

CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Circolare del mese di MAGGIO 2025

Informative e news per gli associati

Le <i>news</i> di maggio	2
Giurisprudenza in <i>breve</i>	4
Novità per l'assunzione del ruolo di rappresentante fiscale	7
Operatori professionali in oro, nuova iscrizione al registro OAM	8
Negato il ricorso alla dichiarazione iva integrativa se la fattura non viene registrata	10
Obblighi Iva degli eredi del professionista	12
La nuova comunicazione denuncia sostituisce l'autofattura	13

Le principali scadenze

Principali scadenze dal 26 maggio al 15 giugno 2025	16
--	-----------

Informative e news per gli associati

CREDITI DI IMPOSTA

Domanda per il riversamento del R&S al 3 giugno 2025

La L. 69/2025, di conversione del D.L. 25/2025, è stata pubblicata sul S.O. della Gazzetta Ufficiale n. 109 del 13 maggio 2025. L'articolo 19, comma 7, lettera a) interviene sull'articolo 5, D.L. 146/2021, integrando il comma 12 in modo da prevedere che nelle ipotesi in cui la procedura di riversamento riguardi crediti oggetto di atti di recupero o provvedimenti impositivi per i quali penda un contenzioso alla data di presentazione dell'istanza, l'adesione alla procedura di riversamento è subordinata alla rinuncia al contenzioso, da eseguire entro il termine del **3 giugno 2025**. In tali casi le spese di giudizio sono compensate tra le parti. Per gli atti di recupero o provvedimenti impositivi per i quali alla data del 3 giugno 2025 sia ancora pendente il termine di cui all'articolo 21, D.Lgs. 546/1992, la dichiarazione di adesione si intende come rinuncia alla presentazione del ricorso. Inoltre, in deroga all'articolo 3, comma 3, L. 212/2000, il termine di decadenza per l'emissione degli atti di recupero, ovvero di ogni altro provvedimento impositivo, è prorogato di 2 anni con riferimento ai crediti d'imposta utilizzati negli anni 2016 e 2017. **L. 69/2025**

UTILIZZABILITÀ DEI CREDITI *POST* FUSIONE PER INCORPORAZIONE

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 134/E del 14 maggio 2025, con riferimento alla cessione e utilizzo in compensazione di crediti di imposta in seguito a operazione straordinaria di fusione, richiamando le risposte a interpello n. 153/E/2023 e n. 218/E/2023, nonché il principio di diritto n. 4/E/2024, ha confermato che, in ragione del combinato disposto degli articoli 2504-*bis*, cod. civ. e 172, comma 4, Tuir, la fusione per incorporazione determina una successione a titolo universale dell'incorporante nel complesso delle posizioni giuridiche attive e passive della società incorporata. Ne deriva che la società risultante dalla fusione o incorporante può utilizzare in compensazione, *post* fusione, i crediti risultanti nel cassetto fiscale dell'incorporata ove quest'ultima abbia effettuato "*la scelta F24*" in quanto, il passaggio degli stessi dalla incorporata alla incorporante, non costituisce una nuova cessione dei crediti. Tuttavia, quanto precisato vale soltanto nel caso in cui l'incorporante intenda compensare i propri debiti utilizzando i crediti presenti nel cassetto fiscale dell'incorporata.

Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 134/E/2025

APPROVATE LE SPECIFICHE PER L'INVIO DELLE DICHIARAZIONI IRAP

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 13 maggio 2025, protocollo n. 217096, ha proceduto all'approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano dei dati relativi alla dichiarazione Irap 2025.

Agenzia delle entrate, provvedimento, 13/5/2025, prot. n. 217096

TASSAZIONE DEI DIVIDENDI DI PARTECIPATE ESTERE

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 131/E del 13 maggio 2025, ha analizzato la corretta determinazione dei criteri previsti dall'articolo 47-bis, Tuir, al comma 1, in base ai quali individuare i regimi fiscali che devono considerarsi privilegiati. In particolare, si ricorda che la norma distingue tra partecipazioni di controllo ipotesi in cui si rimanda alla condizione prevista dall'articolo 167, comma 4, lettera a), Tuir (c.d. tassazione effettiva) e partecipazioni non di controllo, in presenza delle quali occorre verificare se il livello nominale di tassazione risulti inferiore o meno al 50% di quello applicabile in Italia. Al fine di chiarire come individuare il livello nominale di tassazione "*applicabile in Italia*" è possibile mutuare, in quanto compatibili, i chiarimenti resi nella circolare n. 35/E/2016 nonostante sia anteriore all'introduzione dell'articolo 47-bis, Tuir. Nello specifico, ai fini della tassazione nominale italiana, rileva l'aliquota Ires al momento del rapporto partecipativo; mentre è superata la valorizzazione dell'Irap per ragioni di coerenza con l'approccio successivamente adottato a livello unionale e recepito dal Legislatore italiano, seppure con riguardo al calcolo della tassazione virtuale domestica. In ragione di ciò, per il calcolo del livello di tassazione italiano, da confrontare con quello applicato alla partecipata estera, deve tenersi conto esclusivamente dell'aliquota Ires (attualmente del 24%), come individuata dall'articolo 77, Tuir.

Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 131/E/2025

Giurisprudenza in breve

MANCATA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE E DECADENZA PER IL CREDITO DA IMPOSTE VERSATE ALL'ESTERO

In presenza di un obbligo internazionale incondizionato, assunto dallo Stato italiano nei confronti di un altro Stato, di riconoscere ai contribuenti suoi residenti fiscali la detrazione per le imposte assolate all'estero, l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi o l'omessa indicazione del reddito estero nella dichiarazione dei redditi presentata in Italia non opera come causa di decadenza dalla fruizione della detrazione d'imposta. Pertanto, il divieto di doppia imposizione, fondato su obblighi internazionali assunti dallo Stato Italiano, comporta il riconoscimento di un credito di imposta ai contribuenti, residenti fiscali in altro Stato, per le imposte già assolate all'estero e l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi o l'omessa indicazione del reddito estero nella dichiarazione dei redditi, presentata in Italia, non opera come causa di decadenza da detto beneficio fiscale (cfr. sentenze n. 28801/2024 e n. 24205/2024).

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 10642 – 21 febbraio 2025 – 23 aprile 2025

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 9671 – 21 marzo 2025 – 13 aprile 2025

REQUISITI PER LA CONTESTAZIONE DELL'OMESSA FATTURAZIONE

In materia di Iva, l'Amministrazione finanziaria che, a fronte di indicazioni contabili che prevedano l'annotazione di prestazioni di servizi dapprima in un conto "*fatture da emettere*" e poi in un conto relativo a crediti da riscuotere, contesti l'omessa fatturazione delle operazioni, ha l'onere di provare, anche sulla base di elementi presuntivi, che il pagamento, pure per equivalente, è stato in realtà compiuto, oppure che il contribuente intende sottrarsi all'adempimento dell'obbligo di fatturazione e di assolvimento dell'imposta, anche in considerazione del tempo trascorso dall'esecuzione dell'operazione, attesi l'interesse del prestatore a ricevere il pagamento rapido del prezzo e la correlazione del diritto di detrazione all'esigibilità dell'imposta.

Cassazione – sezione V – sentenza n. 10693 – 19 marzo 2025 – 23 aprile 2025

LE PROVE RICHIESTE PER L'AVVENUTA ESPORTAZIONE

In tema di Iva, e in fattispecie di cessione intracomunitaria *ex* articolo 41, D.L. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla L. 427/1993, grava sul cedente, ai sensi dell'articolo 2697, cod. civ., l'onere di dimostrare, con mezzi adeguati, tali da non lasciare dubbi, i presupposti della deroga al normale regime impositivo e, cioè, non solo la consegna della merce al vettore, ma anche l'effettività dell'esportazione in altro Stato membro e la propria buona fede, potendo, quindi, essere negata, secondo la sentenza della Corte di Giustizia del 6 settembre 2012 (C-273/11), l'esenzione al contribuente ove risulti, in base a elementi oggettivi, che egli, conoscendo o avendo dovuto conoscere che l'operazione effettuata rientrava in un'evasione posta in essere dall'acquirente, non aveva adottato misure ragionevoli per evitare di parteciparvi (cfr. sentenze n. 4045/2019, n. 26062/2015 e n. 4636/2014).

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 8732 – 28 gennaio 2025 – 2 aprile 2025

CORRETTA INTERPRETAZIONE AI FINI DELLE OPERAZIONI TRIANGOLARI

In tema di Iva, al fine di considerare un'operazione triangolare come cessione intracomunitaria non imponibile, l'espressione letterale "*a cura*" del cedente, contenuta nell'articolo 8, comma 1, lettera a), D.P.R. 633/1972, o quella corrispondente "*per suo conto*", contenuta nell'articolo 15, comma 1, Direttiva 77/388/CEE (VI Direttiva), vanno interpretate in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente, le quali si verificherebbero se il cessionario nazionale potesse autonomamente - e cioè al di fuori di un preventivo regolamento contrattuale con il cedente - decidere di esportare i beni in un altro "*Stato membro*" e, quindi, non nel senso che la spedizione o il trasporto devono avvenire in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente o in rappresentanza di quest'ultimo, ma nel senso che è essenziale che vi sia la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l'operazione, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, nella comune volontà degli originari contraenti, come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero (cfr. sentenza n. 4008/2018).

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 8726 – 15 gennaio 2025 – 2 aprile 2025

PIANO DI AMMORTAMENTO SU COSTI PLURIENNALI SU BENI DI TERZI

In tema di deduzione di costi pluriennali, quelli derivanti da impianti realizzati su beni altrui risultano disciplinati, ai sensi dell'articolo 108, Tuir, sulla base del criterio sancito dall'articolo 2426, n. 5., cod. civ., e lo stesso va declinato alla luce del relativo Principio contabile nazionale, utile per l'inquadramento delle singole casistiche nelle norme di carattere generale. In particolare, la durata dell'ammortamento andrà regolata sulla base della relativa utilità futura dell'impianto, avendosi in ogni caso come limite massimo quello della residua vigenza del titolo in base al quale il contribuente dispone del bene cui l'impianto stesso accede.

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 11192 – 5 marzo 2025 – 28 aprile 2025

DECORRENZA DELLE MODIFICHE AL REGIME DELLE PERDITE FISCALI

In tema di utilizzo delle perdite pregresse, il regime di cui all'articolo 84, commi 1 e 2, Tuir, nel testo integralmente sostituito dall'articolo 23, comma 9, D.L. 98/2011, convertito con modificazioni dalla L. 111/2011, entrato in vigore il 6 luglio 2011, si applica - in virtù del disposto di cui all'articolo 23, comma 6, D.L. 98/2011 - alle perdite utilizzate a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto stesso, anche se formatesi anteriormente.

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 10919 – 5 marzo 2025 – 25 aprile 2025

LA DIFFERENZA TRA PERDITA E SVALUTAZIONE SU CREDITI

In tema di redditi di impresa, il discrimine tra “*perdite sui crediti*” e “*svalutazione dei crediti*” si correla alla definitività del venir meno della posta attiva, nel senso che, alla stregua di un giudizio prognostico, si ha perdita del credito quando esso è divenuto definitivamente inesigibile, mentre si ha svalutazione quando il credito è solo temporaneamente non realizzabile (cfr. ordinanza n. 10686/2018).

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 10448 – 5 febbraio 2025 – 22 aprile 2025

CRITERI DI VALUTAZIONE NEL *TRANSFER PRICING* INTERNO

Avendo quindi riguardo al principio di libera concorrenza, sotteso indubbiamente anche al disposto dell’articolo 9, Tuir, non coinvolto dalla normativa di interpretazione di cui all’articolo 5, comma 2, D.Lgs. 147/2015 (inerente al solo articolo 110, Tuir), la valutazione del valore normale – indispensabile per la verifica della rispondenza dell’operazione alle logiche concorrenziali e alla sua rispondenza o meno alla manovra sui prezzi - attiene alla “sostanza economica” dell’operazione che va posta a confronto con analoghe operazioni stipulate in condizioni di libero mercato tra soggetti “indipendenti”. In tale prospettiva va dunque valorizzata per il caso del “transfer pricing interno”, la valutazione della “antieconomicità” della condotta, che costituisce valido presupposto di accertamento analitico-induttivo ai sensi dell’articolo 39, comma 1, lettera d), D.P.R. 600/1973, in quanto basato sulla *praesumptio hominis* per cui chiunque svolga un’attività economica dovrebbe indirizzare le proprie condotte verso una riduzione dei costi e una massimizzazione dei profitti.

Cassazione – sezione V – ordinanza n. 8582 – 16 gennaio 2025 – 1° aprile 2025

Informative e news per gli associati

NOVITÀ PER L’ASSUNZIONE DEL RUOLO DI RAPPRESENTANTE FISCALE

I rappresentanti fiscali possono essere designati dai soggetti non residenti per assolvere gli adempimenti derivanti dall’applicazione dell’imposta sul valore aggiunto qualora siano privi di stabile organizzazione

in Italia. L'articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972 stabilisce che i rappresentanti fiscali devono possedere i requisiti soggettivi previsti dall'articolo 8, comma 1, lettere da a) a d), Decreto Mef 164/1999 e devono prestare una idonea garanzia in relazione al numero dei soggetti rappresentati.

Il provvedimento n. 186368 del 17 aprile 2025 dell'Agenzia delle entrate ha definito le modalità operative per la presentazione della dichiarazione attestante il possesso dei requisiti soggettivi necessari ad assumere il ruolo di rappresentante fiscale e per la prestazione della garanzia a favore della Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio del rappresentante fiscale.

Modalità di prestazione della garanzia

Coloro che intendono assumere il ruolo di rappresentante fiscale devono prestare la garanzia (sotto forma di cauzione in titoli di Stato o titoli garantiti dallo Stato o di polizza fideiussoria o di fideiussione bancaria) contestualmente alla presentazione del modello di dichiarazione di inizio attività o variazione dati ai fini Iva.

Il valore massimale minimo della garanzia è invece determinato in importi crescenti a seconda che la rappresentanza fiscale interessi:

- da 2 a 9 soggetti: valore 30.000 euro;
- da 10 a 50 soggetti: valore 100.000 euro;
- da 51 a 100 soggetti: valore 300.000 euro;
- da 101 a 1.000 soggetti: valore 1.000.000 euro;
- più di 1.000 soggetti: valore 2.000.000 euro.

La garanzia deve essere prestata per un periodo non inferiore a 48 mesi dalla data di consegna alla Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente. I soggetti che intendono assumere la rappresentanza di un solo soggetto non sono tenuti a prestare la garanzia, ma devono esclusivamente presentare la dichiarazione di attestazione dei requisiti.

I soggetti che alla data del 17 aprile 2025 già operano come rappresentanti fiscali sono tenuti, invece, a presentare entro 60 giorni la dichiarazione attestante il possesso dei requisiti soggettivi e, ove richiesto, devono prestare la garanzia con le modalità definite dal provvedimento n. 186368/2025. In caso di inadempimento, l'Agenzia delle entrate comunicherà allo stesso rappresentante fiscale l'avvio della procedura di cessazione d'ufficio delle partite Iva dei soggetti rappresentati.

Informative e news per gli associati

OPERATORI PROFESSIONALI IN ORO, NUOVA ISCRIZIONE AL REGISTRO OAM

Il prossimo 17 aprile è stato avviato il nuovo Registro degli Operatori Professionali in Oro (OPO) gestito dall'Organismo Agenti e Mediatori: lo comunica l'OAM stesso che con apposita circolare ricorda le modalità e il contributo per l'iscrizione al Registro.

A partire dal 17 aprile chi vorrà svolgere l'attività dovrà dunque inviare la richiesta di iscrizione all'OAM. In particolare:

- i soggetti già operativi a quella data, grazie all'iscrizione nell'Albo precedentemente tenuto dalla Banca d'Italia, potranno continuare a svolgere l'attività, presentando istanza all'Organismo entro 30 giorni dall'apertura del Registro stesso, nelle more del provvedimento di iscrizione (o diniego) dell'OAM;
- tutti gli altri soggetti, a fronte della richiesta di iscrizione, dovranno invece attendere la pronuncia finale dell'Organismo, entro i 30 giorni successivi (prorogabili di 15) circa l'avvenuta iscrizione per poter operare legittimamente.

L'Organismo ha, inoltre, stabilito il contributo per l'iscrizione per il 2025 e le modalità per l'iscrizione stessa, ricordando innanzitutto i requisiti necessari per svolgere l'attività:

- forma giuridica di Spa o di Sapa o di Srl o, infine, di società cooperativa;
- capitale sociale versato non inferiore a 50mila euro, in linea con quello previsto per le Spa;
- oggetto sociale con previsione dell'esercizio dell'attività di commercio di oro;
- possesso, da parte dei partecipanti al capitale, degli amministratori e dei dipendenti investiti di funzioni di direzione tecnica e commerciale della società dei requisiti di onorabilità previsti dalla legge.

La richiesta di iscrizione dovrà essere presentata mediante invio telematico, sottoscritta dal legale rappresentante, utilizzando il servizio presente nell'Area privata sul Portale dell'Organismo, previa registrazione allo stesso (portale www.organismo-am.it), dopo essersi dotati di posta elettronica certificata.

L'istanza dovrà essere presentata anche dalle società iscritte nel Registro degli Operatori Compro oro (OCO) tenuto dall'OAM che intendano svolgere anche l'attività di Operatore Professionale in oro.

In vista dell'apertura del Registro OPO, sono stati rivisti anche i contributi per l'iscrizione nel Registro OCO con modifiche alla relativa circolare n. 57/2024, la quale entrerà in vigore (e sarà disponibile sul sito dell'Organismo) in concomitanza con l'attivazione dei servizi informatici per l'iscrizione nel nuovo Registro OPO.

TABELLA "A" – Operatori professionali in oro	
	Contributo 2025
Soggetti di cui all'articolo 4, comma 1, della presente circolare	980,00 euro

TABELLA "B" – Operatori professionali in oro anche iscritti nel Registro degli operatori compro oro	
	Contributo 2025
Soggetti anche iscritti nel Registro OCO, ferma la regolarità della propria posizione contributiva nei confronti dell'Organismo	680,00 euro

Il contributo dovrà essere pagato entro 5 giorni dalla data di presentazione dell'istanza di iscrizione esclusivamente tramite la piattaforma digitale “*pagoPA*”, fruibile dal portale dell'Organismo (www.organismo-am.it).

In caso di mancato pagamento l'Organismo procederà con l'interruzione del procedimento di iscrizione.

Operatori compro oro anche iscritti nel Registro OPO	
	Contributo 2025
OCO con attività prevalente anche iscritto OPO	<ul style="list-style-type: none">• Contributo fisso: 20 euro• Contributo variabile per la prima sede operativa comunicata: 0 euro• Contributo variabile <u>per ogni sede operativa ulteriore alla prima sede operativa comunicata</u>: 90 euro
OCO con attività secondaria anche iscritto OPO	<ul style="list-style-type: none">• Contributo fisso: 0 euro• Contributo variabile per la prima sede operativa comunicata: 0 euro• Contributo variabile <u>per ogni sede operativa ulteriore alla prima sede operativa comunicata</u>: 90 euro

Informative e news per gli associati

**NEGATO IL RICORSO ALLA DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA SE LA FATTURA
NON VIENE REGISTRATA**

Con la risposta a interpello n. 115/E/2025 dello scorso 17 aprile l'Agenzia delle entrate afferma l'importante principio per cui, nel caso di omessa registrazione delle fatture di acquisto nei termini previsti dalla legge (ovvero, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto), resta preclusa la possibilità di recuperare la corrispondente Iva in detrazione mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa ai sensi e per gli effetti dell'articolo dall'articolo 8, comma 6-*bis*, D.P.R. 322/1998, in quanto in tale comportamento non sono ravvisabili gli estremi dell'errore rilevante ed essenziale.

Precisa, infatti, la stessa Agenzia delle entrate che il diritto a detrarre l'Iva relativa ai beni e servizi acquistati o importati rappresenta una facoltà da esercitare già in sede di liquidazione periodica dell'imposta o, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto, previa annotazione della fattura di acquisto o della bolletta doganale nell'apposito registro previsto dall'articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972.

Si ribadisce nella sostanza quanto già affermato dalla circolare n. 1/E/2018 con la quale l'Amministrazione finanziaria, ispirandosi ai principi espressi in proposito dai giudici comunitari, ha chiarito che il *dies a quo*, ovvero "*il momento a partire dal quale*" decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione:

1. di tipo sostanziale e cioè l'avvenuta esigibilità dell'imposta;
2. di tipo formale e cioè il possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21, D.P.R. 633/1972.

È quindi dal momento in cui si verificano entrambi i sopracitati requisiti che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità previste dall'articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni.

Con un precedente documento di prassi (risposta a interpello n. 479/E/2023), l'Agenzia delle entrate aveva ammesso la possibilità di ricorrere all'istituto della dichiarazione integrativa, ma in quel caso si trattava dell'ipotesi in cui, per mero errore, il contribuente beneficiario del diritto alla detrazione, aveva omesso di esercitare tale facoltà tempestivamente, pur avendo ricevuto e registrato la fattura di acquisto. Condizione, quest'ultima, che si presenta quindi come essenziale per poter fare ricorso all'istituto della dichiarazione integrativa richiamato dall'articolo 8, comma 6-*bis*, D.P.R. 322/1998. Infine, oltre al danno, la beffa. Conclude infatti l'Agenzia delle entrate il suo pronunciamento, affermando che nell'ipotesi di violazione dell'obbligo di registrazione nei termini, resta applicabile la sanzione di cui all'articolo 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997 (dovuta nella misura fissa da 250 a 2.000 euro quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo), comunque riducibile applicando le misure del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997.

Informative e news per gli associati

OBBLIGHI IVA DEGLI EREDI DEL PROFESSIONISTA

La risposta a interpello n. 118/E/2025 si è occupata degli obblighi Iva per i compensi professionali percepiti dagli eredi di un professionista deceduto, con particolare riferimento all'articolo 35-bis, D.P.R. 633/1972. Un erede di un professionista deceduto nel 2011 ha ricevuto, nel dicembre 2024,

un compenso professionale (al netto dell'Iva) spettante al defunto per prestazioni rese a una società poi fallita. La partita Iva del defunto era già stata chiusa in vita. Il curatore fallimentare aveva inizialmente previsto di emettere autofattura e versare l'Iva, ma successivamente ha chiesto all'erede di emettere fattura, previa apertura di una posizione fiscale, per poter corrispondere anche l'Iva trattenuta.

Secondo l'Agenzia delle entrate la cessazione dell'attività professionale e la chiusura della partita Iva non può avvenire finché non sono esauriti tutti gli adempimenti relativi alle operazioni attive e passive, compresa la fatturazione e l'incasso dei crediti professionali. Gli obblighi Iva permangono anche dopo la morte del professionista e si trasferiscono agli eredi. La circolare n. 11/E/2007 e la risoluzione n. 232/E/2009, avevano già precisato che l'attività professionale si considera cessata solo dopo la definizione di tutti i rapporti giuridici pendenti e la fatturazione delle prestazioni rese.

L'articolo 35-bis, D.P.R. 633/1972 prevede che gli obblighi Iva per le operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi. Se il defunto non ha fatturato la prestazione, l'obbligo si trasferisce agli eredi, che devono emettere la fattura in nome del defunto. Se la partita Iva è stata chiusa anticipatamente, **l'erede deve riaprirla per emettere la fattura e adempiere agli obblighi fiscali.** Solo se l'erede non adempie, il committente (in questo caso il curatore fallimentare) dovrà comunicare l'irregolarità all'Agenzia delle entrate tramite il codice TD29, senza più dover emettere autofattura o versare l'Iva, come previsto dalla nuova formulazione dell'articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997 (in vigore dal 1° aprile 2025). La precedente soluzione (risposta n. 52/E/2020), che prevedeva l'emissione dell'autofattura da parte del committente in caso di inerzia degli eredi, è superata dalla nuova normativa. Ora il compenso va corrisposto all'erede al lordo dell'Iva, che deve riaprire la partita Iva del defunto per adempiere agli obblighi fiscali. Se l'erede non emette la fattura, il committente deve solo comunicare l'irregolarità all'Agenzia delle entrate. In tal caso, l'Agenzia delle entrate può agire nei confronti dell'erede per recuperare l'imposta dovuta, le sanzioni e gli interessi.

Informative e news per gli associati

LA NUOVA COMUNICAZIONE DENUNCIA SOSTITUISCE L'AUTOFATTURA

Autofattura “denuncia” per le violazioni commesse fino al 31.8.2024.

L'articolo 6, comma 8, Dlgs 471/1997 ovvero l'articolo 46, comma 5, Dl 331/1993 prevedono, per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024, che - nel caso di omessa fatturazione da parte del cedente o prestatore ovvero di ricezione di una fattura irregolare - il cessionario o committente deve emettere un'autofattura (c.d. "autofattura denuncia") con tipo documento TD20 (autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture), indicando l'imponibile e la relativa imposta ed eventualmente gli importi sui quali non si applica l'imposta.

Nel caso di operazione con soggetto residente, prima di inviare al SdI l'autofattura, il cessionario deve versare con modello F24 l'eventuale imposta dovuta, mentre nel caso di operazione intracomunitaria, l'autofattura va trasmessa al SdI, sempre con tipo documento TD20.

Viene specificato dall'agenzia delle Entrate che nel caso di omessa fatturazione da parte del cedente o prestatore ovvero nel caso di ricezione di fattura irregolare, per una operazione in reverse charge, il cessionario o committente, in base all'articolo 6, comma 9 bis del Dlgs 471 del 1997, deve emettere una fattura, ai sensi dell'articolo 21 del Dpr 633/1972, o provvedere alla regolarizzazione della fattura, assolvendo l'imposta con inversione contabile; ciò poteva essere fatto, fino al 30 giugno 2022 (dal 1° luglio 2022 è divenuto un obbligo), trasmettendo al SdI:

un tipo documento TD20 (autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture), indicando l'imponibile e il sottocodice natura N6 (inversione contabile), individuando il sottocodice appropriato, indicando come cedente o prestatore l'effettivo soggetto e come cessionario o committente se stesso;

un tipo documento, a seguire, TD16 (integrazione fattura reverse charge interno), con l'indicazione dell'imposta.

Comunicazione "denuncia" all'agenzia delle Entrate per le violazioni commesse dall'1.9.2024

L'articolo 2, comma 1, lettera d), del Dlgs 87/2024 rivisita la disciplina della "fattura denuncia", di cui si è detto in precedenza, prevedendo, attraverso la sostituzione del comma 8, dell'articolo 6, del Dlgs 471/1997, che il cessionario o committente il quale, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, non è punito con sanzione amministrativa, che viene portata dal 100% al 70% dell'imposta, con un minimo di euro 250, se provvede a comunicare l'omissione o l'irregolarità all'agenzia delle Entrate, tramite gli strumenti che sono messi a disposizione dalla medesima Agenzia, entro novanta giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare.

Dispone, infine, la norma che il cessionario o committente è escluso dall'obbligo di controllare e sindacare le valutazioni giuridiche compiute dall'emittente della fattura o di altro documento, riferite ai titoli di non imponibilità, esenzione o esclusione dall'imposta sul valore aggiunto derivati da un requisito soggettivo del predetto emittente non direttamente verificabile.

L'Agenzia ha aggiornato le specifiche tecniche di cui all'Allegato A, che arrivano alla versione 1.9, che riguardano la fatturazione elettronica.

Tra le modifiche apportate vi è l'introduzione del nuovo tipo documento "TD29" che deve essere utilizzato per la comunicazione all'agenzia delle Entrate della omessa o irregolare fatturazione da parte del fornitore, cedente o prestatore. Il nuovo codice per il tipo documento può essere utilizzato dal 1° aprile 2025.

Tipo documento "TD29"

Comunicazione per omessa o irregolare fatturazione (articolo 6, comma 8, Dlgs 471/1997).

L'agenzia delle Entrate, nel corso di "Telefisco 2025", ha fornito un chiarimento in merito alla normativa in commento affermando che al fine di individuare la norma corretta da applicare, ossia la vecchia autofattura denuncia o la nuova comunicazione denuncia, si deve fare riferimento alla data di commissione della violazione realizzata dal cedente o dal prestatore. Quindi, nell'esempio di cui al quesito posto all'agenzia delle Entrate, nel caso di fattura omessa dal fornitore nel mese di maggio 2024, ancorché il "vecchio" termine di quattro mesi spiri a fine settembre si deve fare riferimento alla vecchia norma.

L'autofattura "denuncia" per le operazioni intracomunitarie

L'articolo 46, comma 5, del Dl n. 331 del 1993, stabilisce che il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), sempre del Dl 331, che non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere, entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa, la fattura in unico esemplare. Nel caso in cui abbia ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.

In questo caso il cessionario deve emettere una fattura tipo documento "TD20", da inviare al SdI.

LA RISPOSTA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE FORNITA IN OCCASIONE DI "TELEFISCO 2025"

Domanda. Il Dlgs 87/2024, entrato in vigore dallo scorso 29 giugno, determina una revisione del sistema sanzionatorio tributario, in attuazione dell'articolo 20 della legge Delega 111/2023. Secondo quanto previsto all'articolo 5 dello stesso decreto, le modifiche operano per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024. Ciò premesso, si chiede di sapere come opera il riformato articolo 6, comma 8, Dlgs 471/1997 in riferimento alle violazioni «a cavallo del 1° settembre 2024». In riferimento alle fatture omesse dal fornitore nel mese di maggio 2024 per la regolarizzazione si applica la vecchia normativa o la nuova?

Risposta. L'articolo 6, comma 8, del Dlgs n. 471 del 1997 punisce il cessionario/committente che, nell'ipotesi di omessa o irregolare fatturazione, non adempie agli obblighi di regolarizzazione/comunicazione ivi prescritti. In particolare, in caso di omessa fatturazione, in base alla disciplina vigente:

prima delle modifiche operate dal Dlgs n. 87 del 2024, decorsi quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, entro i successivi trenta giorni, previo pagamento dell'imposta, il cessionario/committente era obbligato ad emettere autofattura;

dopo le modifiche operate dal Dlgs n. 87 del 2024, entro novanta giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura, il cessionario/committente è obbligato a comunicare l'omissione all'agenzia delle Entrate.

Al riguardo, si rileva che la violazione commessa dal cessionario/committente è direttamente correlata alla prodromica violazione di omessa fatturazione compiuta dal cedente/prestatore. Invero, la violazione punita dall'articolo 6, comma 8, non può configurarsi qualora non si sia verificata la predetta omissione.

In ragione di quanto disposto dall'articolo 5 del Dlgs n. 87 del 2024, la nuova formulazione trova applicazione con riferimento alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024. Ciò detto, al fine di individuare la disciplina applicabile, occorre far riferimento alla data di commissione della violazione realizzata dal cedente/prestatore. Conseguentemente, in caso di fatture omesse nel mese di maggio 2024, opera la disciplina previgente.

Le principali scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 26 MAGGIO AL 15 GIUGNO 2025

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 26 maggio 2025 al 15 giugno 2025, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori Associati che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

lunedì 26 maggio

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

martedì 3 giugno

Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva

Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al primo trimestre 2025, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di aprile.

Imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a 5.000 euro relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2025 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di 2 euro.

domenica 15 giugno

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.