



MORRI  
ROSSETTI

# Tax Weekly Roundup

Venerdì 15 settembre 2023

Nr. 34/2023



## TAX WEEKLY ROUNDUP

*Il Tax Weekly Roundup dello Studio contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nella settimana corrente, relativamente ai seguenti argomenti.*

1. *IVA non pagata non ammessa in detrazione*
2. *Nota di variazione: l'emissione presuppone l'identità tra i soggetti dell'operazione*
3. *Imposte pagate all'estero scomputabili anche dall'IRAP*
4. *Retribuzione convenzionale salva anche con trasferte in Italia*
5. *Interessi: l'esenzione dalla ritenuta presuppone il mero assoggettamento potenziale a imposta*
6. *IVA indebitamente versata: ammesso il rimborso*

### **IVA non pagata non ammessa in detrazione**

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'11 settembre 2023, n. 426, ha chiarito che il mero possesso della fattura non legittima il diritto alla detrazione dell'IVA ivi indicata, che deve essere coerente con l'operazione sottostante. Di conseguenza il committente di un servizio non è legittimato a portare in detrazione l'IVA indebitamente fatturata, laddove non sussista corrispondenza tra la rappresentazione cartolare e la reale operazione economica, ovvero tale corrispondenza non sia ripristinata con la procedura dell'emissione delle note di variazione.

Il caso esaminato dall'Agenzia era relativo ad un soggetto passivo (Alfa, l'istante) che aveva stipulato un contratto di consulenza con una società (Beta), la quale nel 2021 aveva emesso a tale titolo fatture per oltre 600 mila euro più iva. Tali fatture erano state contestate dalla committente, la quale aveva quindi richiesto al prestatore l'emissione di apposite note di credito. Alfa, che nel frattempo non aveva pagato l'importo addebitato da Beta (la quale, a sua volta, aveva ceduto il proprio credito a un terzo), instaurava un giudizio.

Nel 2023 la controversia era stata definita in via transattiva attraverso un componimento del contenzioso a saldo e stralcio e con reciproca dichiarazione di null'altro avere a pretendere l'una dalle altre. L'accordo prevedeva che Alfa versasse a Beta un importo onnicomprensivo di 70 mila euro.

Secondo l'istante, l'IVA indicata nella fattura sarebbe stata ammissibile in quanto non era mai

stata emessa la nota di credito a storno della stessa. L'Agenzia però è stata di parere contrario, rilevando come l'effettivo valore della prestazione di consulenza fosse quello stabilito in sede di stipula dell'accordo transattivo, e non quello che risultava dalle fatture oggetto di contestazione.

### **Nota di variazione: l'emissione presuppone l'identità tra i soggetti dell'operazione**

L'Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'11 settembre 2023, n. 427, ha precisato che il diritto a operare la variazione in diminuzione ai fini IVA, per effetto del mancato pagamento del corrispettivo, spetta solo al cedente/prestatore che ha realizzato l'operazione imponibile. Pertanto, tale diritto non si trasferisce al soggetto che gli è subentrato nel credito verso la controparte.

La fattispecie in esame era relativa ad una compagnia di assicurazioni che aveva stipulato con le imprese clienti contratti per la copertura del rischio di mancato pagamento dei crediti commerciali.

In relazione alle polizze che coprono sia l'imponibile che l'IVA, l'interpellante chiedeva di sapere se, una volta corrisposto al cliente l'indennizzo e surrogatosi, quindi, nei diritti verso il debitore ai sensi dell'art. 1919 c.c., potesse avvalersi, all'atto della successiva procedura concorsuale avviata nei confronti del debitore insolvente, del diritto di emettere la nota di variazione in diminuzione per il recupero dell'IVA, ai sensi dell'art. 26, secondo comma, del DPR n. 633/72.

Ad avviso dell’Agenzia l’emissione della nota di variazione presuppone sempre l’identità tra l’oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e, dall’altro, l’oggetto della registrazione della variazione, in modo che esista corrispondenza tra i due atti contabili. Di talché, la nota di variazione può essere emessa solo da chi ha fatturato, cioè dall’assicurato, il quale a sua volta dovrà poi versare all’assicuratore l’IVA recuperata con mediante l’emissione della nota di variazione.

### **Imposte pagate all’estero scomputabili anche dall’IRAP**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 21047, depositata il 18 luglio 2023, ha statuito che le imposte sul reddito pagate all’estero da una società italiana possono essere portate in detrazione non solo dall’IRES, ma anche dall’IRAP. La fattispecie esaminata traeva origine dalla richiesta di rimborso IRAP avanzata da una società italiana che aveva assolto in Francia le imposte sul reddito a seguito della vendita di un immobile ivi situato e che, avendo azzerato l’IRES con la detrazione delle imposte francesi, aveva ritenuto possibile lo scomputo dell’eccedenza dall’IRAP dovuta.

I giudici di legittimità, ribaltando il giudizio espresso dai giudici di seconde cure, hanno ritenuto legittima la suddetta richiesta di rimborso, evidenziando come l’art. 2 § 3 della Convenzione Italia-Francia menzioni in modo espresso, tra le imposte a cui si applica il Trattato, l’ILOR, la quale si intende sostituita dall’IRAP in forza della clausola contenuta nel successivo § 4.

Pertanto, il diniego della detrazione delle imposte estere sul reddito dall’IRAP sarebbe illegittimo e a ciò l’Amministrazione italiana non potrebbe opporre né il fatto che la formulazione dell’art. 165 del TUIR non prevede in modo espresso meccanismi tecnici di detrazione che coinvolgono l’IRAP; né che l’IRAP ha natura di tributo territoriale; e infine neppure la formulazione dell’art. 24 della Convenzione Italia-Francia sull’eliminazione della doppia imposizione, i cui principi dovrebbero a questo punto ritenersi estesi a tutti i tributi contemplati dal Trattato non solo in quanto imposte “da scomputare”, ma anche in quanto imposte “dalle quali scomputare”.

### **Retribuzione convenzionale salva anche con trasferte in Italia**

L’Agenzia delle entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 12 settembre 2023, n. 428, ha chiarito che un lavoratore italiano distaccato in Germania dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2023 per esigenze aziendali e nell’esclusivo interesse della consociata tedesca appartenente al gruppo, può fruire della determinazione del reddito su base convenzionale, anche se ha effettuato occasionali trasferte di lavoro in Paesi diversi dalla Germania, tra cui l’Italia. La presenza occasionale del dipendente in Italia non fa venir meno lo svolgimento della prestazione lavorativa all’estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, a patto che il soggiorno all’estero superi i 183 giorni all’anno e sussistano tutti gli altri requisiti previsti dalla normativa.

### **Interessi: l’esenzione dalla ritenuta presuppone il mero assoggettamento potenziale a imposta**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 26183 depositata l’8 settembre 2023, ha statuito che, ai fini dell’esenzione dalla ritenuta sugli interessi corrisposti da una società italiana alla consociata svizzera, è necessario e sufficiente il mero assoggettamento alla imposizione secondo le regole interne, non essendo previsto né dalla c.d. direttiva interessi e royalties né dall’Accordo tra la Comunità europea e la Svizzera del 26 ottobre 2004 (che estende i benefici della direttiva anche nei rapporti con la Svizzera) che gli interessi corrisposti siano poi in concreto soggetti a tassazione nello Stato della società percipiente, né che la società beneficiaria debba fornire prova della sottoposizione, in concreto, degli interessi a tassazione nello Stato di residenza.

Infatti, l’articolo 15, comma 2, dell’Accordo tra la Comunità europea e la Confederazione svizzera del 26 ottobre 2004, prevede esclusivamente la sottoposizione della società residente in Svizzera all’imposta sugli utili senza beneficiare di esenzioni, indipendentemente dall’effettivo pagamento delle imposte. Rileva quindi il mero assoggettamento della società a imposta diretta sugli utili, requisito che, nel caso di specie, è stato dimostrato attraverso la relativa certificazione delle autorità elvetiche, dalla quale risultava che la società fosse regolarmente assoggettata sia

all'imposta federale, sia all'imposta cantonale e comunale, nei modi ordinari.

### **IVA indebitamente versata: ammesso il rimborso**

La Corte di Giustizia UE con la sentenza relativa alla causa C-453/22, depositata il 7 settembre 2023, ha statuito che il committente/cessionario può esercitare direttamente nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria il diritto al rimborso dell'IVA indebitamente fatturata, pagata al proprio fornitore e da quest'ultimo versata all'Erario, e dei relativi interessi laddove, in assenza di condotte fraudolente o abusive, non sia in grado di rivolgersi in via civilistica al medesimo fornitore per intervenuta prescrizione del diritto alla restituzione. In mancanza di rimborso entro un termine ragionevole dell'imposta indebitamente riscossa, il danno subito dal contribuente deve essere compensato mediante il pagamento di interessi di mora.

Nel caso esaminato dai giudici comunitari, un soggetto passivo tedesco aveva acquistato legname versando ai fornitori, unitamente al corrispettivo, l'IVA secondo l'aliquota ordinaria.

L'imposta era stata, quindi, assolta e corrisposta all'Erario dai fornitori ma, da una verifica fiscale, era emerso che l'aliquota non fosse stata applicata correttamente poiché essa non era dovuta in misura ordinaria bensì ridotta.

I fornitori non avevano restituito al soggetto passivo acquirente la maggiore imposta versata, eccedendo l'intervenuta prescrizione in base al diritto civile tedesco. Di conseguenza, non era stata emessa una nota di variazione per le fatture emesse e, in assenza della restituzione dell'imposta, il cessionario aveva presentato istanza di rimborso diretta nei confronti dell'Erario.

Nel caso di specie, i giudici comunitari hanno rilevato che l'acquirente aveva pagato ai fornitori gli importi dell'IVA che gli era stata addebitata e che, a loro volta, i fornitori avevano correttamente versato il tributo all'Amministrazione finanziaria.

Riscontrando l'assenza di pratiche abusive da parte del soggetto passivo, la Corte di Giustizia ha riconosciuto il diritto al rimborso per il cessionario, unitamente agli interessi, in ragione delle perdite derivanti dall'indisponibilità di somme di danaro a seguito dell'esigibilità anticipata dell'imposta.

\* \* \*

Per maggiori informazioni e approfondimenti, potete contattare:

**Davide Attilio Rossetti** - *Responsabile Dip. Tax Advisory*  
(Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

**Roberta De Pirro** - *Responsabile del Centro Studi*  
(Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)

— Seguici su  —



MORRI  
ROSSETTI



Morri Rossetti  
Piazza Eleonora Duse, 2  
20122 Milano  
[MorriRossetti.it](http://MorriRossetti.it)