è stato possibile procedere all'iscrizione nei registri RNA (Registro Nazionale degli aiuti di Stato), SIAN (Sistema informativo agricolo nazionale) e SIPA (Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura).
2.2	**MODALITÀ DI INVIO DELLE COMUNICAZIONI** L'Agenzia delle Entrate trasmette la comunicazione al domicilio digitale dei singoli contribuenti tramite PEC. Nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco denominato INI-PEC, istituito presso il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy*, l'invio è effettuato per posta ordinaria. La stessa comunicazione e i relativi allegati sono comunque consultabili dall'interessato all'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nella sezione "L'Agenzia scrive" - "Comunicazioni relative all'invito alla *compliance*".
2.3	**SEGNALAZIONE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI** Il contribuente, anche tramite gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può:

segue	• richiedere informazioni; • ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione e/o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.
2.4	**MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE** Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate specifica anche le modalità con cui il contribuente può regolarizzare l'anomalia e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse. In particolare: • nel caso in cui la mancata iscrizione dell'aiuto individuale nei Registri sia imputabile a errori di compilazione dei campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipologia costi" del prospetto aiuti di Stato, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recante i dati corretti. In tal caso, a seguito dell'avvenuta regolarizzazione, gli aiuti di Stato e gli aiuti in regime de *minimis* sono iscritti nell'RNA, SIAN e SIPA nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa nella quale sono dichiarati; • ove la mancata registrazione dell'aiuto individuale non sia imputabile a errori di compilazione della sezione "Aiuti di Stato" come sopra esposto, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto di Stato e l'aiuto in regime *de minimis* illegittimamente fruito, comprensivo di interessi. ***Ravvedimento operoso*** A fronte della regolarizzazione, i contribuenti possono beneficiare della riduzione delle sanzioni sulla base della disciplina del ravvedimento operoso, in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97. Nel caso di regolarizzazione entro il 30.9.2023, il contribuente potrà beneficiare delle riduzioni sanzionatorie previste dall'art. 1 co. 174 - 178 della L. 197/2022 (c.d. "ravvedimento speciale").
3	**UTILIZZO DEI SERVIZI *ON LINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DA PARTE DI "PERSONE DI FIDUCIA" - MODIFICA DELLE MODALITÀ DI ABILITAZIONE**
	Il provv. Agenzia delle Entrate 17.4.2023 n. 130859, modificando il precedente provv. 19.5.2022 n. 173217, ha semplificato la procedura da seguire per richiedere l'abilitazione all'utilizzo dei propri servizi *on line* da parte delle "persone di fiducia" che agiscono nell'interesse di altre persone fisiche. Con la successiva Guida pubblicata il 27.4.2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori indicazioni sulle modalità operative della procedura.
3.1	**PERSONE DI FIDUCIA** Per "persone di fiducia" si intendono le persone fisiche abilitate, su istanza di altre persone fisiche e nell'interesse di queste ultime, a utilizzare i servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate, agendo al di fuori dell'attività professionale o imprenditoriale eventualmente svolta. Rispetto allo scorso anno, per abilitare una "persona di fiducia" non è più richiesto il conferimento di una procura ai sensi dell'art. 63 del DPR 600/73. Ogni persona può designare una sola persona di fiducia, che può essere un familiare o meno. Ogni persona può essere designata quale persona di fiducia al massimo da tre persone.
3.2	**MODALITÀ DI RICHIESTA DELL'ABILITAZIONE** Per abilitare una persona di fiducia all'utilizzo dei servizi *on line*, i soggetti interessati devono presentare un'apposita richiesta all'Agenzia delle Entrate utilizzando il nuovo modulo allegato al provv. 17.4.2023 n. 130859. Da quest'anno è possibile presentare l'istanza anche mediante:

segue	• una specifica funzionalità disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "Profilo utente", che sostituisce l'invio del modulo attraverso il servizio "Consegna documenti e istanze" previsto dal provv. 173217/2022; • il servizio di videochiamata, disponibile nella sezione "Prenota un appuntamento" del sito dell'Agenzia delle Entrate, secondo le modalità ivi indicate; in questo caso il modulo, compilato in formato cartaceo e sottoscritto con firma autografa, è esibito a video, unitamente al documento di identità dell'interessato. A conclusione dell'appuntamento in videochiamata, l'interessato invia il modulo all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate contattato: • sottoscritto con firma digitale in allegato a un messaggio PEC o di posta elettronica ordinaria; • oppure inviando la sua copia per immagine, corredata della copia del proprio documento di identità. È confermato che l'istanza può essere presentata anche: • ad una qualunque Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate, inviando il modulo in allegato ad un messaggio di posta elettronica certificata (PEC); in tal caso il modulo è sottoscritto con firma digitale, oppure, se compilato in formato cartaceo e sottoscritto con firma autografa, può esserne inviata la copia per immagine, corredata della copia del documento di identità dell'interessato; • presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, producendo il modulo in originale, in formato cartaceo e sottoscritto con firma autografa, unitamente alla copia del documento di identità dell'interessato.
3.3	**IMPOSSIBILITÀ DEL SOGGETTO INTERESSATO DI PRESENTARE LA RICHIESTA** Nel caso in cui il soggetto interessato ad abilitare una persona di fiducia sia impossibilitato a presentarsi presso un ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate a causa di patologie, il modulo in originale, sottoscritto con firma autografa dall'interessato, è presentato dalla persona di fiducia: • esclusivamente presso un ufficio territoriale dell'Agenzia; • corredato dalla copia del documento di identità dell'interessato e della persona di fiducia, nonché dall'attestazione dello stato di impedimento dell'interessato, rilasciata dal medico di medicina generale (medico di famiglia dell'interessato o un suo sostituto). Qualora l'interessato sia ricoverato, anche temporaneamente, presso una struttura sanitaria o residenziale, l'attestazione può essere rilasciata da un medico, a ciò autorizzato per legge, della struttura in cui si trova.
3.4	**COMUNICAZIONE DELL'ESITO DELLA RICHIESTA** L'esito della valutazione della richiesta da parte dell'Agenzia delle Entrate è comunicato al richiedente: • in tempo reale, quando l'istanza è presentata tramite la funzionalità *web* disponibile nell'area riservata; • entro 30 giorni dalla ricezione della documentazione, negli altri casi.
3.5	**UTILIZZO DEI SERVIZI *ONLINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE** Le persone di fiducia, dopo aver ottenuto l'abilitazione, possono utilizzare i servizi *on line* disponibili nell'area riservata dell'Agenzia delle Entrale in nome e per conto dell'interessato, accedendo con le proprie credenziali, vale a dire, per i cittadini, tramite il Sistema Pubblico d'Identità Digitale (SPID), la Carta d'identità elettronica (CIE) o la Carta Nazionale dei Servizi (CNS). La procedura è utilizzabile per: • la dichiarazione precompilata; • le attività di consultazione e ricerca di documenti, quali il cassetto fiscale, la fatturazione elettronica e la stampa dei modelli F24;

segue	• la trasmissione dell'istanza per il duplicato della Tessera Sanitaria o del tesserino di codice fiscale; • i servizi di *utility* e verifica. ***Responsabilità*** Poiché la persona di fiducia agisce esclusivamente nell'interesse di un altro soggetto, viene specificato che, in caso di trasmissione di dichiarazioni, istanze, comunicazioni e documenti, la responsabilità di sottoscrizione, conservazione ed esibizione su richiesta dell'Amministrazione finanziaria resta in capo al soggetto interessato che lo ha abilitato.
3.6	**VALIDITÀ DELL'ABILITAZIONE E MODALITÀ DI RINNOVO** L'abilitazione della persona di fiducia scade il 31 dicembre dell'anno indicato dall'interessato nell'istanza, che non può comunque superare il secondo anno successivo a quello in cui l'abilitazione è attivata (es. fino al 31.12.2025 per un'abilitazione attivata nel 2023). Il termine rimane al 31 dicembre dell'anno in cui è attivata l'abilitazione, come previsto per le abilitazioni attivate l'anno scorso, solo nel caso in cui nell'istanza non sia indicato alcun termine. Le abilitazioni scadute possono essere riattivate con le stesse modalità utilizzate per la prima attivazione.
3.7	**ISTANZA DI DISABILITAZIONE** Con modalità analoghe a quelle della richiesta di abilitazione, è possibile richiedere, in qualsiasi momento, la disabilitazione della persona di fiducia. L'istanza di disabilitazione della persona di fiducia può essere presentata, oltre che dall'interessato, dal suo rappresentante legale o dai suoi eredi. Nel caso in cui l'istanza sia presentata dal rappresentante legale o dall'erede è necessario allegare la documentazione attestante tale condizione. A tutela dell'interessato, la disabilitazione può essere eseguita anche d'ufficio.
4	**COMUNICAZIONE DEGLI ONERI DETRAIBILI PER LA PRECOMPILAZIONE DELLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI - ESTENSIONE ALLE SPESE PER ABBONAMENTI AI SERVIZI DI TRASPORTO PUBBLICO**
	Ai fini dell'elaborazione delle dichiarazioni dei redditi precompilate (modelli 730 e REDDITI PF), con il DM 29.3.2023, pubblicato sulla *G.U.* 7.4.2023 n. 83, la comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi agli oneri detraibili IRPEF è stata estesa alle spese per abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico.
4.1	**SPESE INTERESSATE** La nuova comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate riguarda i dati delle spese detraibili, ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. i-*decies*) del TUIR: • per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, sostenute nell'anno precedente dalle persone fisiche; • con l'indicazione dei dati identificativi dei titolari degli abbonamenti e dei soggetti che hanno sostenuto le spese. Sono escluse dalle comunicazioni le spese riferite ad abbonamenti venduti con modalità in cui non è prevista la registrazione dei dati identificativi dei titolari. ***Obbligo di tracciabilità*** Nelle comunicazioni vanno indicati solo i dati relativi alle spese effettuate tramite banca o ufficio postale, ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97. Ai sensi dell'art. 1 co. 679 della L. 160/2019, infatti, la detrazione IRPEF del 19% delle spese in esame spetta a condizione che l'onere sia sostenuto con modalità di pagamento tracciabili. ***Rimborsi*** La comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate riguarda anche i dati dei rimborsi delle spese per l'acquisto degli abbonamenti, disposti nell'anno precedente, con l'indicazione:

segue	• del soggetto che ha ricevuto il rimborso; • dell'anno nel quale è stata sostenuta la spesa rimborsata. Non devono essere comunicati i rimborsi contenuti nella Certificazione Unica (tipicamente, i rimborsi erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti).
4.2	**SOGGETTI INTERESSATI** I soggetti interessati dalla nuova comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate sono: • gli enti pubblici; • i soggetti privati affidatari del servizio di trasporto pubblico. ***Rimborsi*** Oltre ai suddetti soggetti, la comunicazione si applica anche agli altri soggetti che erogano rimborsi riguardanti gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico.
4.3	**DECORRENZA** Le nuove comunicazioni relative agli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico e ai relativi rimborsi sono effettuate: • in via facoltativa, con riferimento ai periodi d'imposta 2023 e 2024; • obbligatoriamente, a partire dal periodo d'imposta 2025.
4.4	**MODALITÀ E TERMINE DI COMUNICAZIONE** L'invio dei dati riguardanti gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico e i relativi rimborsi deve avvenire: • entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, quindi entro il 16.3.2024 in relazione alle spese sostenute e ai rimborsi erogati nell'anno 2023; • in via telematica, sulla base delle specifiche tecniche e delle modalità operative che saranno stabilite con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.
4.5	**REGIME SANZIONATORIO** Con riferimento alle comunicazioni relative ai periodi d'imposta 2023 e 2024, che avvengono in via facoltativa, non si applicano le sanzioni di cui all'art. 3 co. 5-*bis* del DLgs. 175/2014, "*a meno che l'errore nella comunicazione dei dati non determini un'indebita fruizione di detrazioni o deduzioni nella dichiarazione precompilata*". ***Sanzioni a regime*** A regime, l'omessa, tardiva o errata effettuazione delle comunicazioni in esame è infatti soggetta all'applicazione di una sanzione di 100,00 euro per ogni comunicazione: • senza possibilità, in caso di violazioni plurime, di applicare il "cumulo giuridico" *ex* art. 12 del DLgs. 472/97; • con un massimo però di 50.000,00 euro. Se la comunicazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000,00 euro. ***Primo anno di applicazione dell'obbligo*** Per il primo anno di applicazione dell'obbligo di comunicazione, non si fa luogo all'applicazione delle suddette sanzioni in caso: • di "*lieve tardività*" nella trasmissione dei dati; • oppure di errata trasmissione degli stessi, "*se l'errore non determina un'indebita fruizione di detrazioni o deduzioni nella dichiarazione precompilata*". Tale disciplina è quindi applicabile alle comunicazioni delle spese per abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico relative al periodo d'imposta 2025. ***Correzione dei dati trasmessi*** Nei casi di errata comunicazione dei dati, la sanzione non è comunque applicabile se la trasmissione dei dati corretti è effettuata: • entro i 5 giorni successivi alla scadenza; • ovvero, in caso di segnalazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, entro i 5 giorni successivi alla segnalazione stessa.

5	**OMESSA PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24 A SALDO ZERO - RAVVEDIMENTO - UTILIZZO DI CREDITI D'IMPOSTA NEL FRATTEMPO SCADUTI - ESCLUSIONE**
	Con la risposta a interpello 18.4.2023 n. 297, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che se il contribuente, nel momento in cui tenta di ravvedere l'omessa presentazione del modello F24 "a saldo zero", presenta la delega di pagamento ma questa viene scartata per decorso dei termini di utilizzo del credito in compensazione, non solo perde il diritto di compensare il credito, ma è soggetto anche alle sanzioni da omesso versamento *ex* art. 13 del DLgs. 471/97 in relazione alle imposte che avrebbero dovuto essere pagate mediante quella stessa compensazione.
5.1	**OBBLIGO DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24 A SALDO ZERO** L'art. 19 co. 3 del DLgs. 241/97 stabilisce che il modello F24 deve comunque essere presentato, entro il termine di scadenza delle somme da versare, anche se le somme dovute risultano totalmente compensate (c.d. "F24 a saldo zero"). La *ratio* di tale previsione è infatti quella di permettere l'acquisizione da parte della Struttura di gestione dei versamenti unificati dei dati necessari al controllo delle compensazioni effettuate e alla corretta ripartizione delle somme tra i diversi enti destinatari. In mancanza di tale presentazione, come indicato nella risposta in esame, "*non vi è alcuna manifestazione di volontà a favore di una possibile compensazione con un credito formatosi in precedenza*".
5.2	**SANZIONE PER L'OMESSA PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24 A SALDO ZERO** Ai sensi dell'art. 15 co. 2-*bis* del DLgs. 471/97, l'omessa presentazione del modello F24 a saldo zero è punita con la sanzione amministrativa di 100,00 euro. Tale sanzione è ridotta a 50,00 euro se il ritardo non è superiore a 5 giorni lavorativi.
5.3	**RAVVEDIMENTO OPEROSO** Il modello F24 a saldo zero può essere presentato tardivamente, applicando alla suddetta sanzione la riduzione prevista dalla disciplina del ravvedimento operoso, di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97.
5.4	**CREDITI D'IMPOSTA CON UN TERMINE DI UTILIZZO** L'Agenzia delle Entrate precisa che l'efficacia della compensazione va valutata con riferimento al momento di presentazione del modello F24 a saldo zero, con la conseguenza che: • tale presentazione sana l'iniziale omissione se il credito speso in compensazione è ancora esistente ed utilizzabile a quella data; • ove ciò non avvenga, l'omesso versamento sarà soggetto alle ordinarie sanzioni di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97 e potrà essere ravveduto in relazione alle stesse. Nel caso oggetto di interpello si trattava di crediti d'imposta derivanti dalla cessione del credito o dal c.d. "sconto in fattura" relativi al superbonus 110% e alle ristrutturazioni edilizie, che però, alla data di presentazione tardiva del modello F24 a saldo zero, non potevano più essere utilizzati in compensazione per scadenza del relativo termine, con la conseguenza che la delega di pagamento è stata preventivamente scartata. Pertanto, se il credito d'imposta è nel frattempo "scaduto", il ravvedimento dell'omessa presentazione del modello F24 a saldo zero non è più praticabile poiché la compensazione non può più essere effettuata e gli importi a debito non versati diventano soggetti alle ordinarie sanzioni. ***Crediti d'imposta "energetici"*** Tali conseguenze si possono estendere, quindi, anche ai crediti d'imposta riconosciuti alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale, previsti a partire dal DL 4/2022, che devono anch'essi essere utilizzati in compensazione entro i termini stabiliti.

6 **VERSAMENTO SANZIONI DA RAVVEDIMENTO OPEROSO PER RITENUTE DICHIARATE NEL MODELLO 770 - VERSAMENTO RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE NELLE REGIONI VALLE D'AOSTA, SICILIA E SARDEGNA - MODIFICHE AI CODICI TRIBUTO**

Con la ris. 28.4.2023 n. 18, l'Agenzia delle Entrate ha proceduto a istituire, sopprimere o ridenominare i codici tributo per il versamento, tramite il modello F24:

- delle sanzioni da ravvedimento operoso, riguardanti alcune ritenute e trattenute dichiarate nel modello 770;
- delle ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente relative alla Regioni Valle d'Aosta, Sicilia e Sardegna.

Decorrenza

Le novità in esame si applicano a decorrere dal 3.7.2023.

6.1 **CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DELLE SANZIONI DA RAVVEDIMENTO PER RITENUTE E TRATTENUTE DICHIARATE NEL MODELLO 770**

Nuovi codici tributo

I nuovi codici tributo da utilizzare per il versamento delle sanzioni in caso di ravvedimento operoso di alcune ritenute e trattenute dichiarate nel modello 770 sono riportati nella seguente tabella.

Versamento degli interessi

Resta fermo che gli interessi dovuti sono versati cumulativamente al tributo che si intende ravvedere.

Codice tributo	Denominazione codice tributo	Sezione modello F24	Codice Regione o codice catastale del Comune
8947	Sanzione per ravvedimento su ritenute erariali - redditi di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale	Erario	Non presente
8948	Sanzione per ravvedimento su ritenute erariali - redditi di lavoro autonomo, provvigioni, redditi diversi e locazioni brevi	Erario	Non presente
8949	Sanzione per ravvedimento su ritenute erariali - redditi di capitale	Erario	Non presente
8950	Sanzione per ravvedimento addizionale regionale IRPEF trattenuta dai sostituti d'imposta - redditi di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale	Regioni	Codice Regione
8951	Sanzione per ravvedimento addizionale regionale IRPEF trattenuta dai sostituti d'imposta - redditi diversi	Regioni	Codice Regione
8952	Sanzione per ravvedimento addizionale comunale IRPEF trattenuta dai sostituti d'imposta - redditi di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale	IMU e altri tributi locali	Codice catastale del Comune
8953	Sanzione per ravvedimento addizionale comunale IRPEF	IMU e altri tributi locali	Codice catastale del Comune

segue	*segue*	trattenuta dai sostituti d'imposta - redditi diversi		

Indicazione del mese e anno di riferimento

In relazione ai suddetti codici tributo, nel modello F24 occorre altresì indicare:

- il mese di riferimento, nel formato "MM";
- l'anno di riferimento, nel formato "AAAA".

Codici tributo soppressi

Sono conseguentemente soppressi i seguenti codici tributo:

- "8906", denominato "*Sanzione pecuniaria sostituti d'imposta*";
- "1250" denominato "*Acconto imposte sui trattamenti di fine rapporto*";
- "1618" denominato "*Contributo di solidarietà di cui all'articolo 2, comma 2, del D.L. n. 138/2011, trattenuto dal sostituto d'imposta a seguito delle operazioni di conguaglio di fine anno*";
- "1619" denominato "*Contributo di solidarietà di cui all'articolo 2, comma 2, del D.L. n. 138/2011, trattenuto a seguito di assistenza fiscale*".

6.2 CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DELLE RITENUTE IRPEF SUI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE RELATIVE ALLA REGIONE VALLE D'AOSTA

Nuovi codici tributo

Al fine di adeguare alla normativa vigente le modalità di versamento, tramite il modello F24, delle ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente relative alla Regione Valle d'Aosta, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- "4332", denominato "*Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a dipendenti operanti in impianti situati nella regione Valle d'Aosta – assistenza fiscale – versamenti effettuati fuori regione - art. 15, c.1, lett. a), d.lgs. n. 175/2014*";
- "4936", denominato "*Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a dipendenti operanti in impianti situati fuori dalla regione Valle d'Aosta – assistenza fiscale - versamenti effettuati nella regione - art. 15, c.1, lett. a), d.lgs. n. 175/2014*".

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati";
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato il periodo d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA".

Ridenominazione di precedenti codici tributo

Vengono inoltre ridenominati alcuni codici tributo già esistenti, come specificato nella seguente tabella.

Codice tributo	Denominazione
1962	Eccedenza di versamenti di ritenute di lavoro dipendente e assimilati maturate nella regione Valle d'Aosta ed effettuati fuori dalla regione - art. 15, c.1, lett. b) d.lgs. n. 175/2014
1301	Retribuzioni pensioni trasferte mensilità aggiuntive e conguagli Valle d'Aosta impianti fuori regione
1302	Emolumenti arretrati Valle d'Aosta impianti fuori regione
1312	Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata - Valle d'Aosta impianti fuori regione
4331	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta - Valle d'Aosta - impianti fuori regione
4330	IRPEF in acconto trattenuta dal sostituto d'imposta - Valle d'Aosta - impianti fuori regione

<table>
<tr><td>segue</td><td>1304</td><td>Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati maturate fuori dalla regione Valle d’Aosta ed effettuati in regione - art. 15, c.1, lett. b), d.lgs. n. 175/2014</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">Come precisato dall’Agenzia delle Entrate, l’operatività del suddetto codice tributo “4331” è limitata alla modalità di utilizzo “a debito”, essendo stato istituito il codice tributo “4332” da utilizzare nella modalità “a credito”.
Precedenti codici tributo confermati
Sono invece confermati i seguenti codici tributo e la relativa denominazione.</td></tr>
<tr><td></td><td>Codice tributo</td><td>Denominazione</td></tr>
<tr><td></td><td>1920</td><td>Retribuzioni, pensioni, trasferte, mensilità aggiuntive e relativo conguaglio - impianti in Valle d’Aosta</td></tr>
<tr><td></td><td>4934</td><td>Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi di lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, maturate nella regione Valle d’Aosta e versate fuori dalla regione stessa</td></tr>
<tr><td></td><td>1921</td><td>Emolumenti arretrati - impianti in Valle d’Aosta</td></tr>
<tr><td></td><td>1914</td><td>Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata - impianti in Valle d’Aosta</td></tr>
<tr><td></td><td>4932</td><td>IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d’imposta - impianti in Valle d’Aosta</td></tr>
<tr><td></td><td>4933</td><td>IRPEF in acconto trattenuta dal sostituto d’imposta - impianti in Valle d’Aosta</td></tr>
<tr><td></td><td>4935</td><td>Ritenute sui trattamenti pensionistici e redditi di lavoro dipendente e assimilati, operate dopo il relativo conguaglio di fine anno, versate nella regione Valle d’Aosta e maturate fuori dalla regione stessa</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">Come precisato dall’Agenzia delle Entrate, l’operatività del suddetto codice tributo “4932” è limitata alla modalità di utilizzo “a debito”, essendo stato istituito il codice tributo “4936” da utilizzare nella modalità “a credito”.</td></tr>
<tr><td>6.3</td><td colspan="2">CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DELLE RITENUTE IRPEF SUI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE RELATIVE ALLE REGIONI SICILIA E SARDEGNA
Con riferimento al versamento, tramite il modello F24, delle ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente relative alle Regioni Sicilia e Sardegna, sono stati invece soppressi i codici tributo indicati nella prima colonna della seguente tabella; in loro sostituzione devono essere utilizzati i codici tributo indicati nella terza colonna.</td></tr>
<tr><td></td><td>Codice tributo soppresso</td><td>Denominazione</td><td>Codice tributo da utilizzare in sostituzione</td></tr>
<tr><td></td><td>1601</td><td>Retribuzioni, pensioni, trasferte, mensilità aggiuntive e relativo conguaglio - impianti in Sicilia</td><td>1001</td></tr>
<tr><td></td><td>1602</td><td>Emolumenti arretrati - impianti in Sicilia</td><td>1002</td></tr>
<tr><td></td><td>1612</td><td>Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata - impianti in Sicilia</td><td>1012</td></tr>
<tr><td></td><td>1614</td><td>Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Sicilia - DM 3.3.93</td><td>1627</td></tr>
<tr><td></td><td>4630</td><td>IRPEF in acconto trattenuta dal sostituto di imposta - impianti in Sicilia</td><td>4730</td></tr>
<tr><td></td><td>4631</td><td>IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta - impianti in Sicilia</td><td>4731</td></tr>
<tr><td></td><td>1901</td><td>Retribuzioni, pensioni, trasferte, mensilità aggiuntive e relativo conguaglio - impianti in Sardegna</td><td>1001</td></tr>
<tr><td></td><td>1902</td><td>Emolumenti arretrati - impianti in Sardegna</td><td>1002</td></tr>
<tr><td></td><td>1912</td><td>Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata - impianti in Sardegna</td><td>1012</td></tr>
</table>

segue	1963	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Sardegna - DM 3.3.93	1627
	4930	IRPEF in acconto trattenuta dal sostituto di imposta - impianti in Sardegna	4730
	4931	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta - impianti in Sardegna	4731
7	**DETASSAZIONE DELLE SOMME EROGATE A TITOLO DI RISTORNO AI LAVORATORI DI COOPERATIVA - APPLICABILITÀ**		
	Con la risposta a interpello 5.4.2023 n. 284, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'imposta sostitutiva sui premi di risultato, *ex* art. 1 co. 182 - 190 della L. 208/2015, è applicabile anche alle somme erogate a titolo di ristorno ai soci lavoratori di cooperative di cui all'art. 1 della L. 142/2001, nella misura in cui siano conformi alle previsioni introdotte dalla L. 208/2015 e dal DM 25.3.2016.		
7.1	**PARTECIPAZIONE AGLI UTILI** Essendo una fattispecie distinta dai premi di produttività, la partecipazione agli utili dell'impresa: • è ammessa alla detassazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione; • la sua erogazione deve risultare dalla compilazione dell'apposita sezione contenuta nel modello di dichiarazione allegato al DM 25.3.2016.		
7.2	**RISTORNI AI LAVORATORI** I ristorni ai soci lavoratori di cooperative possono essere ammessi alla detassazione: • se questi sono conformi alle previsioni di cui all'art. 1 co. 182 - 190 della L. 208/2015 e del DM 25.3.2016; • a prescindere dal verificarsi di incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione. A tal fine, la cooperativa deve: • depositare il verbale con il quale l'assemblea dei soci ha deliberato la distribuzione dei ristorni (in luogo del contratto collettivo di secondo livello), con le medesime modalità definite dall'art. 5 del DM 25.3.2016; • far risultare la distribuzione dei ristorni dal modello di dichiarazione allegato al DM 25.3.2016, compilando la sezione relativa alla partecipazione agli utili dell'impresa.		
8	**DETASSAZIONE DEI PREMI DI RISULTATO PER LE SOCIETÀ "*IN HOUSE*" A PARTECIPAZIONE PUBBLICA - APPLICABILITÀ**		
	Con la risposta a interpello 14.4.2023 n. 296, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'imposta sostitutiva sui premi di risultato, *ex* art. 1 co. 182 - 189 della L. 208/2015, è applicabile anche da società "*in house*" a partecipazione pubblica della tipologia a controllo pubblico. ***Esclusioni*** Ai fini della detassazione, la società *in house* non deve rientrare tra le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001. In altre parole sono escluse dall'agevolazione tutte le amministrazioni dello Stato, compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende e amministrazioni dello Stato a ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di Commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio Sanitario Nazionale, l'ARAN e le Agenzie di cui al DLgs. 300/99 (es. Agenzia delle Entrate).		
9	**RIMBORSI CHILOMETRICI RICONOSCIUTI AI *RIDERS* - ESCLUSIONE DAL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE**		
	Con la risposta a interpello 11.4.2023 n. 290, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che il		

segue	rimborso chilometrico, determinato secondo specifici criteri, spettante ai *rider* che utilizzano il proprio mezzo, anziché quello aziendale, per l'espletamento dell'attività lavorativa, si riferisce a costi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro e, pertanto, non è imponibile, ai fini IRPEF, quale reddito di lavoro dipendente in capo ai beneficiari. Nel caso di specie, il rimborso chilometrico: • spetta ai *rider* che, su richiesta aziendale, utilizzano il proprio veicolo durante il turno per l'esecuzione delle consegne; • è riconosciuto a copertura integrale e forfetaria di tutti i costi sostenuti (es. carburante/energia, manutenzione del veicolo, ecc.) ed è calcolato automaticamente dalla società in base al percorso tramite *Google Maps* e non è soggetto a contribuzione previdenziale; • è parametrato alla tipologia del mezzo utilizzato (auto, *scooter*, bicicletta) ed è riferito ai chilometri calcolati attraverso l'apposita *App* aziendale, impostata sul percorso più breve per raggiungere il punto di consegna.
10	**BUONI MOBILITÀ COMUNALI - ESCLUSIONE DAI *FRINGE BENEFIT***
	Con la risposta a interpello 4.4.2023 n. 274, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che i buoni mobilità erogati da un Comune, quale incentivo generale alla mobilità sostenibile dei lavoratori del territorio, non rientrano tra i *fringe benefit* di cui all'art. 51 co. 3 del TUIR.
10.1	**FATTISPECIE** Nel caso di specie, il buono mobilità è destinato indistintamente ai lavoratori dipendenti di aziende ed enti pubblici e privati con sede di lavoro nel territorio del Comune e la circostanza che tra questi possano rientrare anche i dipendenti dell'ente istante non ne modifica la natura di interesse generale quale incentivo chilometrico alla mobilità sostenibile.
10.2	**RILEVANZA DELL'ORIGINE** Più precisamente, secondo l'Agenzia delle Entrate, tale contributo non trova la propria origine e giustificazione nel rapporto di lavoro dipendente in essere tra il beneficiario e il datore di lavoro (incluso l'ente istante), bensì nella promozione da parte dell'amministrazione comunale di "*comportamenti virtuosi dei cittadini negli spostamenti sistematici casa-lavoro, coerenti con obiettivi di sostenibilità ambientale*".
11	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - ESCLUSIONE DEI BENI GRATUITAMENTE DEVOLVIBILI - AMBITO APPLICATIVO**
	Con il principio di diritto 11.4.2023 n. 7, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi e all'esclusione relativa ai beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa.
11.1	**ESCLUSIONE** L'art. 1 co. 1053 della L. 178/2020 prevede alcune fattispecie di esclusione che impediscono di accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi disciplinato dai co. 1051 - 1063 del medesimo articolo. Ai fini in esame, rileva quella concernente i "*beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti*".
11.2	**AMBITO APPLICATIVO** Non possono essere considerate destinatarie del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali le imprese "concessionarie" (in senso lato) dei servizi di cui all'art. 1 co. 1053 della L. 178/2020 quando: • l'effettuazione degli investimenti costituisce un adempimento degli obblighi assunti nei confronti dell'ente pubblico concedente; • sono previsti meccanismi (*sub* specie di adeguamento del corrispettivo del servizio fornito, comunque denominato, e/o contribuzione del soggetto concedente) che sterilizzano il rischio economico dell'investimento nei beni strumentali nuovi.

segue	Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, per identificare il perimetro delle "imprese operanti in concessione e a tariffa" nei settori menzionati nell'art. 1 co. 1053 della L. 178/2020 occorre infatti valorizzare la *ratio* dell'agevolazione e non solo il tenore letterale della norma. La finalità del credito d'imposta è quella di incentivare l'effettuazione di nuovi investimenti, che altrimenti l'impresa non intraprenderebbe o intraprenderebbe in misura minore, da parte dei soggetti che sopportano i rischi degli investimenti stessi.
12	**CREDITO D'IMPOSTA PER SISTEMI DI ACCUMULO DI ENERGIA ELETTRICA DA FONTI RINNOVABILI - PERCENTUALE DI FRUIZIONE E UTILIZZO IN COMPENSAZIONE**
	Con il provv. 5.4.2023 n. 120748, l'Agenzia delle Entrate ha fissato al 9,1514% la percentuale effettivamente fruibile da ciascun beneficiario del credito d'imposta relativo alle spese sostenute dalle persone fisiche nel 2022 per l'installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili, di cui all'art. 1 co. 812 della L. 30.12.2021 n. 234 (legge di bilancio 2022) e al DM 6.5.2022 (pubblicato sulla *G.U.* 17.6.2022 n. 140), in proporzione alle risorse disponibili (pari a 3 milioni di euro).
12.1	**CALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA FRUIBILE** L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è quindi pari al credito risultante dall'ultima istanza validamente presentata dall'1.3.2023 al 30.3.2023, ai sensi del provv. Agenzia delle Entrate 11.10.2022 n. 382045, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la suddetta percentuale del 9,1514%, troncando il risultato all'unità di euro.
12.2	**UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA** Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese agevolabili, quindi nei modelli 730/2023 e REDDITI PF 2023 (relativi al 2022), in diminuzione delle imposte dovute. L'eventuale ammontare del credito d'imposta non utilizzato potrà essere fruito nei periodi d'imposta successivi.
13	**CREDITO D'IMPOSTA PER LE SPESE 2022 PER IL FILTRAGGIO DELL'ACQUA POTABILE - PERCENTUALE DI FRUIZIONE E UTILIZZO IN COMPENSAZIONE**
	Con il provv. 3.4.2023 n. 116259, l'Agenzia delle Entrate ha fissato al 17,9005% la percentuale effettivamente fruibile da ciascun beneficiario del credito d'imposta per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E290, per il miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti (c.d. "*bonus* acqua potabile"), disciplinato dall'art. 1 co. 1087 - 1088 della L. 178/2020, in relazione alle spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2022 in proporzione alle risorse disponibili (pari a 5 milioni di euro).
13.1	**CALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA FRUIBILE** L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è quindi pari al credito risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata dall'1.2.2023 al 28.2.2023, ai sensi del provv. Agenzia delle Entrate 16.6.2021 n. 153000, in assenza di rinuncia, moltiplicato per la suddetta percentuale del 17,9005%, troncando il risultato all'unità di euro. Si ricorda che, in relazione alle spese sostenute nel 2021 (domande presentate dall'1.2.2022 al 28.2.2022), la percentuale di fruizione del credito d'imposta era stata fissata al 30,3745% (provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2022 n. 102326).
13.2	**CASSETTO FISCALE** Ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile tramite il proprio Cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.
13.3	**UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA** Il credito d'imposta è utilizzabile dai beneficiari: • in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;

segue	• ovvero, per le sole persone fisiche non esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese agevolabili e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo.
13.4	**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24** Per consentire ai beneficiari l'utilizzo in compensazione nel modello F24 del credito d'imposta in esame, con la ris. Agenzia delle Entrate 1.4.2022 n. 17 è stato istituito il codice tributo "6975". Il modello F24 deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. ***Compilazione del modello F24*** In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo è esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati"; • nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di riconoscimento del credito, nel formato "AAAA".
14	**CONTRIBUTI ENERGIA PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE**
	Il DPCM 8.2.2023, pubblicato sulla *G.U.* 11.4.2023 n. 85, ha definito le modalità e i termini di presentazione delle richieste per i contributi a sostegno degli enti del Terzo settore e degli altri enti ammessi, a fronte dei maggiori oneri sostenuti per l'energia elettrica e il gas, i criteri di quantificazione degli stessi, nonché le procedure di controllo.
14.1	**TRASMISSIONE DELL'ISTANZA** Le istanze con cui sono richiesti i contributi sono presentate tramite la piattaforma informatica "Contributo energia", in via di predisposizione, che sarà accessibile, previa registrazione, direttamente dal sito del Ministero per le disabilità e dal sito del Ministero del Lavoro. Le istanze potranno essere presentate a decorrere dalla data di entrata in funzione della piattaforma e per i successivi 30 giorni.
14.2	**QUANTIFICAZIONE DEL CONTRIBUTO** I contributi sono calcolati applicando una percentuale di liquidazione variabile all'incremento del costo risultante dalle fatture relative ai periodi interessati dall'agevolazione, riportate nell'istanza. Ad esempio, se la percentuale di incremento è pari al 100%, la percentuale di liquidazione è pari all'80% dell'incremento. Se, invece, la percentuale di incremento è compresa tra il 59,99% e il 40%, la percentuale di liquidazione è pari al 50% dell'incremento. Non sono erogabili contributi qualora la percentuale di incremento del costo sia inferiore al 20%.
14.3	**CUMULABILITÀ DEI CONTRIBUTI CON ALTRE AGEVOLAZIONI** Tali contributi sono cumulabili sugli stessi costi con altra agevolazione sino a concorrenza dell'intero importo speso e, in ogni caso, nei limiti del regime "*de minimis*".
15	**SOMMINISTRAZIONE DI PASTI AI DIPENDENTI MEDIANTE ESERCIZI CONVENZIONATI - TRATTAMENTO FISCALE**
	Con la risposta a interpello 21.4.2023 n. 301, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato i profili fiscali relativi all'erogazione di servizi sostitutivi di mensa aziendale, avvalendosi di ristoranti e altri esercizi convenzionati, presso i quali è possibile pagare con una *card* elettronica oppure tramite una "*app*". La fattura è inviata direttamente al datore di lavoro che effettua il pagamento complessivo di tutti i pasti dei propri dipendenti.
15.1	**ALIQUOTA IVA APPLICABILE** Nel caso descritto, l'Agenzia delle Entrate ritiene che le somministrazioni di pasti ai dipendenti mediante esercizi convenzionati, con pagamento a carico del datore di lavoro, possano fruire dell'aliquota IVA del 4% di cui al n. 37, Tabella A, Parte II, allegata al DPR 633/72.

15.2	**CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI** Per quanto concerne le modalità di certificazione dei corrispettivi da parte degli esercizi commerciali convenzionati, è possibile emettere fattura differita, *ex* art. 21 co. 4 lett. a) del DPR 633/72, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di erogazione di tutti i pasti.
15.3	**TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE SUI REDDITI** Ai fini IRES, l'Amministrazione finanziaria, sul presupposto che il descritto servizio sia assimilabile ad una mensa aziendale "diffusa", ritiene che siano interamente deducibili i relativi costi sostenuti dal datore di lavoro, fermo restando il rispetto dei principi generali di inerenza e di previa imputazione a Conto economico. Le spese in esame sono deducibili anche ai fini IRAP, in base al principio della c.d. "presa diretta" della base imponibile dal bilancio. Infine, per quanto riguarda il trattamento IRPEF, nel caso descritto, l'importo del pasto non concorre a formare il reddito imponibile del lavoratore dipendente.
16	**PRESTAZIONI DI ANALISI CLINICHE RESE DA STRUTTURE SANITARIE AUTORIZZATE - CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 4.4.2023 n. 275, ha precisato che le prestazioni sanitarie rese da poliambulatori o laboratori di analisi devono essere obbligatoriamente certificate mediante fattura. Non è ammesso il ricorso al "documento commerciale parlante", utilizzabile dalle farmacie.
16.1	**CERTIFICAZIONE DELLE PRESTAZIONI SANITARIE** La questione oggetto di esame nella risposta a interpello riguarda una società che, avvalendosi di professionisti sanitari abilitati, esegue prestazioni di diagnosi esenti IVA ai sensi dell'art. 10 co. 1 n. 18 del DPR 633/72. Fra le varie fattispecie elencate dall'art. 22 del DPR 633/72, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura, se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione, sono annoverate "*le operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell'art. 10*" (co. 1 n. 6). Non sono comprese, quindi, le prestazioni sanitarie di cui al numero 18), che non rientrano, conseguentemente, nel novero di quelle per le quali è consentita la documentazione mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi di cui all'art. 2 del DLgs. 127/2015.
16.2	**OPERAZIONI RESE DA STRUTTURE SANITARIE** L'Agenzia delle Entrate, nella ris. 12.5.2017 n. 60, ha precisato che alcuni servizi offerti dalle farmacie (prestazioni rese tramite messa a disposizione di operatori socio-sanitari, prestazioni analitiche di prima istanza rientranti nell'ambito dell'autocontrollo, prestazioni di supporto all'utilizzo di dispositivi strumentali per i servizi di secondo livello, servizi di prenotazione, riscossione e ritiro dei referti), oltre a beneficiare dell'esenzione IVA, possono essere certificate mediante "scontrino parlante". Tuttavia, nella medesima risoluzione, è stato sottolineato che detto metodo di certificazione non può essere adottato da infermieri, fisioterapisti, ecc., che effettuano prestazioni sanitarie per conto della farmacia e nei suoi locali; queste operazioni devono infatti essere certificate nei confronti della stessa farmacia mediante fattura. Il caso di specie in cui le prestazioni sanitarie sono rese direttamente dalla struttura sanitaria va quindi tenuto distinto da quello delle farmacie. Poliambulatori e laboratori di analisi cliniche non possono, quindi, beneficiare della disposizione di cui all'art. 22 del DPR 633/72, dovendo emettere fattura.
17	**SOSTITUZIONE DI BENI DIFETTOSI - INTERVENTI AL DI FUORI DELLA GARANZIA - ESCLUSIONE DALL'AMBITO DI APPLICAZIONE DELL'IVA**
	Con la risposta a interpello 24.4.2023 n. 304, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le sostituzioni di prodotti o di parti difettose degli stessi non costituiscono operazioni imponibili ai fini IVA, a condizione che le stesse siano effettuate in esecuzione di un'obbligazione contrattuale o di specifici adempimenti normativi e che non sussista un corri-

segue	spettivo in quanto il prezzo di vendita dei beni, già assoggettato ad imposta, è comprensivo anche di eventuali cessioni in sostituzione.
17.1	**SOSTITUZIONE BENI PER OBBLIGO DI LEGGE** Il caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate riguarda una società che ha ceduto impianti a soggetti privati o a rivenditori, che, a loro volta, hanno venduto i beni ai propri clienti. Nel prezzo corrisposto dai cessionari è stato stabilito che fossero comprese anche eventuali prestazioni di manutenzione o sostituzione degli impianti difettosi o pericolosi. Le obbligazioni contrattuali non prevedono coperture ulteriori rispetto a quelle previste dalla garanzia legale, anche se permangono in capo al produttore e distributore gli oneri e le responsabilità di immissione sul mercato di prodotti sicuri (art. 104 del DLgs. 206/2005, "Codice del consumo"). In conseguenza di difetti strutturali da cui potevano derivare pericoli per il consumatore, la società ha posto in essere una campagna di richiamo e sostituzione degli impianti con nuovi prodotti del medesimo tipo. In un precedente documento di prassi, l'Amministrazione finanziaria aveva chiarito, in un caso analogo, che non dovessero essere assoggettate ad IVA tali operazioni, "*trattandosi di prestazioni dovute contrattualmente*" o, comunque, in virtù di una precisa disposizione legislativa, che venivano rese gratuitamente, in quanto nel prezzo di vendita dei beni dovevano "*intendersi comprese anche le suddette prestazioni di adeguamento*" (R.M. 27.2.84 n. 345753). L'Agenzia delle Entrate conferma, nella risposta 304/2023, che sono irrilevanti, ai fini IVA, le operazioni di richiamo e sostituzione di beni difettosi, laddove: • l'intervento avvenga in adempimento di specifici obblighi normativi che impongono al produttore di sostituire il prodotto, anche al di fuori della garanzia, "*con uno identico, non pericoloso ed idoneo all'uso*"; • nel prezzo originario di vendita siano compresi "*gli oneri e le spese inerenti alle spese di sostituzione per tali circostanze*".
17.2	**SUPERAMENTO DELLA PRESUNZIONE DI CESSIONE** La distruzione dei beni difettosi può essere provata da una "*dichiarazione sostitutiva di atto notorio*", qualora l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a 10.000,00 euro. A tale proposito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che detta soglia va calcolata "*sulla base del prezzo di acquisto*". Il limite, inoltre, va riferito "*al costo dei beni distrutti in ogni singola operazione di smaltimento*", non essendo riferito ad un ammontare complessivo annuo.
18	**RAPPORTI DI SCAMBIO TRA ITALIA E SAN MARINO - VENDITE A DISTANZA**
	Con la risposta a interpello 21.4.2023 n. 300, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le vendite effettuate da un soggetto residente nella Repubblica di San Marino a un consumatore finale residente in Italia, nel caso in cui il fornitore non si occupi della spedizione o del trasporto dei beni nemmeno indirettamente, sono assoggettate a IVA nel territorio di San Marino.
18.1	**RUOLO DEL FORNITORE NELLA PROCEDURA DI SPEDIZIONE** L'art. 5-*bis* del regolamento UE 282/2011 fornisce la definizione di intervento, anche indiretto, del fornitore nella procedura di trasporto o spedizione. Nello specifico, i beni sono considerati spediti o trasportati da o per conto del fornitore, anche indirettamente, quando: • la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore a un terzo che consegna i beni all'acquirente; • la spedizione o il trasporto dei beni è effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità totale o parziale della consegna dei beni all'acquirente; • il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni; • il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e un terzo o comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore.

18.2	**CESSIONI NEI CONFRONTI DI PRIVATI** Sulla base di quanto sopra, in assenza di intervento, anche indiretto, nella procedura di trasporto o spedizione dei beni da parte del fornitore, l'operazione di compravendita posta in essere nei confronti del consumatore finale residente in Italia non viene considerata una vendita a distanza *ex* art. 15 del DM 21.6.2021, ma rientra tra le ipotesi di cessioni nei confronti di privati *ex* art. 13 co. 2 del DM 21.6.2021.
19	**PROVA DELLA CESSIONE INTRACOMUNITARIA - DOCUMENTI RICHIESTI AI FINI DELLA SUSSISTENZA DELLA PRESUNZIONE DI AVVENUTO TRASPORTO - FORMATO ELETTRONICO**
	Con la risposta a interpello 3.4.2023 n. 272, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la "dichiarazione scritta" dell'acquirente, richiesta dall'art. 45-*bis*, par. 1, lett. b) del regolamento UE 282/2011 ai fini della prova della cessione intra-UE, può anche essere trasmessa mediante il sistema EDI (*Electronic Data Intercharge*).
19.1	**AMMISSIBILITÀ DEL FORMATO ELETTRONICO** Nel regolamento UE 282/2011, infatti, non esistono disposizioni specifiche in ordine al "*formato in cui devono essere forniti i documenti da accettare come prova della spedizione o del trasporto*" (Note esplicative "*Quick fixes* 2020"). È dunque ammissibile che la documentazione richiesta ai fini della presunzione di cui all'art. 45-*bis* del citato regolamento sia prodotta in formato elettronico, a condizione, tuttavia, che siano fornite le stesse garanzie di una dichiarazione cartacea; deve essere pertanto consentito il riscontro dell'integrità, autenticità, veridicità e immodificabilità dei contenuti, della certezza e definitività della data, nonché della paternità dei dati e delle dichiarazioni.
19.2	**CONTROLLI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA** L'Amministrazione finanziaria deve, inoltre, essere messa nelle condizioni di leggere i *file*, operando estrazioni, riscontrando "*eventuali manomissioni che ne compromettano l'originalità*", accertandone "*l'attendibilità e l'imputabilità a diversi soggetti*" mediante il ricorso a *standard* riconosciuti e determinando la data grazie a strumenti che ne assicurino certezza e immutabilità.
20	**ESPORTAZIONI TRIANGOLARI - CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ IVA**
	Con la risposta a interpello 4.4.2023 n. 283, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le condizioni per applicare il regime di non imponibilità IVA a cessioni all'esportazione "triangolari", vale a dire quelle in cui un primo cedente italiano vende la merce a un "promotore" nazionale il quale le vende a un soggetto extra-UE e i beni sono spediti dal primo cedente al destinatario finale.
20.1	**DISCIPLINA GENERALE** In termini generali, ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72, ai fini della non imponibilità IVA della prima cessione (la vendita di beni da parte del primo cedente nazionale a un secondo soggetto residente in Italia), è richiesto che il trasporto della merce al cessionario extra-UE avvenga "a cura o nome" del primo cedente. In linea di principio è sempre da escludere il regime di non imponibilità IVA per la prima cessione qualora il "promotore" acquisisca la disponibilità dei beni nel territorio dello Stato. Tale condizione non si realizza, tuttavia, al ricorrere di due ipotesi specifiche, ossia: • quando i beni prima della loro spedizione al di fuori dell'UE siano sottoposti da parte del promotore a *test* o collaudi tecnici per verificare la conformità del bene ai requisiti costruttivi richiesti; • quando il primo cedente nazionale invia la merce al promotore affinché ne esegua l'assemblaggio e la certificazione prima di acquistarli ai fini della rivendita al cessionario finale extra-UE.
20.2	**CASO DI SPECIE** Nel caso esaminato nella risposta a interpello 283/2023, il soggetto "promotore" ritira i beni presso lo stabilimento del proprio fornitore italiano (acquisto con termini di resa

segue	EXW) oppure i beni sono consegnati presso il magazzino del vettore che è incaricato dalla stessa società promotrice (acquisto con termini di resa FCA). In entrambe le ipotesi, dai contratti risulta che sia il "promotore" a curare la spedizione della merce alla destinazione di arrivo fuori dall'UE, per il tramite di vettori incaricati a suo nome e per proprio conto, di fatto facendosi carico di tutti i rischi di eventuali danni e/o perdite dei beni durante il trasporto. Tale circostanza, secondo l'Agenzia delle Entrate, non consente di applicare il regime di non imponibilità IVA alla prima cessione, la quale sarà dunque soggetta a imposta in Italia.
21	**REGIME DEL "*CALL-OFF STOCK*" - OPERAZIONI TRIANGOLARI - ESCLUSIONE**
	Nella risposta a interpello 3.4.2023 n. 271, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'ambito applicativo del "*call-off stock*" va "*circoscritto all'operazione intracomunitaria tra cedente/fornitore ed acquirente designato*", coinvolgendo esclusivamente tali soggetti. Non è dunque possibile estenderne l'efficacia alle operazioni triangolari.
21.1	**AMBITO DI APPLICAZIONE DEL "*CALL-OFF STOCK*"** Il regime del "*call-off stock*" è disciplinato, ai fini IVA, dall'art. 41-*bis* del DL 331/93, secondo cui "*si configura una cessione intracomunitaria non imponibile nello Stato membro di spedizione o trasporto ed un acquisto intracomunitario imponibile nello Stato membro di arrivo dei beni solo nel momento in cui il destinatario acquisisce la proprietà dei beni ivi spediti o trasferiti*". Nel caso di specie, la società istante (Alfa) produce componenti per autoveicoli e intende stipulare con un'altra società (Beta) un contratto, in base al quale i beni prodotti sarebbero consegnati ad un cliente del primo cessionario (Gamma) e da quest'ultimo stoccati presso un proprio deposito in uno Stato membro. L'Agenzia delle Entrate ha rilevato che, per la corretta configurazione del "*call-off stock*", occorrerebbe che Gamma effettuasse il trasporto per conto di Beta e che Alfa mantenga la proprietà dei beni spediti o trasportati nell'altro Stato UE affinché Beta possa acquisirne la titolarità, dopo il loro arrivo, quale destinataria designata. Si precisa, inoltre, come l'ambito operativo del *call-off stock* debba essere "*circoscritto all'operazione intracomunitaria tra cedente/fornitore ed acquirente designato*", poiché coinvolge esclusivamente tali soggetti e non può estendersi ad ulteriori transazioni.
21.2	**CESSIONE SUCCESSIVA AL "*CALL-OFF STOCK*"** Qualora, quindi, il contratto di fornitura tra il fornitore ed il primo cessionario integri le condizioni per l'applicazione del *call-off stock*, la contestuale cessione effettuata nei confronti del cessionario finale andrebbe comunque considerata come "*operazione a sé stante, autonoma e distinta dalla transazione immediatamente precedente*".
22	**VENDITE A DISTANZA - DOPPIO VERSAMENTO IVA - ISTANZA DI RIMBORSO**
	Con la risposta a interpello 19.4.2023 n. 299, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il soggetto passivo estero, operante nel territorio dello Stato mediante rappresentante fiscale, può avvalersi del rimborso "anomalo" di cui all'art. 30-*ter* del DPR 633/72 qualora abbia erroneamente versato l'IVA in Italia per le c.d. "vendite a distanza UE" effettuate entro il 30.6.2021.
22.1	**RIMBORSO "ANOMALO" PER IL SOGGETTO ESTERO** Nel caso in esame, una società statunitense operante in Italia tramite rappresentante fiscale aveva assoggettato a IVA italiana tutte le cessioni di beni effettuate, via *web*, all'interno del territorio unionale. L'imposta era versata anche in Danimarca, in seguito ad un accertamento dell'Autorità fiscale di tale Stato, in relazione alle operazioni del periodo compreso fra l'1.10.2018 e il 30.6.2021. L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, con riguardo alle operazioni effettuate prima dell'introduzione del regime OSS per le vendite a distanza (in vigore dall'1.7.2021), si applica l'art. 11-*quater* co. 2 del DL 35/2005, che, nelle ipotesi di duplicazione dell'IVA, consente al soggetto passivo di ricorrere alla procedura del c.d. rimborso "anomalo" di cui all'art. 30-*ter* del DPR 633/72, per chiedere la restituzione dell'imposta assolta nel termine di 2 anni dalla notifica dell'atto impositivo da parte dell'Autorità estera.

22.2	**PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA DI RIMBORSO** L'istanza, unitamente alla documentazione idonea dimostrare l'indebito versamento, va presentata presso l'ufficio competente in base al domicilio fiscale del rappresentante nominato ai sensi dell'art. 17 co. 3 del DPR 633/72, secondo le istruzioni reperibili nel sito Internet dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre, trattandosi di "rimborso anomalo" disciplinato dall'art. 30-*ter* del DPR 633/72, non occorre la prestazione della garanzia per il rimborso dell'IVA versata in eccesso, essendo quest'ultima richiesta per le sole procedure di cui all'art. 38-*bis* co. 4 dello stesso decreto.
23	**OPERAZIONI NEI CONFRONTI DELLE FORZE ARMATE - NON IMPONIBILITÀ IVA**
	Con la circ. Agenzia delle Entrate 6.4.2023 n. 8, è stato esaminato il regime di non imponibilità IVA per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in favore delle forze armate, così come la non applicazione dell'IVA per i beni importati e per gli acquisti di beni da altri Stati membri dell'Unione europea. Il regime di non imponibilità in esame è stato introdotto dal DLgs. 27.5.2022 n. 72 ed è disciplinato dall'art. 72 co. 1 lett. b-*bis*) e b-*ter*) del DPR 633/72. Il regime è equiparato a quelli di cui agli artt. 8, 8-*bis* e 9 del DPR 633/72, anche ai fini della maturazione del *plafond*.
23.1	**AMBITO DI APPLICAZIONE** Sono effettuate in regime di non imponibilità: • le cessioni di beni e le prestazioni di servizi nei confronti delle forze armate di altri Stati membri dell'Unione europea destinati all'uso di tali forze o del personale civile che le accompagna o all'approvvigionamento delle relative mense, nella misura in cui tali forze partecipano a uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione europea nell'ambito della politica di sicurezza e di difesa comune (art. 72 co. 1 lett. b-*bis*) del DPR 633/72); • le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate verso un altro Stato membro dell'Unione europea e destinate alle forze armate di qualsiasi Stato membro diverso da quello di introduzione, destinati all'uso di tali forze o del personale civile che le accompagna o all'approvvigionamento delle relative mense, nella misura in cui tali forze partecipano a uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione europea nell'ambito della politica di sicurezza e di difesa comune (art. 72 co. 1 lett. b-*ter*) del DPR 633/72). Ai fini del regime di non imponibilità in commento, è richiesto (simultaneamente) che le operazioni: • siano territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia; • abbiano come cessionario o committente una forza armata appartenente a uno Stato membro dell'UE. Inoltre, i beni o servizi devono essere: • destinati all'uso delle anzidette forze armate o del personale civile che le accompagna o all'approvvigionamento delle relative mense; • ceduti o prestati in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza delle forze armate cessionarie o committenti; • finalizzati allo svolgimento delle attività rientranti nella politica di sicurezza e di difesa comune ("PSDC"). Ai fini del regime di favore, è altresì necessario che le forze armate cessionarie o committenti utilizzino l'apposito "certificato di esenzione dall'IVA o dalle accise" di cui all'Allegato II del regolamento UE 282/2011, per comunicare la sussistenza dei requisiti ai fornitori.
23.2	**VENDITE A DISTANZA** La circolare 8/2023 precisa che alle operazioni in commento sono applicabili le disposizioni in tema di vendite a distanza intracomunitarie, di cui all'art. 38-*bis* del DL 331/93.

segue	La norma include, infatti, tra i soggetti destinatari coloro nei confronti dei quali sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 72 del DPR 633/72. Con riferimento alla territorialità, l'Agenzia delle Entrate rammenta che devono considerarsi non imponibili le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro, a determinate condizioni, fra le quali si annovera il superamento, nell'anno solare precedente, della soglia di 10.000,00 euro. Ove si registrasse un importo inferiore, le operazioni rileverebbero nel territorio dello Stato, ma sarebbero effettuate in regime di non imponibilità IVA.
24	**INCENTIVI PER IL TRASFERIMENTO DI DOCENTI E RICERCATORI - ACCESSO NELL'IPOTESI DI PERCEZIONE DI ASSEGNI DI RICERCA ESENTI DA IRPEF**
	L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto 21.4.2023 n. 8, ha ammesso al beneficio per docenti e ricercatori di cui all'art. 44 del DL 78/2010 un soggetto che percepisce assegni di ricerca, esenti da IRPEF ai sensi dell'art. 22 della L. 30.12.2010 n. 240, in occasione dell'ingresso o del rientro in Italia, prima dell'assunzione.
24.1	**ASSEGNO PROPEDEUTICO ALL'ASSUNZIONE** L'art. 24 co. 3 lett. b) della L. 240/2010 stabiliva che lo svolgimento dell'attività di ricerca per effetto della corresponsione dell'assegno di ricerca può anche risultare propedeutico alla successiva stipula di contratti di lavoro (retribuiti con redditi tassabili e pertanto agevolabili) con ricercatori e docenti provenienti dall'estero che, altrimenti, avrebbero dovuto essere già in possesso di un titolo di dottorato estero dichiarato equivalente o equipollente al titolo italiano o avrebbero dovuto aver acquisito più anni di rilevante esperienza lavorativa successivamente al conseguimento del titolo. In tale contesto, evidenzia l'Agenzia delle Entrate, la percezione degli assegni di ricerca in questione, in occasione dell'ingresso o del rientro in Italia prima della successiva assunzione può rappresentare uno dei requisiti per la stipula di contratti di ricerca e docenza rientranti nell'ambito dell'art. 44 del DL 78/2010, non risultando ostativa la circostanza che i suddetti assegni siano esenti da IRPEF.
24.2	**DECORRENZA DEL PERIODO AGEVOLATO** La durata del periodo di godimento delle agevolazioni verrà computata, precisa l'Agenzia delle Entrate, a partire dal periodo d'imposta di ingresso o rientro in cui il contribuente interessato acquisirà la residenza fiscale in Italia che, nel caso specifico, deve essere in connessione con l'avvio dell'assegno di ricerca di cui all'art. 22 della L. 240/2010.