

Brescia, 4 marzo 2024

OGGETTO: La presente circolare, preparata dal Dott. Federico Venturi, tratta le principali novità legislative e propone alcuni approfondimenti sui più recenti temi di fiscalità internazionale, con particolare attenzione alle Istituzioni della Comunità Europea.

La circolare copre le novità intervenute nell'ultimo semestre 2023.

Sommario

1. GIURISPRUDENZA COMUNITARIA.....	3
1.1 Causa: C-258/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 22 giugno 2023, Parti: <i>Finanzamt Hannover-Nord</i> contro <i>H Lebensversicherung</i>	3
1.2 Causa: C-833/21, Corte di Giustizia Europea (Quinta Sezione), Sentenza del 22 giugno 2023, Parti: <i>Endesa Generación SAU</i> contro <i>Tribunal Económico Administrativo Central</i>	3
1.3 Causa: C-232/22, Corte di Giustizia Europea (Decima Sezione), Sentenza del 29 giugno 2023, Parti: <i>Cabot Plastics Belgium SA</i> contro <i>État belge</i>	4
1.4 Causa: C-615/21, Corte di Giustizia Europea (Quinta Sezione), Sentenza del 13 luglio 2023, Parti: <i>Napfény-Toll Kft.</i> contro <i>Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága</i>	4
1.5 Causa: C-453/22, Corte di Giustizia Europea (Ottava Sezione), Sentenza del 7 settembre 2023, Parti: <i>Michael Schütte</i> contro <i>Finanzamt Brilon</i>	5
1.6 Causa: C-461/21, Corte di Giustizia Europea (Terza Sezione), Sentenza del 7 settembre 2023, Parti: <i>SC Cartrans Preda SRL</i> contro <i>Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova</i>	5
1.7 Causa: C-146/22, Corte di Giustizia Europea (Ottava Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, parti: <i>YD</i> contro <i>Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej</i> , con l'intervento di: <i>Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców</i>	6
1.8 Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Causa: C-355/22, Parti: <i>Osteopathie Van Hauwermeiren BV</i> contro <i>Belgische Staat</i>	7
1.9 Causa: C-505/22, Corte di Giustizia Europea (Settima Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Parti: <i>Deco Proteste – Editores Lda</i> contro <i>Autoridade Tributária e Aduaneira</i>	7
1.10 Causa: C-279/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Parti: <i>CH</i> contro <i>Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága</i>	8
1.11 Causa: C-312/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 12 ottobre 2023, Parti: <i>FL</i> contro <i>Autoridade Tributária e Aduaneira</i>	8
1.12 Causa: C-670/21, Corte di Giustizia Europea (Prima Sezione), Sentenza del 12 ottobre 2023, Parti: <i>BA</i> contro <i>Finanzamt X</i>	9
1.13 Causa: C-318/22, Corte di Giustizia Europea (Nona Sezione), Sentenza del 16 novembre 2023, Parti: <i>GE Infrastructure Hungary Holding Kft.</i> contro <i>Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága</i>	10
1.14 Argomento:.....	10

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 311 e seguenti – Regimi speciali applicabili agli oggetti d'arte – Regime del margine – Soggetti passivi-rivenditori – Cessione di oggetti d'arte da parte dell'autore o dei suoi aventi diritto – Operazioni intracomunitarie – Diritto a detrarre l'imposta assoluta a monte».....	10
2. NORMATIVA E PRASSI NAZIONALE.....	11
2.1 Legge n. 111 del 9 agosto 2023	11
2.2 Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 406671/2023 del 20 novembre 2023 11	
2.3 Provvedimento Ade, Prot. n. 406671/2023	11
2.4 Risposta ad interpello n. 361 del 23 giugno 2023.....	12
2.5 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 46/E del 31 luglio 2023.....	12
2.6 Risposta ad interpello n. 428 del 12 settembre 2023	12
2.7 Decreto Legislativo n. 153 del 18 ottobre 2023.....	12
2.8 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 30/E del 27 ottobre 2023	12
2.9 Decreto Legge n. 209 del 27 dicembre 2023	12
2.10 D.Lgs. n. 221 del 30 dicembre 2023	12
2.11 Legge n. 213 del 30 dicembre 2023	12
3. NORMATIVA COMUNITARIA	13
3.1. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione n. 2371 del 26 settembre 2023	13
3.2. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione n. 2411 del 29 settembre 2023	13
3.3. Direttiva DAC 8 - Direttiva (UE) 2023/2226 del Consiglio UE del 17 ottobre 2023.....	13
3.4. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 30 ottobre 2023	13
3.5. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 31 ottobre 2023	13
3.6. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 9 novembre 2023	13
3.7. Gazzetta Ufficiale Unione Europea del 28 novembre 2023.....	14
3.8. Regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023	14
4. GIURISPRUDENZA NAZIONALE	14
4.1. Cassazione n. 14905 del 29 maggio 2023	14
4.2. Cassazione 16173 dell'8 giugno 2023	14
4.3. Cassazione n. 21261 del 19 luglio 2023	14
5. PROPOSTE DI DIRETTIVA UE.....	14
5.1. Proposta di Direttiva Faster della Commissione europea del 19 giugno 2023*.....	14
5.2. Proposta di Direttiva sulla Corporate Sustainability Due Diligence del 14 dicembre 2023: dovere di diligenza delle imprese ai fini della sostenibilità	15

1. GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

Nel seguito verranno riportate le Cause di maggior rilievo, con le relative massime.

1.1 **Causa: C-258/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 22 giugno 2023, Parti: Finanzamt Hannover-Nord contro H Lebensversicherung.**

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Libera circolazione dei capitali – Articolo 63 TFUE – Imposta sulle attività produttive – Calcolo della base imponibile di tale imposta – Modalità di calcolo – Dividendi provenienti da partecipazioni inferiori al 10% nel capitale di società di capitali residenti e non residenti – Inclusione nella base imponibile dell'imposta sulle attività produttive – Momento dell'inclusione – Differenza di trattamento – Restrizione – Insussistenza»

Massima:

“L'articolo 63 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa di uno Stato membro secondo la quale, nel calcolare la base imponibile dell'imposta sulle attività produttive di una società, i dividendi provenienti da partecipazioni inferiori al 10% in società di capitali non residenti sono reintegrati in tale base imponibile, se e nei limiti in cui tali dividendi siano stati dedotti da quest'ultima in una fase anteriore di tale calcolo, mentre i dividendi provenienti da partecipazioni analoghe in società di capitali residenti sono integrati nella suddetta base imponibile sin dall'inizio, senza essere dedotti da quest'ultima e, quindi, senza essere reintegrati nella medesima base imponibile.”

1.2 **Causa: C-833/21, Corte di Giustizia Europea (Quinta Sezione), Sentenza del 22 giugno 2023, Parti: Endesa Generación SAU contro Tribunal Económico Administrativo Central.**

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità – Direttiva 2003/96/CE – Articolo 14, paragrafo 1, lettera a) – Esenzione dei prodotti energetici utilizzati per produrre elettricità – Deroga – Tassazione dei prodotti energetici per “motivi di politica ambientale” – Portata»

Massima:

“1) L'articolo 14, paragrafo 1, lettera a), seconda frase, della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, dev'essere interpretato nel senso che: una normativa nazionale che prevede la tassazione del carbone utilizzato per la produzione di elettricità soddisfa la condizione contenuta in tale disposizione, secondo cui l'imposta deve essere istituita «per motivi di politica ambientale», qualora esista un nesso diretto tra l'impiego del gettito della tassazione in questione e la sua finalità o qualora tale imposta, senza perseguire una finalità puramente di bilancio, sia concepita, per quanto riguarda la sua struttura, in particolare la materia imponibile o l'aliquota d'imposta, in modo tale da influenzare il

comportamento dei contribuenti in un senso che consenta di garantire una migliore tutela dell'ambiente."

1.3 Causa: C-232/22, Corte di Giustizia Europea (Decima Sezione), Sentenza del 29 giugno 2023, Parti: Cabot Plastics Belgium SA contro État belge.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 44 – Luogo delle prestazioni di servizi – Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 – Articolo 11, paragrafo 1 – Prestazione di servizi – Luogo di collegamento fiscale – Nozione di “stabile organizzazione” – Struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici – Idoneità a ricevere e a utilizzare i servizi ai fini delle esigenze proprie della stabile organizzazione – Prestazioni di servizi di lavoro per conto terzi e prestazioni accessorie – Impegno contrattuale esclusivo tra una società prestatrice di uno Stato membro e la società destinataria stabilita in uno Stato terzo – Società giuridicamente indipendenti»

Massima:

“L'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112, devono essere interpretati nel senso che: un soggetto passivo destinatario di servizi, la cui sede d'attività economica è fissata fuori dell'Unione europea, non dispone di una stabile organizzazione nello Stato membro in cui è stabilito il prestatore dei servizi di cui trattasi, giuridicamente distinto da tale destinatario, quando quest'ultimo non vi dispone di una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici che possa costituire tale stabile organizzazione, e ciò anche qualora il soggetto prestatore dei servizi realizzi a vantaggio di detto soggetto destinatario, in esecuzione di un impegno contrattuale esclusivo, prestazioni di lavoro per conto terzi nonché una serie di prestazioni accessorie o supplementari, che concorrono all'attività economica del soggetto passivo destinatario in tale Stato membro.”

1.4 Causa: C-615/21, Corte di Giustizia Europea (Quinta Sezione), Sentenza del 13 luglio 2023, Parti: Napfény-Toll Kft. contro Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Normativa nazionale che prevede la possibilità di sospendere, senza limitazione nel tempo, il termine di prescrizione dell'azione dell'amministrazione tributaria in caso di procedimento giurisdizionale – Procedimento tributario reiterato – Regolamento n. 2988/95 – Ambito di applicazione – Principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione»

Massima:

“I principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa di uno Stato membro e alla prassi amministrativa ad essa relativa, in forza delle quali, in materia d'imposta sul valore aggiunto, il termine entro il quale si prescrive il diritto dell'amministrazione tributaria di accertare tale imposta è sospeso per tutta la durata dei controlli giurisdizionali, indipendentemente dal numero di volte in cui il procedimento tributario amministrativo ha dovuto essere reiterato in seguito a tali controlli e senza limitazione della durata cumulativa delle sospensioni di tale termine, ivi incluso il caso in cui il giudice che statuisce su una decisione dell'autorità tributaria di cui trattasi, adottata nell'ambito di un procedimento reiterato, facente seguito a una decisione giurisdizionale anteriore, constati che tale autorità tributaria non si è conformata agli orientamenti che figurano nella decisione giurisdizionale suddetta.”

1.5 Causa: C-453/22, Corte di Giustizia Europea (Ottava Sezione), Sentenza del 7 settembre 2023, Parti: Michael Schütte contro Finanzamt Brilon.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Principio di neutralità dell'IVA – Principio di effettività – Aliquota IVA troppo elevata indicata su una fattura di acquisto – Rimborso dell'eccedenza – Azione diretta contro l'amministrazione – Impatto del rischio di un doppio rimborso della stessa IVA»

Massima:

“Le disposizioni dell'articolo 4, paragrafo 3, TUE, in combinato disposto con quelle degli articoli 208 TFUE e 210 TFUE, devono essere interpretate nel senso che non ostano ad una prassi fiscale nazionale che rifiuti di esentare dall'imposta sul reddito la retribuzione percepita da un lavoratore assegnato ad un'attività connessa all'aiuto pubblico allo sviluppo qualora tale attività sia finanziata da un Fondo europeo di sviluppo, mentre detta esenzione è concessa qualora un'attività del genere sia finanziata almeno per il 75% da un ministero responsabile della cooperazione allo sviluppo o da una società privata di aiuto allo sviluppo appartenente allo Stato membro interessato.”

1.6 Causa: C-461/21, Corte di Giustizia Europea (Terza Sezione), Sentenza del 7 settembre 2023, Parti: SC Cartrans Preda SRL contro Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Direttiva 2006/112/CE – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Esenzioni – Operazioni di trasporto su strada direttamente connesse all'importazione di beni – Regime probatorio – Articoli 56 e 57 TFUE – Libera prestazione dei servizi – Recupero dell'IVA effettuato da un non residente – Tassazione del corrispettivo versato a titolo dell'imposta sui redditi delle persone non residenti – Ritenuta alla fonte sui residenti»

Massima:

- “1) L'articolo 86, paragrafo 1, lettera b), e paragrafo 2, e l'articolo 144 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che, al fine di beneficiare dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) prevista per i servizi di trasporto connessi all'importazione di beni, quando il trasporto di una merce importata nell'Unione europea viene effettuato da un soggetto passivo fra lo Stato membro nel cui territorio è situato il luogo di introduzione di tale bene nell'Unione e un luogo di destinazione situato in un altro Stato membro, la registrazione dell'operazione d'importazione non comporta, per tale stesso fatto e sistematicamente, l'inclusione delle spese di detto trasporto nella base imponibile dell'IVA della merce importata.
- 2) L'articolo 86, paragrafo 1, lettera b), e paragrafo 2, nonché l'articolo 144 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che ostano alla prassi fiscale di uno Stato membro consistente nel rifiutare automaticamente l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) per i servizi di trasporto connessi all'importazione di beni per il motivo che il soggetto tenuto al pagamento dell'imposta non ha presentato i documenti specifici prescritti dalla normativa nazionale, pur se produce altri documenti, della cui autenticità o affidabilità nulla consente di nutrire dubbi, atti a dimostrare che le condizioni cui dette disposizioni subordinano il diritto all'esenzione dall'IVA sono soddisfatte.
- 3) Gli articoli 56 e 57 TFUE devono essere interpretati nel senso che, da un lato, costituisce una prestazione di servizi, ai sensi degli articoli suddetti, una prestazione consistente nel recuperare l'imposta sul valore aggiunto (IVA) e i diritti di accisa presso le amministrazioni finanziarie di più Stati membri e, dall'altro, che l'applicazione di una ritenuta alla fonte sui redditi percepiti per una prestazione di servizi realizzata da un prestatore non residente, mentre una prestazione equivalente realizzata da un prestatore di servizi residente non vi sarebbe soggetta, costituisce una restrizione alla libera prestazione dei servizi. Tale restrizione può essere giustificata dalla necessità di garantire l'efficace riscossione dell'imposta, nella misura in cui sia idonea a conseguire detto obiettivo e non ecceda quanto necessario per raggiungerlo.
- 4) L'articolo 56 TFUE deve essere interpretato nel senso che osta ad una normativa nazionale in forza della quale, di regola, i prestatori di servizi non residenti sono tassati alla fonte sui redditi percepiti per i corrispettivi per i servizi prestati, senza ottenere la possibilità di dedurre le spese professionali direttamente connesse a tali attività, mentre una siffatta possibilità è concessa ai prestatori di servizi residenti, a meno che la restrizione alla libera prestazione dei servizi che comporta detta normativa non risponda ad un obiettivo legittimo compatibile con il Trattato FUE e non sia giustificata da motivi imperativi di interesse generale.”

1.7 Causa: C-146/22, Corte di Giustizia Europea (Ottava Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, parti: YD contro Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, con l'intervento di: Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 98, paragrafo 2 – Facoltà per gli Stati membri di applicare un'aliquota ridotta a determinate cessioni di beni e prestazioni di servizi – Allegato III, punti 1 e 12 bis – Alimenti simili preparati con il medesimo

ingrediente principale – Bevande calde preparate a base di latte – Applicazione di aliquote IVA ridotte differenti – Beni aventi le medesime caratteristiche e le medesime proprietà oggettive – Beni accompagnati o meno da servizi di preparazione e di messa a disposizione da parte del fornitore»

Massima:

L'articolo 98 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva (UE) 2018/1713 del Consiglio, del 6 novembre 2018, in combinato disposto con l'allegato III, punti 1 e 12 bis, della stessa, con l'articolo 6 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112, nonché con il principio di neutralità fiscale, deve essere interpretato nel senso che: esso non osta a una normativa nazionale che prevede che prodotti alimentari composti dallo stesso ingrediente principale e rispondenti alla medesima esigenza per un consumatore medio siano assoggettati a due aliquote dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) ridotte diverse, a seconda che siano venduti al dettaglio in un negozio o che siano preparati e forniti caldi a un cliente su sua richiesta per il consumo immediato, a condizione che tali prodotti alimentari non presentino proprietà analoghe nonostante l'ingrediente principale che hanno in comune o che le differenze esistenti tra detti prodotti, anche per quanto riguarda i servizi di supporto che accompagnano le loro forniture, influiscano significativamente sulla decisione del consumatore medio di acquistare l'uno o l'altro di essi.

1.8 Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Causa: C-355/22, Parti: Osteopathie Van Hauwermeiren BV contro Belgische Staat.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Mantenimento degli effetti di una normativa nazionale incompatibile con il diritto dell'Unione»

Massima:

Un organo giurisdizionale nazionale non può avvalersi di una disposizione nazionale che lo autorizza a mantenere determinati effetti di una disposizione di diritto nazionale che esso ha dichiarato incompatibile con la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, basandosi su un'asserita impossibilità di restituire l'imposta sul valore aggiunto (IVA) indebitamente riscossa ai clienti delle prestazioni effettuate da un soggetto passivo, in particolare a causa del numero rilevante di persone interessate o qualora tali persone non dispongano di un sistema contabile che consenta loro di identificare tali prestazioni e il loro valore.

1.9 Causa: C-505/22, Corte di Giustizia Europea (Settima Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Parti: Deco Proteste – Editores Lda contro Autoridade Tributária e Aduaneira.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Operazioni imponibili – Articolo 2, paragrafo 1, lettera a) – Cessione di beni a titolo oneroso – Cessione gratuita di un tablet o di uno smartphone in cambio della sottoscrizione di un nuovo abbonamento a una rivista – Nozione di “prestazione unica” – Criteri – Articolo 16, secondo comma – Prelievi ad uso dell’impresa al fine di conferire regali di scarso valore»

Massima:

L'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), e l'articolo 16, primo comma, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che: il conferimento di un omaggio ai nuovi abbonati come corrispettivo della sottoscrizione di un abbonamento a periodici costituisce una prestazione accessoria alla prestazione principale, consistente nella fornitura di periodici, che rientra nella nozione di «cessione di beni a titolo oneroso», ai sensi di tali disposizioni, e non deve essere considerato come una cessione di beni a titolo gratuito ai sensi di tale articolo 16, primo comma.

1.10 Causa: C-279/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 5 ottobre 2023, Parti: CH contro Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale - Direttiva 2013/34/UE - Bilanci d'esercizio, bilanci consolidati e relative relazioni di talune tipologie di imprese - Ambito di applicazione - Fondi di una società utilizzati da un dipendente di tale società - Determinazione della base imponibile del reddito di tale dipendente comprensivo di tali fondi»

Massima:

L'articolo 1 della direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e che abroga le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio deve essere interpretato nel senso che : tale direttiva non si applica alle persone fisiche e le disposizioni di tale direttiva che disciplinano gli obblighi delle imprese elencate negli allegati I e II di tale direttiva non possono essere applicate a tali persone al fine di stabilire norme relative alla loro imposta sul reddito e norme relative al controllo e alle sanzioni delle violazioni di tali norme.

1.11 Causa: C-312/22, Corte di Giustizia Europea (Sesta Sezione), Sentenza del 12 ottobre 2023, Parti: FL contro Autoridade Tributária e Aduaneira.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Articolo 56 CE – Libera circolazione dei capitali – Imposta sul reddito delle persone fisiche – Tassazione dei redditi da interessi derivanti da obbligazioni e titoli di debito – Interessi dovuti e versati da soggetti non residenti nel territorio nazionale – Differenza di trattamento a seconda del luogo di stabilimento del soggetto emittente e del soggetto erogatore degli interessi in

questione – Accordo tra la Comunità europea e la Confederazione svizzera che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE – Articolo 2, paragrafo 4 – Tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi da una fonte svizzera – Obbligo di applicare le stesse aliquote d'imposta applicate ai redditi nazionali simili»

Massima:

L'articolo 56 CE deve essere interpretato nel senso che:

- 1) *esso osta ad una normativa di uno Stato membro che assoggetta i redditi da interessi percepiti dai contribuenti di tale Stato membro ad un'aliquota d'imposta progressiva che può arrivare fino al 40% qualora tali redditi da interessi derivino da obbligazioni e da titoli di debito emessi da un soggetto di un altro Stato membro o da uno Stato terzo quale la Confederazione svizzera e siano versati da un siffatto soggetto, mentre, qualora tali redditi da interessi derivino da obbligazioni e da titoli di debito emessi da un soggetto del loro Stato membro di residenza e siano versati da un siffatto soggetto, essi sono tassati ad un'aliquota sostitutiva forfettaria inferiore del 20%.*
- 2) *L'articolo 2, paragrafo 4, dell'accordo tra la Comunità europea e la Confederazione svizzera che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi, in combinato disposto con l'articolo 1, paragrafo 2, del medesimo, deve essere interpretato nel senso che: esso osta a una normativa di uno Stato membro che assoggetta i redditi da interessi percepiti, a decorrere dal 1° luglio 2005, dai contribuenti di tale Stato membro che abbiano optato per la procedura di divulgazione volontaria o dichiarato in altro modo tali redditi da interessi alle autorità fiscali del loro Stato membro di residenza, purché non siano esclusi dalla ritenuta d'imposta in forza di tale articolo 1, paragrafo 2, ad un'aliquota d'imposta progressiva che può arrivare fino al 40% qualora detti redditi da interessi, derivanti da obbligazioni e da titoli di debito, siano versati da un agente pagatore svizzero, mentre, qualora gli stessi redditi da interessi siano versati da un agente pagatore residente, essi sono tassati ad un'aliquota sostitutiva forfettaria inferiore del 20%.*

1.12 Causa: C-670/21, Corte di Giustizia Europea (Prima Sezione), Sentenza del 12 ottobre 2023, Parti: BA contro Finanzamt X.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Libera circolazione dei capitali – Articoli da 63 a 65 TFUE – Imposta di successione – Movimenti di capitali tra gli Stati membri e i paesi terzi – Beni immobili situati in un paese terzo – Trattamento fiscale più favorevole riservato a beni immobili situati in uno Stato membro o in uno Stato parte dell'accordo sullo Spazio economico europeo – Restrizione – Giustificazione – Politica dell'edilizia popolare – Efficacia dei controlli fiscali»

Massima:

Gli articoli da 63 a 65 TFUE devono essere interpretati nel senso che ostano ad una normativa di uno Stato membro ai sensi della quale, ai fini del calcolo dell'imposta di

successione, un terreno edificato facente parte del patrimonio privato, situato in uno Stato terzo diverso da uno Stato parte dell'accordo sullo Spazio economico europeo, del 2 maggio 1992, e dato in locazione ad uso abitativo, è valutato in base al suo pieno valore di mercato, mentre un bene della stessa natura situato nel territorio nazionale, in un altro Stato membro o in uno Stato parte dell'accordo sullo Spazio economico europeo è valutato, ai fini di tale calcolo, al 90% del suo valore di mercato.

1.13 Causa: C-318/22, Corte di Giustizia Europea (Nona Sezione), Sentenza del 16 novembre 2023, Parti: GE Infrastructure Hungary Holding Kft. contro Nemzeti Adóés Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Ravvicinamento delle legislazioni – Regime fiscale comune applicabile alle fusioni, scissioni, alle scissioni parziali, ai conferimenti di attivo ed agli scambi di azioni – Direttiva 2009/133/CE – Scissione parziale – Situazione puramente interna – Assenza di riduzione del capitale sociale – Società che detiene il 100% del capitale della società conferente»

Massima:

- 1) *La Corte di giustizia dell'Unione europea è competente, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, ad interpretare il diritto dell'Unione qualora quest'ultimo non disciplini direttamente la situazione di cui è causa, ma il legislatore nazionale abbia deciso, all'atto della trasposizione in diritto nazionale delle disposizioni di una direttiva, di applicare lo stesso trattamento alle situazioni puramente interne e a quelle disciplinate dalla direttiva, come è sua facoltà.*
- 2) *L'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva 2009/133/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, alle scissioni parziali, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi e al trasferimento della sede sociale di una SE e di una SCE tra Stati membri, dev'essere interpretato nel senso che: osta a una normativa nazionale che subordina il beneficio di tale disposizione a condizioni relative alla diminuzione della partecipazione del socio della società conferente in tale società o alla riduzione del capitale sociale di quest'ultima, non previste da tale direttiva.*

1.14 Argomento:

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 311 e seguenti – Regimi speciali applicabili agli oggetti d'arte – Regime del margine – Soggetti passivi-rivenditori – Cessione di oggetti d'arte da parte dell'autore o dei suoi aventi diritto – Operazioni intracomunitarie – Diritto a detrarre l'imposta assoluta a monte».

Massima:

“Gli articoli 312 e 315 nonché l'articolo 317, primo comma, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che: l'imposta sul valore aggiunto assoluta da un soggetto passivo-rivenditore a titolo dell'acquisto intracomunitario di un oggetto d'arte, la cui cessione a valle è soggetta al regime del

marginale in conformità dell'articolo 316, paragrafo 1, di detta direttiva, fa parte della base imponibile di tale cessione."

2. NORMATIVA E PRASSI NAZIONALE

2.1 Legge n. 111 del 9 agosto 2023

La L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale) introduce, tra le altre, norme volte:

- Ad incentivare i contribuenti a dotarsi di un Tax Control Framework adeguato alla gestione dei rischi fiscali attraverso un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali;
- alla revisione della residenza fiscale delle persone fisiche, delle società e degli enti diversi dalle società quale criterio di collegamento all'imposizione, in coerenza con le prassi internazionali e con le convenzioni per evitare le doppie imposizioni;
- a conformare il sistema d'imposizione sul reddito a una maggiore competitività sul piano internazionale, anche attraverso specifiche norme di vantaggio per i **lavoratori impatriati** e per le imprese o attività produttive che ritornano a investire in Italia (**reshoring**);
- al recepimento della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 14 dicembre 2022, volta a garantire un livello d'imposizione fiscale minimo globale per i grandi gruppi multinazionali d'impresa e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione (**global minimum tax**);
- alla semplificazione e razionalizzazione del regime delle società estere controllate.

2.2 Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 406671/2023 del 20 novembre 2023

Il provvedimento, rubricato "*Disposizioni attuative del decreto legislativo n. 32 del 1° marzo 2023 di attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. Modalità e termini di comunicazione delle informazioni, registrazione dei soggetti tenuti, casi di esclusione e individuazione degli Uffici competenti allo svolgimento dei controlli nei confronti dei Gestori di piattaforma*".

2.3 Provvedimento Ade, Prot. n. 406671/2023

Disposizioni attuative del decreto legislativo n. 32 del 1° marzo 2023 di attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. Modalità e termini di comunicazione delle informazioni, registrazione dei soggetti tenuti, casi di esclusione e individuazione degli Uffici competenti allo svolgimento dei controlli nei confronti dei Gestori di piattaforma.

2.4 Risposta ad interpello n. 361 del 23 giugno 2023

L'interpello ha ad oggetto i corrispettivi erogati a fronte di contratti "misti" di cui al paragrafo 11.6 del Commentario all'art. 12 del Modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni.

2.5 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 46/E del 31 luglio 2023

Tale risoluzione contiene indicazioni in materia di tassazione dei dividendi corrisposti da società figlie europee a società madri elvetiche.

2.6 Risposta ad interpello n. 428 del 12 settembre 2023

Vengono forniti chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate in materia di retribuzione per il lavoratore distaccato all'estero che effettua trasferte in Italia (Articolo 51, comma 8-bis del Tuir).

2.7 Decreto Legislativo n. 153 del 18 ottobre 2023

Il Decreto provvede a dare attuazione alla direttiva (UE) 2020/284 del Consiglio del 18 febbraio 2020 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda l'introduzione di taluni obblighi per i prestatori di servizi di pagamento.

2.8 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 30/E del 27 ottobre 2023

La circolare ha fornito chiarimenti in ambito di fiscalità diretta e in ambito di fiscalità indiretta sulle cripto-attività.

2.9 Decreto Legge n. 209 del 27 dicembre 2023

Trattasi del c.d. Decreto Internazionalizzazione, recante: "*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*", pubblicato sulla GU n. 301 del 28 dicembre 2023. Si tratta del decreto che ha dato attuazione alla Legge 111/2023.

2.10 D.Lgs. n. 221 del 30 dicembre 2023

Il Decreto, pubblicato in GU il 3 gennaio 2024, tratta *Disposizioni in materia di adempimento collaborativo*.

2.11 Legge n. 213 del 30 dicembre 2023

Trattasi della c.d. Legge di Bilancio 2024, pubblicata in GU il 30 dicembre 2023.

Tra le novità, segnaliamo:

- l'articolo 1, comma 91, lettera b) il quale eleva al 4 per mille annuo l'aliquota dell'imposta sul valore delle attività finanziarie (IVAFE) dovuta in relazione ai prodotti finanziari detenuti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Tale novità grava sui soggetti passivi dell'IVAFE ossia le persone fisiche, gli enti non

commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del TUIR, residenti in Italia;

- l'articolo 1, comma 77 il quale prevede la riduzione da 154,94 euro a 70 euro (IVA inclusa) del valore minimo delle cessioni di beni destinati all'uso personale o familiare al di sopra del quale la cessione può avvenire senza pagamento d'imposta. Tali beni, da trasportarsi nei bagagli personali fuori dal territorio doganale dell'Unione europea, devono essere acquistati da soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea.

3. NORMATIVA COMUNITARIA

3.1. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione n. 2371 del 26 settembre 2023

Pubblicazione del Regolamento (UE) 2023/1803 della Commissione, del 13 settembre 2023, che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio.

3.2. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione n. 2411 del 29 settembre 2023

Pubblicazione del Regolamento di esecuzione (UE) 2023/2083 della Commissione del 26 settembre 2023 che stabilisce norme tecniche di attuazione per l'applicazione dell'articolo 16, paragrafo 1, della direttiva (UE) 2021/2167 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda i modelli che devono essere usati dagli enti creditizi per la trasmissione agli acquirenti di informazioni sulle esposizioni creditizie nel portafoglio bancario.

3.3. Direttiva DAC 8 - Direttiva (UE) 2023/2226 del Consiglio UE del 17 ottobre 2023

Tale Direttiva, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, tratta la cooperazione amministrativa nel settore fiscale.

3.4. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 30 ottobre 2023

Pubblicazione della Direttiva (UE) 2023/2225 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 ottobre 2023, relativa ai contratti di credito ai consumatori e che abroga la direttiva 2008/48/CE.

3.5. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 31 ottobre 2023

Pubblicazione della Direttiva (UE) 2023/2413 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 ottobre 2023, che modifica la direttiva (UE) 2018/2001, il regolamento (UE) 2018/1999 e la direttiva n. 98/70/CE per quanto riguarda la promozione dell'energia da fonti rinnovabili e che abroga la direttiva (UE) 2015/652 del Consiglio.

3.6. Gazzetta Ufficiale Unione Europea Legislazione Serie L del 9 novembre 2023

Pubblicazione del Regolamento (UE) 2023/2468 della Commissione, dell'8 novembre 2023, che modifica il regolamento (UE) 2023/1803 per quanto riguarda il Principio

contabile internazionale (IAS) 12 (tale principio riguarda la contabilizzazione delle imposte sul reddito d'esercizio).

3.7. Gazzetta Ufficiale Unione Europea del 28 novembre 2023

Pubblicazione della Direttiva (UE) 2023/2673 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 22 novembre 2023, che modifica la direttiva 2011/83/UE per quanto riguarda i contratti di servizi finanziari conclusi a distanza e abroga la direttiva 2002/65/CE.

3.8. Regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023

Tale Regolamento è relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis"; pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale UE Serie L del 15 dicembre 2023.

4. GIURISPRUDENZA NAZIONALE

4.1. Cassazione n. 14905 del 29 maggio 2023

La Corte di cassazione ha precisato che la verifica dello status di beneficiario effettivo va operata in chiave sostanziale, avendo riguardo ad alcuni parametri in parte distinti da quelli relativi al divieto di abuso del diritto. La qualifica di beneficiario effettivo non può coincidere con la mera presa d'atto dell'attribuzione formale di tale titolo.

4.2. Cassazione 16173 dell'8 giugno 2023

La sentenza ha ad oggetto il tema di dividendi "madre-figlia"; la circostanza che il soggetto che reclama l'esenzione dei dividendi non ne sia il beneficiario effettivo può essere indice di un abuso della direttiva attuato per il tramite di una struttura costituita al solo scopo di permettere tale beneficio a soggetti che non hanno sede nell'Ue.

4.3. Cassazione n. 21261 del 19 luglio 2023

La Corte di Cassazione ha sancito che il regime della *participation exemption* (PEX) previsto dall'art. 87 TUIR è applicabile anche alle società residenti in Stati UE prive di stabile organizzazione in Italia.

5. PROPOSTE DI DIRETTIVA UE

5.1. Proposta di Direttiva Faster della Commissione europea del 19 giugno 2023*

La Direttiva prevede una procedura più rapida e sicura di sgravio delle ritenute in eccesso sui pagamenti transfrontalieri di redditi di natura finanziaria. L'obiettivo è quello di contribuire al buon funzionamento dell'Unione dei mercati dei capitali favorendo gli investimenti, mediante procedure più efficienti e sicure per investitori, intermediari finanziari e amministrazioni fiscali, e misure atte a prevenire le frodi fiscali.

In conclusione, inseriamo il riferimento di un rilevante articolo inerente la proposta di Direttiva Faster, scritto dai colleghi dello Studio Pirola Pennuto Zei & Associati.

5.2. Proposta di Direttiva sulla Corporate Sustainability Due Diligence del 14 dicembre 2023: dovere di diligenza delle imprese ai fini della sostenibilità

Il Consiglio e il Parlamento hanno raggiunto un accordo provvisorio sulla direttiva relativa al dovere di diligenza delle imprese ai fini della sostenibilità, che mira ad accrescere la protezione dell'ambiente e dei diritti umani nell'UE e a livello mondiale. La direttiva sul dovere di diligenza definirà gli obblighi delle grandi società relativamente agli impatti negativi effettivi e potenziali sui diritti umani e sull'ambiente per quanto riguarda le loro attività, quelle delle loro filiazioni e quelle svolte dai loro partner commerciali.

* **In merito alla Direttiva Faster, segnaliamo un articolo di I. LA CANDIA - E. CATINARI, *Ritenute UE: cosa prevede la proposta di direttiva FASTER*, in *Quotidiano Più*, Giuffrè, 7 ottobre 2023.**

Gli autori esaminano i principali aspetti della proposta di direttiva FASTER, la quale mira a semplificare e standardizzare le procedure attualmente previste in relazione all'applicazione delle ritenute relative ai pagamenti *cross -border*. L'articolo pone il focus sul rilascio del cd. "certificato unico di residenza fiscale digitale", che sarà accettato e condiviso dalle Amministrazioni fiscali, creando così procedure più rapide e snelle per i contribuenti.

Predisposto a cura del Dott. Federico Venturi, Dottore Commercialista e Revisore Legale, Membro della Commissione di Fiscalità Internazionale, Partner dello Studio Pirola Pennuto Zei & Associati.