studiodotcom
DOTTORI COMMERCIALISTI E AVVOCATI

A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI

Como, dicembre 2023

Circolare Mensile

DICEMBRE 2023: NOVITÀ 2

1 Disciplina applicabile al regime forfetario - Chiarimenti 3
2 Redditi dei terreni - Aggiornamento sulla base delle dichiarazioni colturali presentate all'AGEA nel 2023 4
3 Detrazioni "edilizie" - Opzione per la cessione del credito o lo "sconto in fattura" - Limitazione della responsabilità solidale del cessionario - Possesso dell'asseverazione di congruità delle spese 5
4 Detrazioni "edilizie" - Opzione per la cessione del credito o lo "sconto in fattura" - Ultima cessione a favore dei correntisti - Titolari di soli conti deposito 6
5 Detrazioni "edilizie" - Crediti d'imposta derivanti dallo "sconto in fattura" - Utilizzo in compensazione - Chiarimenti 7
6 *Fringe benefit* - Uso promiscuo dei veicoli aziendali - Approvazione delle tabelle ACI per il 2024 8
7 Ricarica dell'auto elettrica dell'agente di commercio - Trattamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA 8
8 Riforma dello sport - Nuova soglia di esenzione dei compensi per attività dilettantistiche - Chiarimenti 9
9 Enti *no profit* - Riduzione alla metà dell'aliquota IRES - Chiarimenti 10
10 Esenzione IRES per i redditi di natura fondiaria degli enti filantropici 11
11 Agevolazioni fiscali e previdenziali per le navi adibite a traffici commerciali internazionali - Disposizioni attuative 12
12 Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno - Attività di noleggio/locazione di unità da diporto - Chiarimenti 14
13 Credito d'imposta per gli autotrasportatori in conto terzi per l'acquisto di gasolio - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo 15
14 Credito d'imposta a favore delle imprese turistiche - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo 15
15 Credito d'imposta per i cuochi professionisti - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo 16
16 Fatture d'acquisto ricevute - IVA non detratta - Dichiarazione IVA integrativa 16
17 Acquisti in *split payment* - IVA versata in eccesso dal cessionario - Diritto al rimborso 17

Piazzale Gerbetto 6 – 22100 Como (CO)
Tel. +39 031 266 968 – Fax. +39 031 267 361
info@studiodotcom.it – www.studiodotcom.it

18 Rivalsa IVA - Accertamenti con adesione e fusione per incorporazione 18
19 Prestazioni sanitarie - Divieto di fatturazione elettronica - Proroga per il 2024 18
20 Affrancamento degli utili "*black list*" - Versamento dell'imposta sostitutiva - Ravvedimento operoso - Istituzione dei codici tributo 19
21 Indennità di deprezzamento dell'area non espropriata - Regime fiscale applicabile 20
22 "*Art bonus*" - Ulteriori chiarimenti 20

1	DISCIPLINA APPLICABILE AL REGIME FORFETARIO - CHIARIMENTI
	Con la circ. 5.12.2023 n. 32, l'Agenzia delle Entrate fa il punto sulla disciplina applicabile al regime forfetario di cui alla L. 190/2014. Le novità più rilevanti sono costituite, in particolare: • dall'innalzamento del limite dei ricavi e compensi ai fini dell'applicazione del regime, che a partire dal periodo d'imposta 2023 passa da 65.000,00 a 85.000,00 euro; • dall'introduzione di una causa di decadenza immediata dal regime, che si verifica al superamento della soglia di 100.000,00 euro di ricavi o compensi percepiti (art. 1 co. 71 della L. 190/2014). I maggiori dubbi interpretativi si sono concentrati sulla nuova causa di fuoriuscita immediata, che ha effetti sulle imposte sui redditi, sull'IVA e sulle ritenute.
1.1	**EFFETTI SULLE IMPOSTE DIRETTE** Dal punto di vista delle imposte dirette, il superamento del limite di 100.000,00 euro provoca la cessazione del regime forfetario per il periodo d'imposta stesso nel quale si verifica detta condizione; a tal fine, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che per la verifica del predetto limite è necessario adottare il criterio di cassa, in linea con i criteri di determinazione del reddito propri del regime forfetario e con il dato letterale della disposizione in commento.
1.2	**EFFETTI SULL'IVA** Il verificarsi della causa di decadenza rende dovuta l'IVA "*a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite*"; secondo l'Agenzia delle Entrate, tenuto conto del fatto che il suddetto co. 71 fa riferimento ai ricavi o compensi "percepiti", ciò che rileva è l'incasso dei medesimi, e non l'emissione della relativa fattura. Di conseguenza: • la fattura che comporta il superamento del limite di 100.000,00 euro, se emessa contestualmente all'incasso, deve esporre l'IVA a debito; • se l'incasso avviene in un momento successivo all'emissione della fattura gli obblighi ai fini IVA vanno assolti a partire dal momento in cui il corrispettivo viene incassato; la relativa fattura dovrà inoltre essere integrata, anche se emessa in un momento antecedente all'incasso che causa la fuoriuscita dal regime. L'Agenzia delle Entrate chiarisce inoltre che deve essere assoggettata ad IVA l'intera operazione che supera la soglia di 100.000,00 euro, senza possibilità di scindere il corrispettivo oggetto di fatturazione.
1.3	**EFFETTI SULLE RITENUTE** Il superamento della soglia di 100.000,00 euro ha effetti anche sull'applicazione delle ritenute d'acconto di cui al titolo III del DPR 600/73; in linea generale, i contribuenti forfetari non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta, e non sono tenuti ad operare tali ritenute (salvo il caso in cui si tratti di redditi di lavoro dipendente o assimilati). In merito l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, tenuto conto del fatto che per espressa disposizione normativa le ritenute sono operate all'atto del pagamento, le stesse vanno applicate ai compensi percepiti dal professionista che comportano il superamento della soglia e a quelli successivi; diversamente, le ritenute non devono essere operate retroattivamente per i compensi incassati prima del superamento del limite. Per quanto riguarda le operazioni passive, il professionista assume il ruolo di sostituto d'imposta solo a decorrere dal primo pagamento effettuato successivamente al superamento della soglia, anche nel caso in cui la fattura già ricevuta non indichi l'importo della ritenuta.
1.4 *segue*	**RAGGUAGLIO AD ANNO** La nuova causa di decadenza immediata ha generato alcuni dubbi anche in merito alla necessità di ragguagliare ad anno il limite di 100.000,00 euro, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno. In merito, l'Agenzia delle Entrate osserva che la norma richiede espressamente il rag-

	guaglio ad anno relativamente alla soglia degli 85.000,00 euro, ma nulla dice in merito a quella dei 100.000,00 euro; ciò porta a ritenere che il superamento di tale ultima soglia rappresenti "*una fattispecie speciale di cessazione dal regime forfetario, da intendersi in termini assoluti, considerando, a tal fine, i ricavi o i compensi concretamente percepiti*" (in altre parole, il ragguaglio ad anno nel caso di specie non si applica).
1.5	**USCITA IN CORSO D'ANNO E RELATIVI ADEMPIMENTI** La fuoriuscita dal regime forfetario in corso d'anno, con conseguente applicazione della tassazione ordinaria IRPEF sull'intero periodo d'imposta, porta con sé anche l'obbligo di assolvimento di diversi adempimenti. In particolare, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il superamento del limite di 100.000,00 euro comporta l'istituzione dei registri e delle scritture contabili previsti dal titolo II del DPR 600/73; le operazioni dovranno essere annotate: • con le modalità e i termini fissati dal citato titolo, se effettuate a decorrere dal momento in cui la soglia in esame è stata superata; • entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, se effettuate dall'inizio del periodo d'imposta e anteriormente al superamento della soglia in esame. Le operazioni che determinano il superamento del limite e quelle successive sono inoltre soggette agli ulteriori obblighi ordinariamente previsti.
1.6	**EFFETTI SUI VERSAMENTI** L'applicazione della tassazione IRPEF ordinaria per l'intero periodo d'imposta ha effetti anche sui versamenti; in particolare: • le imposte a saldo relative all'anno in cui è stato superato il limite di 100.000,00 euro dovranno essere determinate nella relativa dichiarazione annuale, applicando le norme del TUIR in materia di reddito di lavoro autonomo o reddito d'impresa, e versate entro il termine ordinariamente previsto; • gli acconti dovranno essere determinati e versati con le modalità ordinarie (metodo storico o metodo previsionale), utilizzando i codici tributo "*coerenti con le modalità di determinazione del reddito adottate*". In merito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che se il soggetto fuoriuscito in corso d'anno dal regime forfetario adotta il metodo storico gli acconti devono essere determinati con le modalità proprie del forfetario, e versati con i relativi codici tributo; l'imposta dovrà essere poi determinata con le ordinarie regole IRPEF, versando a saldo quanto effettivamente dovuto.
2	**REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI COLTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2023**
	Con il comunicato pubblicato sulla *G.U.* 15.12.2023 n. 292, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver completato le operazioni di aggiornamento dei redditi catastali dei terreni in relazione alle variazioni colturali derivanti dalle dichiarazioni: • relative all'uso del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli; • presentate nel 2023 all'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA). L'aggiornamento riguarda 6.227 Comuni.
2.1	**PUBBLICAZIONE DELLE NUOVE RENDITE** Gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità catastale, la classe, la superficie, i redditi dominicale e agrario, nonché il simbolo di deduzione ove presente, sono consultabili: • presso ciascun Comune interessato, oppure presso le sedi delle competenti Direzioni provinciali e uffici provinciali - Territorio dell'Agenzia delle Entrate, nonché sul relativo sito Internet (*www.agenziaentrate.gov.it*); • fino al 13.2.2024.
2.2	**EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE** I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all'uso dei suoli presentate all'AGEA nel 2023, producono effetti fiscali dall'1.1.2023.
2.3	**RICORSO CONTRO LE NUOVE RENDITE**

	Contro i nuovi redditi dei terreni, i contribuenti possono presentare ricorso: • innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado (ex Commissione tributaria provinciale) competente per territorio; • entro il 12.4.2024 (120° giorno a decorrere dalla data di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* del comunicato in esame).
2.4	**ISTANZA DI AUTOTUTELA** Il contribuente che riscontri errori e incongruenze nell'attribuzione delle nuove rendite può anche presentare istanza di autotutela all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello reso disponibile sul relativo sito Internet. Nell'istanza dovrà essere indicata: • la nuova qualità catastale ritenuta inesatta; • la relativa motivazione, in considerazione del tipo di coltivazione praticata sul terreno nel 2023. Inoltre, potranno essere fornite tutte le ulteriori indicazioni ritenute utili per la corretta identificazione della qualità catastale.
3	**DETRAZIONI "EDILIZIE" - OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO O LO "SCONTO IN FATTURA" - LIMITAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ SOLIDALE DEL CESSIONARIO - POSSESSO DELL'ASSEVERAZIONE DI CONGRUITÀ DELLE SPESE**
	Con la risposta a interpello 29.12.2023 n. 484, l'Agenzia delle Entrate ha reso alcuni chiarimenti in merito alla documentazione da possedere per l'esclusione della responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo "sconto in fattura" o del cessionario *ex* art. 121 del DL 34/2020, in caso di interventi in c.d. "edilizia libera".
3.1	**ASSEVERAZIONE DI CONGRUITÀ DELLE SPESE IN CASO DI OPZIONE** Va richiamato che, ai sensi dell'art. 121 co. 1-*ter* del DL 34/2020, nel caso di esercizio delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito, il beneficiario del *bonus* edilizio deve dotarsi: • del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti per la spettanza del *bonus* edilizio oggetto d'opzione; • dell'asseverazione di congruità delle spese sostenute, rilasciata da tecnici abilitati secondo le disposizioni dell'art. 119 co. 13-*bis* del DL 34/2020. ***Interventi minori*** L'obbligo di acquisire tale documentazione non riguarda i c.d. "interventi minori", ossia gli interventi: • riconducibili ad opere classificate come "edilizia libera" (secondo quanto previsto dall'art. 6 del DPR 380/2001, dal DM 2.3.2018 o dalle normative regionali); • oppure di importo complessivo non superiore a 10.000,00 euro. Tuttavia, anche in presenza di uno dei predetti requisiti che qualificano i cosiddetti "interventi minori", l'obbligo di asseverazione di congruità delle spese (così come di acquisizione del visto di conformità) sussiste comunque per gli interventi agevolati con: • il *bonus* facciate *ex* art. 1 co. 219 della L. 160/2019; • il superbonus, ai sensi dell'art. 119 co. 11 e 13 del DL 34/2020.
3.2 *segue*	**ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ SOLIDALE DEL FORNITORE/CESSIONARIO** Ai sensi dell'art. 121 co. 6 del DL 34/2020, se viene accertata l'assenza dei requisiti che danno diritto alla detrazione "edilizia" per la quale è stata esercitata l'opzione, in caso di concorso nella violazione con dolo o colpa grave sussiste la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto (o del cessionario) per il pagamento dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante e dei relativi interessi (ferma restando, sul piano delle sanzioni, l'applicazione della disciplina sul concorso di persone *ex* art. 9 del DLgs. 472/97). Tuttavia, fatte salve le ipotesi di dolo o di divieto di acquisto dei crediti da parte dei sog-

	getti obbligati al rispetto della normativa antiriciclaggio *ex* art. 122-*bis* co. 4 del DL 34/2020, è esclusa la responsabilità in solido del fornitore o del cessionario del credito d'imposta laddove questi dimostri congiuntamente di: • avere acquisito il credito; • essere in possesso di una specifica documentazione a sostegno della legittimità dell'agevolazione, relativa alle opere edilizie dalle quali si è originato il credito.
3.3	**ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ SOLIDALE PER GLI INTERVENTI IN "EDILIZIA LIBERA"** Tra la documentazione che il cessionario/fornitore deve possedere per beneficiare dell'esclusione della responsabilità solidale, l'art. 121 co. 6-*bis* lett. e) del DL 34/2020 annovera le "*asseverazioni, quando obbligatorie per legge, dei requisiti tecnici degli interventi e della congruità delle relative spese*". Per l'esclusione della responsabilità solidale, è dunque necessario acquisire l'asseverazione di congruità delle spese solo "*quando obbligatoria per legge*". Pertanto, la risposta a interpello 484/2023 precisa che, se l'asseverazione di congruità delle spese non è obbligatoria *ex* art. 121 co. 1-*ter* del DL 34/2020 (come avviene, salvo eccezioni, per gli interventi in "edilizia libera"), allora il possesso di tale documento non occorre neppure per l'esclusione della responsabilità solidale in capo al fornitore o al cessionario. ***Mancato possesso della documentazione richiesta*** In ogni caso, se il cessionario o il fornitore non sono in possesso della documentazione richiesta per beneficiare dell'esclusione della responsabilità solidale *ex* art. 121 co. 6-*bis* del DL 34/2020, rimane comunque fermo quanto esplicitato dal successivo co. 6-*quater*, ai sensi del quale: • il mancato possesso di parte della documentazione di cui al co. 6-*bis* non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario, il quale può fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o della non gravità della negligenza; • sull'ente impositore grava l'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario, ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale.
4	**DETRAZIONI "EDILIZIE" - OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO O LO "SCONTO IN FATTURA" - ULTIMA CESSIONE A FAVORE DEI CORRENTISTI - TITOLARI DI SOLI CONTI DEPOSITO**
	In materia di crediti d'imposta derivanti da opzione per "interventi edilizi" *ex* art. 121 del DL 34/2020, la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 29.12.2023 n. 483 ha reso alcuni chiarimenti in merito alla facoltà delle banche di effettuare un'ultima cessione a favore dei correntisti che siano soggetti diversi da consumatori o utenti.
4.1	**CESSIONE A TERZI DEL CREDITO DA OPZIONE** Va richiamato che, in caso di opzione per la cessione del credito *ex* art. 121 co. 1 lett. b) del DL 34/2020: • il contribuente può optare per la cessione a favore di qualsiasi soggetto; • successivamente alla prima cessione "libera", sono consentite tre ulteriori cessioni a favore di soggetti c.d. "vigilati" (banche e intermediari finanziari iscritti all'albo *ex* art. 106 del DLgs. 385/93, società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'art. 64 del DLgs. 385/93, imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia *ex* DLgs. 209/2005); • alle banche ed alle società appartenenti ad un gruppo bancario è comunque sempre consentita un'ultima cessione a favore di soggetti che al contempo: – siano diversi da consumatori o utenti di cui all'art. 3 co. 1 lett. a) del DLgs.
segue	

	206/2005; – abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa o con la banca capogruppo. Analogamente, se il contribuente opta per lo "sconto in fattura" *ex* art. 121 co. 1 lett. a) del DL 34/2020: • il fornitore che ha applicato lo sconto può cedere il credito d'imposta derivante da opzione a favore di qualsiasi soggetto; • successivamente alla prima cessione "libera", sono consentite tre ulteriori cessioni a favore di soggetti c.d. "vigilati"; • alle banche ed alle società appartenenti ad un gruppo bancario è comunque sempre consentita un'ultima cessione a favore di soggetti, diversi dai consumatori o utenti, che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa o con la banca capogruppo.
4.2	**ULTIMA CESSIONE A FAVORE DEL CORRENTISTA** La facoltà delle banche (o delle società appartenenti ad un gruppo bancario) di effettuare un'ultima cessione a favore dei propri correntisti (diversi da consumatori o utenti): • può essere esercitata anche se non è previamente esaurito il numero di cessioni a favore dei soggetti "qualificati"; • in ogni caso, a seguito di tale cessione il correntista cessionario non può ulteriormente cedere il credito d'imposta.
4.3	**CESSIONARIO TITOLARE DI CONTI DEPOSITO** La risposta a interpello 483/2023 ha precisato che le banche possono effettuare tale ultima cessione anche a favore del cliente con il quale è attivo soltanto un "conto deposito", la cui operatività presuppone l'esistenza di un "conto d'appoggio" (conto corrente bancario) aperto in Italia e intestato al medesimo soggetto, seppure presso un altro istituto di credito. L'Amministrazione finanziaria rileva infatti che anche in questo caso "*restano pienamente monitorabili i flussi connessi alla cessione dei menzionati crediti tra i gruppi bancari e i propri clienti (diversi dai consumatori)*".
5	**DETRAZIONI "EDILIZIE" - CREDITI D'IMPOSTA DERIVANTI DALLO "SCONTO IN FATTURA" - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - CHIARIMENTI**
segue	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 18.12.2023 n. 478, ha confermato la possibilità di utilizzare i crediti d'imposta derivanti dallo "sconto in fattura" di cui all'art. 121 del DL 34/2020, anche a seguito di successiva cessione, in compensazione con tutti gli importi a debito il cui versamento tramite il modello F24 è: • incluso nell'elenco di cui all'art. 17 co. 2 del DLgs. 241/97; • oppure è previsto da un decreto ministeriale emanato ai sensi dell'art. 17 co. 2 lett. h-*ter)* del DLgs. 241/97; • oppure è previsto espressamente da una norma di rango primario (anche secondaria/attuativa), con una formulazione che richiami l'applicazione dell'art. 17 del DLgs. 241/97. I debiti che possono essere esposti nel modello F24 possono infatti essere pagati utilizzando in compensazione i crediti tributari e contributivi (anche di natura agevolativa), salvo che sia stato disposto un espresso divieto al pagamento tramite compensazione. Nella risposta in esame, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che quanto sopra esposto si applica anche in relazione ai contributi previdenziali, come confermato dalla norma di interpretazione autentica contenuta nell'art. 2-*quater* del DL 11/2023, la quale ha precisato che la compensazione prevista dall'art. 17 co. 1 del DLgs. 241/97 può avvenire, nel rispetto delle disposizioni vigenti, anche tra debiti e crediti, compresi quelli di cui all'art. 121 del DL 34/2020, nei confronti di enti impositori diversi. Pertanto, i crediti d'imposta derivanti dallo "sconto in fattura" di cui all'art. 121 del DL

	34/2020 e successivamente ceduti possono essere utilizzati dal cessionario anche per compensare le somme dovute a titolo di contributi previdenziali, da versare con il modello F24.
6	***FRINGE BENEFIT* - USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2024**
	Sono state pubblicate, sulla *G.U.* 22.12.2023 n. 298, le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura (*fringe benefit*) per il 2024 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi in caso di utilizzo promiscuo dei veicoli aziendali.
6.1	**CONTRATTI STIPULATI FINO AL 30.6.2020** Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente/ collaboratore con contratti stipulati entro il 30.6.2020, continua a costituire *fringe benefit* il 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle suddette tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti o corrisposti dal lavoratore.
6.2	**CONTRATTI STIPULATI DALL'1.7.2020** Per i veicoli di nuova immatricolazione (dall'1.7.2020, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46) concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 si applica, invece, la nuova versione dell'art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, come modificato dall'art. 1 co. 632 - 633 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020). La suddetta percentuale di determinazione del *fringe benefit* varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica (CO2). In particolare: • per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al lavoratore; • per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, la percentuale è pari al 30%; • per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la percentuale è pari al 50% (a decorrere dal 2021); • per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiore a 190 g/km, la percentuale è pari al 60% (a decorrere dal 2021). ***Veicoli immatricolati prima dell'1.7.2020*** Nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dall'1.7.2020 ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, la ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46 ha stabilito che il *fringe benefit* deve essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato del veicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.
6.3	**TABELLE ACI** Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2024 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei *fringe benefit* in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali (25%, 30%, 50% o 60%). Le tabelle sono disponibili anche sul sito Internet dell'ACI (*www.aci.it*), nella sezione servizi *on line/fringe benefit*.
7	**RICARICA DELL'AUTO ELETTRICA DELL'AGENTE DI COMMERCIO - TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E DELL'IVA**
	Con la risposta a interpello 15.12.2023 n. 477, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni sul trattamento, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, delle ricariche dell'auto elettrica di un agente di commercio.
7.1	**IMPOSTE DIRETTE**

	Le spese per l'energia elettrica destinate all'alimentazione/ricarica dell'auto elettrica di un agente di commercio sono deducibili all'80%, posto che tale componente rientra nel "carburante per autotrazione" di cui art. 164 co. 1-*bis* del TUIR. Spetterà comunque al contribuente dimostrare concretamente e puntualmente l'entità e il costo dell'energia elettrica utilizzata per il "rifornimento" della propria autovettura ai fini della deducibilità del relativo componente negativo di reddito. Inoltre, la deduzione può avvenire ancorché l'alimentazione/ricarica sia effettuata presso una stazione per la ricarica ad uso domestico (c.d. "*wall box*") situata nei locali dello stesso contribuente destinati a uso promiscuo della propria attività d'impresa e purché venga concretamente e puntualmente documentato e comprovato l'utilizzo di detta energia come "carburante".
7.2	**IVA** All'agente di commercio spetta la detraibilità integrale dell'IVA assolta in relazione all'acquisto delle autovetture elettriche e alle relative spese di gestione (art. 19-*bis*1 co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72). Tuttavia, la quota d'imposta riferibile all'utilizzo dell'energia elettrica per fini privati è da considerare indetraibile, ai sensi dell'art. 19 co. 4 del DPR 633/72.
8	**RIFORMA DELLO SPORT - NUOVA SOGLIA DI ESENZIONE DEI COMPENSI PER ATTIVITÀ DILETTANTISTICHE - CHIARIMENTI**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 11.12.2023 n. 474, ha fornito i primi chiarimenti in merito alla corretta tassazione dei compensi percepiti nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche e da rapporti di collaborazione di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale per il periodo d'imposta 2023, tenendo conto del fatto che in tale periodo d'imposta convivono due discipline: quella applicabile dall'1.1 al 30.6, e quella applicabile dall'1.7 al 31.12.
8.1	**DISCIPLINA APPLICABILE FINO AL 30.6.2023** Fino al 30.6.2023 i compensi in esame venivano inquadrati tra i redditi diversi, per effetto di quanto previsto dall'art. 67 co. 1 lett. m) del TUR; tali somme non concorrevano inoltre alla formazione del reddito ai fini IRPEF fino ad un importo complessivamente non superiore a 10.000,00 euro per periodo d'imposta.
8.2	**DISCIPLINA APPLICABILE A PARTIRE DALL'1.7.2023** Dall'1.7.2023 la parte dell'art. 67 co 1 lett. m) del TUIR, relativa all'inquadramento tra i redditi diversi dei compensi percepiti nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche e da rapporti di collaborazione di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale viene infatti abrogata, ed entrano in vigore le disposizioni del DLgs. 36/2021 in materia di lavoro sportivo. Per effetto di tali novità, a decorrere dall'1.7.2023 i compensi percepiti dai lavoratori sportivi non rientrano più tra i redditi diversi, ma tra quelli di lavoro dipendente, o assimilati, o di lavoro autonomo, a seconda dell'inquadramento contrattuale del singolo atleta. La riforma dello sport introduce inoltre una nuova soglia di esenzione; in particolare, secondo quanto previsto dall'art. 36 co. 6 del DLgs. 36/2021, i compensi in esame, se percepiti nell'area del dilettantismo, non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di 15.000,00 euro.
8.3	**DISCIPLINA TRANSITORIA** Ai fini della corretta individuazione delle modalità di tassazione di tali compensi è necessario considerare quanto previsto dall'art. 51 co. 1-*bis* del DLgs. 36/2021. Attraverso tale disposizione viene infatti introdotta una disciplina transitoria, applicabile per il solo periodo d'imposta 2023; in particolare, il nuovo limite di 15.000,00 euro viene fissato in via unitaria per l'intero periodo d'imposta, indipendentemente dal differente inquadramento fiscale.
8.4	**CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

	Nel caso oggetto di interpello, un ente sportivo dilettantistico aveva corrisposto ad un atleta compensi per il periodo 1.1.2023 - 30.6.2023 pari a 20.400,00 euro, e compensi per il periodo 1.7.2023 - 31.12.2023 pari a 15.400,00 euro. In merito alla corretta applicazione della disciplina transitoria, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che "*i compensi erogati dal 1° luglio 2023 devono essere assoggettati a tassazione per la parte eccedente l'importo di 15.000 euro, da determinare nel 2023 in applicazione del comma 1-bis dell'articolo 51 sopra richiamato, tenendo conto degli eventuali compensi erogati nel periodo gennaio-giugno 2023, esclusi da imposizione fino a 10.000 euro*"; di conseguenza, nel caso di specie i compensi percepiti dall'1.7.2023 possono beneficiare dell'esenzione solo fino a 5.000,00 euro, tenendo conto del fatto che la soglia di esenzione di 15.000,00 euro si riferisce all'intero periodo di imposta 2023, e che i compensi percepiti fino al 30.6.2023 hanno già beneficiato dell'esenzione per un importo pari a 10.000,00 euro.
9	**ENTI *NO PROFIT* - RIDUZIONE ALLA METÀ DELL'ALIQUOTA IRES - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 28.12.2023 n. 35, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato diversi aspetti in merito alla riduzione alla metà dell'aliquota IRES disciplinata dall'art. 6 del DPR 601/73, concentrandosi, in particolare, sulle fondazioni di origine bancaria e sugli enti religiosi civilmente riconosciuti; il documento di prassi riprende quanto già affrontato con la circ. 17.5.2022 n. 15, fornendo tuttavia ulteriori chiarimenti.
9.1	**GESTIONE DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE** Secondo quanto chiarito con la circ. 15/2022, l'agevolazione è applicabile anche ai redditi derivanti dal mero godimento del patrimonio immobiliare da parte dell'ente religioso civilmente riconosciuto, a condizione che i relativi proventi siano impiegati nelle attività di religione o di culto, che devono essere svolte prevalentemente a titolo gratuito.
9.2	**CONTRIBUTI NON CORRISPETTIVI** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che il requisito della gratuità si ritiene soddisfatto anche nel caso in cui l'ente religioso sia destinatario di contributi, rimborsi spese o quote partecipative destinati allo svolgimento di attività istituzionali e privi dell'elemento della corrispettività; si pensi, ad esempio, alle quote di iscrizione al catechismo o a quelle ricevute per la formazione del clero.
9.3	**ATTIVITÀ ORGANIZZATA NON IN FORMA DI IMPRESA** Ai fini dell'agevolazione in commento, la gestione del patrimonio immobiliare non deve essere organizzata in forma di impresa; l'Agenzia delle Entrate, pur ricordando che l'esistenza di tale condizione va verificata caso per caso, individua alcuni elementi che possono essere indice dell'esistenza di un'attività commerciale, incompatibile con la riduzione IRES. In particolare, potrebbe configurarsi un'attività in forma d'impresa nel caso in cui l'ente religioso disponga di numerosi immobili concessi in locazione per brevi periodi di tempo, pubblicizzi gli annunci relativi alle locazioni anche attraverso portali telematici e assicuri ulteriori servizi accessori, quali ad esempio fornitura di pasti, auto, guide turistiche. La commercialità dovrebbe, al contrario, essere esclusa nel caso in cui l'ente religioso si limiti a riscuotere i canoni relativi a contratti di locazione di durata pluriennale, anche nel caso in cui derivino da un numero rilevante di immobili; in tal caso, infatti, il patrimonio dell'ente viene gestito attraverso un impiego minimo di risorse, coerenti con una situazione di mero godimento patrimoniale.
9.4 *segue*	**UTILIZZO PARZIALE DEI PROVENTI AGEVOLATI** I proventi derivanti dal mero godimento del patrimonio immobiliare devono essere effettivamente impiegati nell'attività istituzionale dell'ente; tuttavia, secondo l'Agenzia delle Entrate ciò non significa che l'ammontare dei proventi debba essere necessariamente utilizzato integralmente e nel medesimo periodo d'imposta per finanziare le attività religiose e di culto. Di conseguenza, l'ente religioso può impiegare nell'attività istituzionale anche solo una

	parte dei proventi agevolati, al ricorrere, ad esempio, delle seguenti condizioni: • l'impiego nell'attività istituzionale non si esaurisce in un solo periodo d'imposta, ma si realizza nel tempo; • parte dei proventi viene utilizzata per finanziare un'altra attività svolta dall'ente religioso e agevolabile ai sensi dell'art. 6 del DPR 601/73; • parte dei proventi viene destinata al sostegno di costi relativi a interventi su immobili che si sviluppano in più periodi d'imposta o per finanziare progetti futuri volti alla costruzione di beni strumentali all'attività istituzionale o alla manutenzione o risanamento del patrimonio immobiliare; • parte dei proventi viene impiegata in attività finanziarie prive di rischio (ad esempio, titoli di Stato), per una durata coerente con il programma di reimpiego nell'attività istituzionale. In tali casi è necessario evidenziare gli accantonamenti nelle scritture contabili dell'ente religioso, conservando inoltre documentazione idonea a dimostrare l'impiego nel tempo delle risorse e la relativa origine.
9.5	**ATTIVITÀ COMMERCIALI MARGINALI** La riduzione dell'aliquota IRES è applicabile anche ai redditi derivanti da attività diverse da quelle istituzionali, anche commerciali, a condizione che tali attività siano marginali e si pongano in rapporto di strumentalità diretta e immediata con i fini di religione o di culto. Secondo l'Agenzia delle Entrate, la stretta connessione con le attività istituzionali si verifica, ad esempio, nel caso in cui l'ente ecclesiastico gestisca una struttura ricettiva riservata ai soli destinatari di attività di formazione del clero, di catechesi e di educazione cristiana dei fedeli; diversamente, l'agevolazione non è applicabile ai proventi derivanti dalla gestione di strutture turistiche prive del collegamento con la sfera di religione o di culto.
9.6	**CUMULABILITÀ CON LA DETASSAZIONE DEGLI UTILI** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalle norme di riferimento, la riduzione dell'IRES di cui all'art. 6 del DPR 601/73 è applicabile congiuntamente alle disposizioni di cui all'art. 1 co. 44 - 47 della L. 178/2020, che prevedono la detassazione degli utili percepiti da enti non commerciali, al ricorrere di determinate condizioni.
10	**ESENZIONE IRES PER I REDDITI DI NATURA FONDIARIA DEGLI ENTI FILANTROPICI**
	Con la ris. 21.12.2023 n. 75, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in ordine alla disciplina fiscale applicabile agli enti filantropici, una categoria di ente del Terzo settore dotata di specifica disciplina negli artt. 37 - 39 del DLgs. 117/2017 (codice del Terzo settore).
10.1	**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE** L'ente filantropico eroga denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale. Secondo i chiarimenti della ris. 75/2023, l'attività erogativa può essere volta al sostegno: • di determinati soggetti appartenenti a categorie di persone svantaggiate, per la cui individuazione può farsi rinvio alla disciplina sulle ONLUS, ossia persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari; • di una o più attività di interesse generale poste in essere da enti non lucrativi (ETS, altri enti senza scopo di lucro, enti pubblici). Gli enti filantropici possono anche erogare prestiti infruttiferi che prevedono esclusivamente la restituzione del capitale.
10.2 *segue*	**QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE** Fino alla piena operatività della riforma del Terzo settore, sulla base dei criteri di classificazione definiti dall'art. 73 del TUIR, gli enti filantropici sono considerati enti non

	commerciali e applicano le disposizioni del TUIR per essi previste (artt. 143-149). Lo svolgimento dell'attività istituzionale a titolo gratuito, ossia in assenza di controprestazioni o corrispettivi a carico dei beneficiari, rappresenta un indice di non commercialità. Lo stesso vale per l'attività erogativa costituita dalla concessione, a vario titolo, di prestiti di denaro nei riguardi di beneficiari tenuti alla restituzione del solo capitale, qualora detta attività venga effettuata senza addebito di interessi o di altri importi a titolo di commissioni comunque denominate.
10.3	**ESENZIONE IRES PER I REDDITI FONDIARI** Avendo riguardo alle disposizioni del Titolo X del codice del Terzo settore che sono già applicabili in via transitoria agli enti iscritti al RUNTS, viene confermata l'operatività della disposizione di esenzione di cui all'art. 84 co. 2 e 2-*bis* del DLgs. 117/2017 per i redditi che gli enti filantropici traggono dalla gestione degli immobili, inclusa la locazione, a condizione che detti redditi vengano destinati allo svolgimento di attività non commerciali. A tal fine, non deve essere configurabile, nell'attività di gestione, un'attività organizzata in forma d'impresa.
11	**AGEVOLAZIONI FISCALI E PREVIDENZIALI PER LE NAVI ADIBITE A TRAFFICI COMMERCIALI INTERNAZIONALI - DISPOSIZIONI ATTUATIVE**
	Il Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle finanze, ha adottato i DM 21.11.2023 n. 299, 21.11.2023 n. 300 e 22.11.2023 n. 302 (tutti pubblicati sulla *G.U.* 30.12.2023 n. 303), recanti disposizioni attuative in materia di agevolazioni fiscali per le navi, adibite esclusivamente a traffici commerciali internazionali, iscritte negli appositi registri degli Stati dell'Unione europea (UE) o dello Spazio economico europeo (SEE).
11.1	**DISPOSIZIONI ATTUATIVE IN MATERIA DI *TONNAGE TAX* E IRAP** In attuazione dell'art. 10 co. 3 della L. 167/2017, è stato emanato il DM 21.11.2023 n. 299, che riguarda l'applicazione: • della *tonnage tax* di cui all'art. 155 co. 1 del TUIR; • della disciplina dell'IRAP per il soggetto passivo che esercita attività produttive mediante l'utilizzo di navi iscritte nel registro internazionale, ai sensi dell'art. 12 co. 3 del DLgs. 446/97. Il DM 299/2023 prevede che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto, i predetti regimi fiscali si applicano anche ai soggetti che al contempo: • sono residenti o non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato *ex* art. 162 del TUIR; • utilizzano esclusivamente navi adibite a traffici commerciali internazionali iscritte nei registri degli Stati dell'UE o dello SEE. ***Requisiti*** Per l'applicazione delle disposizioni relative alla *tonnage tax* e all'IRAP di cui all'art. 12 co. 3 del DLgs. 446/97, è necessario che siano rispettate le previsioni di cui agli articoli: • 1 co. 5 del DL 457/97 (limiti per lo svolgimento delle attività di cabotaggio); • 3 del DL 457/97 (rispetto della legge regolatrice del contratto di arruolamento e dei contratti collettivi dei singoli Stati membri); • 317 del RD 327/42 "Codice della navigazione" (composizione dell'equipaggio); • 426 del DPR 15.2.52 n. 328 (annotazione dei movimenti di sbarco). ***Elenco delle navi*** I suddetti soggetti, in possesso dei requisiti sopra illustrati, richiedono al Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti l'annotazione delle navi, adibite esclusivamente a traffici internazionali iscritte nei registri degli Stati UE/SEE, nell'elenco previsto dall'art. 6-*ter* co. 2 del DL 457/97.
segue	Le modalità di tenuta del predetto elenco sono disciplinate dagli artt. 1 co. 1-*bis* e 6-*ter*

	co. 2 del DL 457/97, nonché dal DM 21.11.2023 n. 300 (adottato ai sensi dell'art. 6-*ter* co. 5 del DL 457/97). La perdita dei predetti requisiti comporta la cancellazione dall'elenco.
11.2	**ELENCO DELLE NAVI ISCRITTE NEI REGISTRI DEGLI STATI UE/SEE** In attuazione dell'art. 6-*ter* co. 5 del DL 457/97, il DM 21.11.2023 n. 300 disciplina le modalità di costituzione, alimentazione e aggiornamento dell'elenco per l'annotazione delle navi iscritte nei registri degli Stati UE/SEE, ovvero battenti bandiera di Stati UE/SEE, adibite esclusivamente a traffici commerciali internazionali. ***Ambito applicativo*** Il DM 21.11.2023 n. 300 si applica ai soggetti residenti e non residenti aventi stabile organizzazione nel territorio dello Stato *ex* art. 162 del TUIR, che utilizzano le predette navi. ***Finalità dell'elenco*** L'inserimento nel predetto elenco rileva per l'accesso alle agevolazioni fiscali e previdenziali previste dagli artt. 4, 6 e 9-*quater* del DL 457/97. Ai sensi del DM 21.11.2023 n. 299, sopra illustrato, l'inserimento nell'elenco rileva anche per l'applicazione della *tonnage tax* di cui all'art. 155 co. 1 del TUIR, e della disciplina per l'IRAP ai sensi dell'art. 12 co. 3 del DLgs. 446/97. ***Attività assimilate a quelle di trasporto marittimo*** Il DM 300/2023 precisa che svolgono "attività assimilate" a quelle di trasporto marittimo, per le quali spettano le agevolazioni fiscali di cui sopra, le navi: • che forniscono assistenza alle piattaforme *offshore*, quali le unità che prestano servizi antincendio, di trasporto di materiali e personale tecnico; • d'appoggio quali le navi che prestano servizi di rimorchio d'alto mare, servizio antincendio e servizio antinquinamento; • posacavi che effettuano l'installazione e l'attività di manutenzione degli strati di cavi e di tubi; • da ricerca scientifica e sismologica ovvero che effettuano attività di installazione e manutenzione in mare aperto; • draghe che, oltre alle attività di dragaggio, effettuano anche attività di trasporto del materiale dragato; • di servizio che forniscono altre forme di assistenza o servizi di salvataggio in mare che operino in contesti normativi nell'Unione europea simili a quello del trasporto marittimo dell'Unione europea in termini di protezione del lavoro, requisiti tecnici e sicurezza e che operino nel mercato globale. ***Alimentazione e aggiornamento dell'elenco*** Per il rilascio dell'autorizzazione all'annotazione nel predetto elenco, il proprietario o l'armatore di ogni singola nave invia, per via telematica, al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, un'istanza redatta in conformità al modello allegato al DM 300/2023, corredata da una dichiarazione di impegno a rispettare i limiti previsti dagli orientamenti marittimi nonché di quanto prescritto dagli artt. 1 co. 5 e 3 del DL 457/97. I richiedenti comunicano tempestivamente ogni variazione concernente le informazioni indicate nell'istanza presentata.
11.3 *segue*	**ATTIVITÀ ACCESSORIE** In attuazione dell'art. 6-*quinquies* co. 3 del DL 457/97, per delimitare i redditi cui applicare le agevolazioni fiscali previste dall'art. 4 co. 2 del DL 457/97, il DM 22.11.2023 n. 302 individua: • le attività accessorie derivanti da trasporto marittimo; • nonché le modalità di acquisizione da parte dell'impresa, presso società controllate, controllanti, sottoposte a comune controllo o collegate, dei servizi a terra. L'art. 4 co. 2 del DL 457/97 riconosce, in presenza di determinati requisiti, la concorren-

	za del reddito derivante dalle navi alla formazione della base imponibile ai fini IRPEF o IRES in misura del 20%. ***Ambito applicativo*** Il DM 22.11.2023 n. 302 si applica ai soggetti residenti e non residenti aventi stabile organizzazione nel territorio dello Stato *ex* art. 162 del TUIR, che utilizzano navi al contempo: • iscritte nei registri degli Stati UE/SEE, ovvero battenti bandiera di Stati UE/SEE; • adibite esclusivamente a traffici commerciali internazionali; • annotate nell'elenco di cui all'art. 6-*ter* co. 2 del DL 457/97. ***Attività accessorie ammissibili*** Il regime fiscale dell'art. 4 co. 2 del DL 457/97 si applica al reddito derivante dalle seguenti attività accessorie: • vendita di beni e fornitura di servizi a bordo quali cinema, spa, parrucchiere, gioco d'azzardo ed altri servizi di intrattenimento, nonché l'intermediazione per la fornitura di escursioni locali e il noleggio di cartelloni pubblicitari a bordo; • i contratti di subappalto o *franchising* o in generale i rapporti contrattuali con terzi per l'esercizio di attività ammissibili; • le operazioni di gestione commerciale, quali la prenotazione di capacità di carico e di biglietti per passeggeri; • i servizi amministrativi e le prestazioni di assicurazione connessi ai servizi di trasporto di merci e passeggeri, collegati alla prestazione di trasporto; • l'imbarco e sbarco passeggeri; • il carico e scarico merci, inclusa la manipolazione e movimentazione di *container* all'interno dell'area portuale; • il raggruppamento o la suddivisione di merci prima o dopo il trasporto in mare; • la fornitura e messa a disposizione di *container*; • trasporti terrestri immediatamente antecedenti o successivi a quello marittimo. Sono in ogni caso esclusi dal regime fiscale *ex* art. 4 co. 2 del DL 457/97 i proventi derivanti dalla vendita di: • prodotti di lusso; • prodotti e servizi che non sono consumati a bordo. I ricavi derivanti dallo svolgimento delle predette attività accessorie sono ammissibili alle agevolazioni *ex* art. 4 co. 2 del DL 457/97 limitatamente alla quota che non supera il 50% dei ricavi totali ammissibili derivanti dall'utilizzazione della nave. I ricavi, i proventi, le spese e gli altri componenti negativi che si riferiscono alle attività ammissibili sopra elencate devono risultare dalle scritture contabili mediante distinta annotazione. ***Modalità di acquisizione dei servizi a terra*** I servizi a terra (come le escursioni locali o il trasporto parziale su strada), per potersi considerare inclusi nel pacchetto di servizi complessivo, devono essere acquistati: • da società non collegate; • ovvero a prezzo di mercato da entità del medesimo gruppo, che sono soggette alla normale imposizione sul reddito.
12	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - ATTIVITÀ DI NOLEGGIO/LOCAZIONE DI UNITÀ DA DIPORTO - CHIARIMENTI**
segue	Con la circ. 21.12.2023 n. 33, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni per l'applicabilità del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno (art. 1 co. 98 ss. della L. 208/2015) alle imprese che esercitano attività di locazione e noleggio di unità da diporto. Qualora il proprietario dell'unità da diporto assuma il ruolo di armatore, l'utilizzo a "fini commerciali" di unità da diporto mediante la stipula di un contratto di locazione (o di noleggio) risulta fisiologico rispetto allo scopo dell'investimento operato e, pertanto,

	non comporta un'interruzione del vincolo funzionale con la struttura produttiva tale da comportare la sua destinazione ad altra "struttura produttiva" (a cui conseguirebbe una rideterminazione del *bonus*). Questo, sempreché, nonostante l'assenza della dichiarazione di armatore da parte dell'utilizzatore (locatario o noleggiatore), non si verifichi, sulla base di specifiche previsioni contrattuali, un effettivo trasferimento dei rischi e della responsabilità connessi alla navigazione in capo allo stesso utilizzatore, tale da fargli assumere una veste sostanzialmente analoga a quella dell'armatore dell'unità. In tal caso, troveranno applicazione, nei riguardi del proprietario dell'unità, le disposizioni sul recupero dell'agevolazione (art. 1 co. 105 della L. 208/2015).
13	**CREDITO D'IMPOSTA PER GLI AUTOTRASPORTATORI IN CONTO TERZI PER L'ACQUISTO DI GASOLIO - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 20.12.2023 n. 74, è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta riconosciuto alle imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia, esercenti le attività di autotrasporto di cose per conto di terzi mediante veicoli di categoria euro V o superiore, di massa complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, per l'acquisto nel secondo trimestre 2022 di gasolio per i suddetti veicoli, ai sensi dell'art. 1 co. 503 ss. della L. 29.12.2022 n. 197 (come modificati dall'art. 34 del DL 4.5.2023 n. 48 conv. L. 3.7.2023 n. 85) e del relativo provvedimento attuativo (DM 8.8.2023, pubblicato sulla *G.U.* 12.9.2023 n. 213).
13.1	**CODICE TRIBUTO** Per l'utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, del credito d'imposta in esame, è stato istituito il codice tributo "7057", denominato "*Credito d'imposta per l'acquisto di gasolio a favore delle imprese esercenti attività di trasporto di cose per conto di terzi - articolo 1, comma 503, della legge 27 dicembre 2022, n. 197*". Il modello F24 deve essere presentato unicamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
13.2	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate 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 sostenimento della spesa, nel formato "AAAA".
14	**CREDITO D'IMPOSTA A FAVORE DELLE IMPRESE TURISTICHE - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 20.12.2023 n. 73, è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta riconosciuto alle imprese turistiche per determinati interventi edilizi e la digitalizzazione, ai sensi dell'art. 1 del DL 6.11.2021 n. 152 (conv. L. 29.12.2021 n. 233), che può anche essere ceduto ad altri soggetti. Ciascun beneficiario o cessionario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.
14.1 *segue*	**CODICE TRIBUTO** Per l'utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, del credito d'imposta in esame, è stato istituito il codice tributo "7059", denominato "*Credito d'imposta a favore delle imprese turistiche di cui all'articolo 1, comma 1,*

	del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152". Il modello F24 deve essere presentato, dal beneficiario o cessionario, unicamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
14.2	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate 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 a cui si riferisce il credito, nel formato "AAAA", come indicato nel "Cassetto fiscale".
15	**CREDITO D'IMPOSTA PER I CUOCHI PROFESSIONISTI - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 19.12.2023 n. 71, è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta riconosciuto a favore dei soggetti esercenti l'attività di cuoco professionista, in relazione alle spese sostenute tra l'1.1.2021 e il 31.12.2022 per l'acquisto di beni strumentali durevoli ovvero per la partecipazione a corsi di aggiornamento professionale, strettamente funzionali all'esercizio dell'attività (c.d. "*bonus chef*"), disciplinato dall'art. 1 co. 117 - 123 della L. 30.12.2020 n. 178, dal DM 1.7.2022 (pubblicato sulla *G.U.* 15.9.2022 n. 216) e dal DM 29.11.2022, che può anche essere ceduto ad altri soggetti (compresi gli istituti di credito e altri intermediari finanziari). Ciascun beneficiario o cessionario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.
15.1	**CODICE TRIBUTO** Per l'utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, del credito d'imposta in esame, è stato istituito il codice tributo "7053", denominato "*Credito d'imposta per sostenere il settore della ristorazione - articolo 1, comma 117, della legge 30/12/2020, n. 178*". Il modello F24 deve essere presentato, dal beneficiario o cessionario, unicamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
15.2	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate 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 a cui si riferisce il credito, nel formato "AAAA", come indicato nel "Cassetto fiscale".
16	**FATTURE D'ACQUISTO RICEVUTE - IVA NON DETRATTA - DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA**
	Con la risposta a interpello 18.12.2023 n. 479, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di avvalersi della dichiarazione IVA integrativa qualora, per errore, il soggetto passivo non abbia esercitato tempestivamente il diritto alla detrazione dell'imposta, pur avendo ricevuto e registrato la fattura di acquisto.
16.1 *segue*	**FATTURE ESCLUSE DALLA DICHIARAZIONE** Nel caso oggetto di interpello, un soggetto passivo aveva riversato all'Erario l'IVA originariamente detratta mediante le liquidazioni periodiche ed effettuando tale operazione aveva assolto, mediante ravvedimento operoso, la sanzione per indebito esercizio del-

	la detrazione. Il suddetto soggetto aveva omesso di far confluire, nella dichiarazione IVA per il 2021, l'imposta relativa ad alcune operazioni di acquisto effettuate proprio nel 2021. Successivamente, emergeva che alcune fatture (correttamente ricevute e registrate), escluse dalla dichiarazione IVA per il 2021, per le quali era stata versata la sanzione con il ravvedimento, corrispondevano in realtà a operazioni per le quali sarebbe spettato il diritto alla detrazione dell'imposta.
16.2	**DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE** Il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui il suddetto diritto è sorto. Secondo quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la circ. 17.1.2018 n. 1, il termine iniziale per l'esercizio del diritto alla detrazione coincide con il momento in cui si realizzano, in capo al cessionario/committente, i due presupposti: • sostanziale (avvenuta esigibilità dell'imposta); • formale (possesso di una valida fattura d'acquisto). Dal suddetto momento è computato il termine ultimo per l'esercizio del diritto alla detrazione che corrisponde alla data di presentazione della dichiarazione IVA riferita all'anno in cui si realizzano entrambi i presupposti sopra riportati. L'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'IVA sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa, tramite cui è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggior debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile. Tutto ciò premesso, l'Amministrazione finanziaria riconosce la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta erroneamente riversata, in quanto è ormai decorso il termine di presentazione della dichiarazione riferita all'anno di ricezione delle fatture (nella specie il 2021). Il termine finale di esercizio del suddetto diritto di presentazione della dichiarazione integrativa corrisponde con la decadenza dal potere di accertamento, ossia il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria. L'Agenzia precisa, altresì, che la circostanza che il soggetto passivo abbia usufruito dell'istituto del ravvedimento operoso per regolarizzare la propria posizione precedente non influenza in alcun modo la procedura sopra descritta e il conseguente recupero dell'imposta non detratta.
17	**ACQUISTI IN *SPLIT PAYMENT* - IVA VERSATA IN ECCESSO DAL CESSIONARIO - DIRITTO AL RIMBORSO**
segue	Con la risposta a interpello 22.12.2023 n. 482, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le modalità di recupero dell'IVA versata in eccesso da parte di un Comune su operazioni soggette al meccanismo dello *split payment* di cui all'art. 17-*ter* del DPR 633/72. Nel caso specifico, il Comune aveva definito in via transattiva debiti commerciali con alcuni fornitori, ricorrendo al contributo di cui all'art. 1 co. 567-580 della L. 234/2021, e a seguito dei pagamenti aveva versato l'IVA direttamente all'Erario in applicazione del meccanismo di scissione dei pagamenti. In mancanza dell'emissione di note di credito da parte dei fornitori, però, l'imposta era stata calcolata non sugli importi effettivamente pagati, bensì su quelli, più elevati, risultanti dalle fatture originarie. Al riguardo, l'Agenzia chiarisce che: • l'obbligo di versamento dell'IVA mediante *split payment* sorge normalmente con il pagamento del corrispettivo (DM 23.1.2015), per cui il Comune avrebbe dovuto versare l'imposta per gli importi effettivamente pagati e non per quelli indicati in fattura; • l'IVA versata in eccesso può essere recuperata presentando istanza di rimborso

	ex art. 30-*ter* co. 1 del DPR 633/72, ossia entro due anni dal versamento, posto che il termine annuale di emissione della nota di credito previsto dall'art. 26 co. 3 del DPR 633/72 non è spirato per colpevole inerzia del soggetto passivo (circostanza che escluderebbe il rimborso in parola); nel caso di specie, infatti, le tempistiche e le condizioni di stipula dell'atto transattivo erano stabilite dalla procedura di cui alla L. 234/2021, per cui l'accordo non poteva considerarsi scaturito dalla piena autonomia tra le parti.
18	**RIVALSA IVA - ACCERTAMENTI CON ADESIONE E FUSIONE PER INCORPORAZIONE**
	Con la risposta a interpello 22.12.2023 n. 481, l'Agenzia delle Entrate, in materia di esercizio del diritto alla rivalsa dell'IVA ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72, ha chiarito che: • il cedente può addebitare l'IVA nei confronti del cessionario, anche se il pagamento della medesima all'Erario sia stato effettuato a fronte dell'accertamento con adesione (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 17.12.2013 n. 35, § 2.1) e/o della definizione degli accertamenti con adesione (di cui all'art. 1 co. 179 della L. 197/2022); • il cedente può addebitare l'IVA nei confronti della società incorporante ove per effetto di una fusione per incorporazione l'originario cessionario/committente (incorporata) sia confluito nella società incorporante.
18.1	**DIRITTO DI RIVALSA** L'addebito dell'IVA nei confronti del cessionario, ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72, mira a ripristinare la neutralità garantita dal meccanismo della rivalsa. Esso ha carattere facoltativo e natura privatistica, inerendo non al rapporto tributario, ma ai rapporti interni fra i contribuenti.
18.2	**MODALITÀ DI RIVALSA** Il cedente dovrà emettere nei confronti della società incorporante, a seguito del pagamento delle singole rate dell'accertamento con adesione e/o della definizione degli accertamenti con adesione: • una fattura (con le indicazioni previste dall'art. 21 o 21-*bis* del DPR 633/72), che riporti sia l'imponibile che l'imposta e richiami, ove emessa/e, la/e fattura/e originaria/e e gli estremi identificativi dell'atto di accertamento che costituisce titolo alla rivalsa (in alternativa, è consentita l'emissione di una nota di variazione in aumento, evidenziante anch'essa imponibile e imposta, di cui all'art. 26 co. 1 del DPR 633/72, che richiami la/e fattura/e precedentemente emessa/e); • una nota di variazione in aumento di sola IVA (*ex* art. 26 co. 1 del DPR 633/72), consentita ove vi sia una fattura già emessa, seppur errata/incompleta, cui va fatto riferimento nel nuovo documento emesso per esercitare la rivalsa. I suddetti documenti andranno annotati nel registro IVA vendite solo per memoria, in quanto l'imposta recuperata non dovrà essere indicata né nella liquidazione periodica IVA, né nella dichiarazione annuale IVA (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 17.12.2013 n. 35, § 4.1).
18.3	**TERMINI PER L'ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE** L'esercizio del diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente deve avvenire entro la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto al proprio fornitore l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa.
19	**PRESTAZIONI SANITARIE - DIVIETO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA - PROROGA PER IL 2024**
segue	L'art. 3 co. 3 del DL 30.12.2023 n. 215 (c.d. "Milleproroghe") rinnova, anche per l'anno 2024, il divieto di emissione di fatture elettroniche, tramite Sistema di Interscambio (SdI), per le prestazioni sanitarie rese nei confronti di persone fisiche. Nello specifico, il divieto (già previsto per gli anni dal 2019 al 2023) opera: • per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera sanitaria, con riferimen-

	to alle fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema (art. 10-*bis* del DL 119/2018); • per i soggetti che non sono tenuti a tale invio, con riguardo alle fatture relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (art. 9-*bis* co. 2 del DL 135/2018). Anche per il 2024, dunque, tali fatture sono emesse in formato cartaceo, o elettronico extra-SdI, in ragione della necessità di tutelare i dati personali legati alla salute dei contribuenti. Resta fermo l'obbligo di fatturazione elettronica via SdI per le prestazioni sanitarie rese a committenti diversi dalle persone fisiche. Tuttavia, laddove la prestazione sia materialmente eseguita su una persona fisica, ma la fattura sia emessa in formato elettronico nei confronti di un soggetto passivo (ad esempio la fattura emessa da una struttura sanitaria alla compagnia assicurativa che si fa carico del pagamento della prestazione), il rispetto della normativa sulla *privacy* comporta che i nominativi dei pazienti non vadano indicati nel documento (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.7.2019 n. 307; FAQ Agenzia delle Entrate 19.7.2019 n. 73).
20	**AFFRANCAMENTO DEGLI UTILI "*BLACK LIST*" - VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA - RAVVEDIMENTO OPEROSO - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 18.12.2023 n. 70, sono stati istituiti i codici tributo per l'effettuazione del ravvedimento operoso relativo al versamento dell'imposta sostitutiva sugli utili "*black list*" di cui all'art. 1 co. 87-95 della L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023). Ai fini dell'affrancamento degli utili delle partecipate a regime privilegiato, il versamento dell'imposta sostitutiva del 9% per i soggetti IRES o del 30% per i soggetti IRPEF – ridotta di tre punti percentuali in caso di affrancamento "agevolato" – doveva essere effettuato, in un'unica soluzione, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2022. L'opzione si perfeziona con l'indicazione degli utili affrancati nell'apposito quadro della dichiarazione dei redditi, pertanto l'insufficiente o tardivo versamento dell'imposta sostitutiva non fa venir meno l'efficacia dell'affrancamento, con possibilità di regolarizzazione mediante il ravvedimento operoso.
20.1	**CODICI TRIBUTO** Per procedere al versamento delle sanzioni e degli interessi dovuti per il ravvedimento operoso relativo all'imposta sostitutiva in esame, occorre utilizzare il modello F24 ELIDE ("Versamenti con elementi identificativi") e i seguenti codici tributo: • "8954", denominato "*Sanzione per ravvedimento - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile, di cui all'articolo 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*"; • "1954", denominato "*Interessi per ravvedimento - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile, di cui all'articolo 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*". Restano fermi i seguenti codici tributo per il versamento dell'imposta sostitutiva, sempre tramite il modello F24 ELIDE, istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 34: • "1723", denominato "*Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile - Aliquota ordinaria - Art. 1, comma 88, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*"; • "1724", denominato "*Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi degli utili e delle riserve di utile - Aliquota ridotta - Art. 1, comma 89, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*"; • "1725", denominato "*Differenza, con maggiorazione e relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva ordinaria e l'imposta sostitutiva ridotta - Art. 1, comma 89, della legge 29 dicembre 2022, n. 197*".
20.2	**MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 ELIDE**

	In sede di compilazione del modello F24 ELIDE: • nella sezione "CONTRIBUENTE" vanno indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto tenuto al versamento; • i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati". Nella sezione "ERARIO ED ALTRO" sono indicati: • nel campo "tipo", la lettera "R"; • nel campo "elementi identificativi", nessun valore; • nel campo "codice", uno dei codici tributo in esame; • nel campo "anno di riferimento", l'anno d'imposta per il quale si effettua il versamento, nel formato "AAAA"; • nei campi "codice ufficio" e "codice atto", nessun valore.
21	**INDENNITÀ DI DEPREZZAMENTO DELL'AREA NON ESPROPRIATA - REGIME FISCALE APPLICABILE**
	Con la risposta a interpello 15.12.2023 n. 476, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche l'"indennità per il deprezzamento" dell'area residua non espropriata rientra tra i redditi diversi di cui all'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR, in quanto tassata ai sensi dell'art. 35 del DPR 327/2001.
21.1	**INDENNITÀ DI ESPROPRIO** L'Agenzia delle Entrate si è occupata della tassazione dell'indennità di esproprio e della collegata "indennità di deprezzamento" dell'area non espropriata. L'espropriazione, anche a favore di privati, di beni immobili o di diritti relativi a immobili per l'esecuzione di opere pubbliche o di pubblica utilità è disciplinata dal DPR 327/2001. La tassazione delle somme percepite a seguito di procedimenti di espropriazione per pubblica utilità, in particolare, è regolata dall'art. 35 del DPR 327/2001, il quale dispone che, qualora sia corrisposta a chi non esercita un'impresa commerciale, la plusvalenza realizzata su terreni a seguito di espropri è tassata ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR.
21.2	**INDENNITÀ DI ESPROPRIO PARZIALE - MINOR VALORE DELL'AREA NON ESPROPRIATA** Nel caso di esproprio parziale, la risposta 476/2023 ricorda che, ai sensi dell'art. 33 del DPR 327/2001, "*nel caso di esproprio parziale di un bene unitario, il valore della parte espropriata è determinato tenendo conto della relativa diminuzione di valore*". Sulla base di detta disposizione normativa e delle pronunce della Corte di Cassazione sulla questione (tra le altre, Cass. 6.7.2023 n. 19144), l'Amministrazione finanziaria, uniformemente a quanto precisato in relazione all'imposta di registro nella risposta a interpello 6.10.2021 n. 669, chiarisce che l'indennità corrisposta ai sensi del citato art. 33 per il deprezzamento dell'area non espropriata deve essere assoggettata a tassazione ai sensi dell'art. 35 del DPR 327/2001, in quanto parte integrante dell'indennità di espropriazione.
22	**"*ART BONUS*" - ULTERIORI CHIARIMENTI**
	Con la circ. 28.12.2023 n. 34, l'Agenzia delle Entrate, sentito il Ministero della Cultura, ha fornito ulteriori chiarimenti interpretativi in relazione al credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (c.d. "*Art bonus*"), disciplinato dall'art. 1 del DL 83/2014. Nel documento di prassi vengono, tra l'altro, esaminati: • l'ambito soggettivo; • l'ambito oggettivo; • alcuni aspetti dell'utilizzo e della rilevanza del *bonus*; • gli adempimenti necessari per la sua fruizione sia da parte dei mecenati che dei beneficiari. ***Ambito soggettivo*** Per quanto riguarda l'ambito soggettivo, viene chiarito che devono ritenersi inclusi tra i soggetti destinatari dell'*Art bonus* anche i professionisti e gli imprenditori che applicano
segue	

	il regime forfetario, nonché gli imprenditori e le imprese agricole, compresi coloro che producono reddito di impresa. Non può, invece, fruire dell'agevolazione chi effettua una liberalità ad un *trust* nel caso in cui quest'ultimo non amministri direttamente beni del patrimonio culturale pubblico, bensì operi da "intermediario" tra i donatori e il beneficiario finale, che resta unico proprietario dei beni culturali che si vogliono valorizzare attraverso l'attività del *trust*.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

studio dottori commercialisti