



CEPELLINI LUGANO & ASSOCIATI

# NEWSLETTER



Numero 16/2021

a cura di



CEPELLINI LUGANO & ASSOCIATI

## IN QUESTO NUMERO

### LEGISLAZIONE

Dal 20 novembre si può richiedere il credito di imposta Ace

Definite le modalità di attuazione dell'accollo di debiti di imposta

### INTERPRETAZIONI

È facoltativa la deduzione fiscale degli ammortamenti sospesi

Chiarimenti sul credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali

Il regime fiscale dei lavoratori impatriati non è applicabile in caso di smart working dall'estero

### GIURISPRUDENZA

Le provvigioni attive spettano alla conclusione del contratto

Conferimento di azienda e cessione di quote non sono negozi collegabili

La Cassazione salva il leveraged cash out dalla norma anti abuso

Non giustifica l'accertamento alla società il finanziamento ricevuto dal socio privo di redditi

### DOTTRINA

La cessione di quote a corrispettivo insignificante è una donazione nulla

Chiarimenti da Assonime su intermediari finanziari e società holding

## BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

### DOTTRINA

#### **La cessione di quote a corrispettivo insignificante è una donazione nulla**

La Corte di Appello del Tribunale di Milano conferma un precedente orientamento (Tribunale di Milano, Sentenza 29.10.2020) in tema di effetti di una cessione di quote societarie ad un corrispettivo di gran lunga inferiore al valore effettivo. In sostanza, mentre in caso di cessione con un corrispettivo inferiore a quello realisticamente attribuibile al bene, si è in presenza di un negozio misto di cessione e di donazione, se la somma pattuita per l'acquisto non ha nemmeno la natura di corrispettivo, stante la sua assoluta mancanza di significatività, si è in presenza di una donazione vera e propria, a fronte della quale il negozio della vendita è semplicemente simulato. In questo caso, la donazione dissimulata risulta però nulla, in quanto priva dei requisiti che la legge richiede ai fini della validità di questo istituto.

*Tribunale di Milano, Corte di Appello, Sentenza 30.12.2020 n. 3540*

## IMPOSTE SUI REDDITI

### LEGISLAZIONE

#### **Dal 20 novembre si può richiedere il credito di imposta Ace**

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il provvedimento 7.9.2021 n. 238235, necessario per la definizione delle modalità, dei termini di presentazione e del contenuto della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta Ace per il periodo 2021 (articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73).

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle entrate, in via telematica, direttamente dal beneficiario o tramite un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni, mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle specifiche tecniche.

A seguito della presentazione della comunicazione è rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti.

La comunicazione può essere presentata dal 20 novembre 2021 fino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020.

*Agenzia delle Entrate, Provvedimento 17.9.2021 n. 238235*

### INTERPRETAZIONI

#### **È facoltativa la deduzione fiscale degli ammortamenti sospesi**

La risposta all'interpello 607 del 17 settembre 2021 consente all'Agenzia delle Entrate di chiarire meglio la propria posizione, inizialmente espressa nelle risposte al Telefisco 2021 del Sole 24 Ore, in materia di deduzione degli ammortamenti sospesi e di specificare che la deduzione fiscale di queste poste rappresenta una facoltà e non un obbligo.

Sul punto, la risposta precisa che "Fermi restando i principi generali a presidio del carattere sistematico del processo di ammortamento, anche ai fini fiscali, occorre considerare la finalità della disciplina contenuta nei commi da 7-bis a 7-quinquies dell'articolo 60 del decreto legge n. 104 del 2020, tenendo in

considerazione la voluntas legis di ridurre l'impatto degli ammortamenti sul risultato di periodo al fine di contrastare gli effetti economici della pandemia da COVID-19.

Di conseguenza, proprio avendo riguardo al carattere eccezionale e alla funzione agevolativa delle disposizioni in commento considerate nel loro complesso, deve interpretarsi la locuzione «la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa» nel senso di consentire ai contribuenti la facoltà di dedurre le quote di ammortamento qui in esame, anche in assenza dell'imputazione a conto economico.”

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 17.9.2021 n. 607*

## GIURISPRUDENZA

### **Le provvigioni attive spettano alla conclusione del contratto**

La Sentenza 23.9.2021 n. 25805 della Cassazione ribadisce che la competenza delle provvigioni attive spettanti all'agente è nel periodo di conclusione del contratto, a nulla valendo le vicissitudini successive.

I Giudici, infatti, hanno ritenuto di individuare il momento di ultimazione della prestazione e, di conseguenza, il concorso del relativo compenso alla formazione dell'imponibile dell'agente, nella data in cui si verifica la stipula del contratto concluso grazie all'intervento di quest'ultimo (cd. contratto «procurato» dall'agente).

In altri termini, si è considerata ultimata la prestazione alla data in cui è concluso il contratto tra il preponente ed il terzo: in questo momento deve ritenersi conclusa la prestazione da parte dell'agente, dato che quest'ultimo, ai sensi dell'articolo 1742 del codice civile, ha l'obbligo di «promuovere...la conclusione dei contratti». In tale momento, inoltre, la provvigione non solo trae origine da una prestazione ultimata, ma soddisfa anche i requisiti di «esistenza certa ed oggettiva determinabilità» richiesti dall'articolo 109 del Tuir ai fini dell'individuazione del momento temporale di imputazione a reddito dei componenti positivi e negativi.

*Cassazione, Sentenza 23.9.2021 n. 25805*

## DOTTRINA

### **Chiarimenti da Assonime su intermediari finanziari e società holding**

La circolare 21.9.2021 n. 28 di Assonime è dedicata al tema dell'individuazione degli intermediari finanziari e delle società di partecipazione disciplinate dall'articolo 162- bis del TUIR.

In particolare, vengono analizzate le indicazioni rese dall'Amministrazione finanziaria in tema di holding aventi una componente partecipativa eterogenea nonché i chiarimenti riguardanti gli elementi da computare nell'asset test per determinare la “natura” (finanziaria o industriale/commerciale) della società di partecipazione e le modalità applicative del test patrimoniale per individuare tali società. La circolare, inoltre, illustra la definizione di società di partecipazione ai sensi dell'articolo 162-bis del TUIR in rapporto alla disciplina della participation exemption. Vengono da ultimo commentate le indicazioni fornite dell'Agenzia delle entrate riguardo agli obblighi comunicativi posti a carico dei soggetti finanziari.

*Assonime, Circolare 21.9.2021 n. 28*

## **IVA E IMPOSTE INDIRETTE**

## GIURISPRUDENZA

## Conferimento di azienda e cessione di quote non sono negozi collegabili

La Corte di Cassazione, con la sentenza 16.9.2021 n. 25071, ha ribadito il proprio – ormai consolidato – orientamento in merito all’applicazione dall’articolo 20 del TUR.

In particolare, le operazioni di conferimento di azienda e successiva cessione della partecipazione nella conferitaria non possono essere lette dall’Amministrazione finanziaria come una cessione di azienda, da assoggettare ad imposta di registro in misura proporzionale.

*Cassazione, Sentenza 16.9.2021 n. 25071*

## CREDITI DI IMPOSTA, ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE



### LEGISLAZIONE

#### Definite le modalità di attuazione dell’accollo di debiti di imposta

Il provvedimento 24 settembre 2021 (Prot. n. 244683/2021) del Direttore dell’Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alla disciplina dell’accollo del debito d’imposta altrui contenuta nell’articolo 1, comma 5, del DL 124/2019, stabilendo:

- le modalità di presentazione dei modelli F24 (i relativi versamenti potranno essere effettuati utilizzando il modello F24, senza possibilità di compensare i crediti dell’accollante);
- i casi in cui gli stessi si considerano scartati.

I versamenti effettuati in violazione delle modalità individuate nel provvedimento si considerano come non avvenuti. Per l’accollato, l’omesso pagamento comporta il recupero dell’imposta non versata e degli interessi, nonché l’applicazione della sanzione prevista dall’articolo 13, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (cioè, di norma, la sanzione del 30%). L’accollante è coobbligato in solido con l’accollato limitatamente all’imposta non versata e agli interessi.

All’accollante si applica la sanzione prevista dall’articolo 13, comma 4, del D.Lgs. 471/1997 (30% del credito utilizzato) se il credito usato è esistente. Allo stesso soggetto si applica la sanzione pari al 200% dei crediti indicati, qualora il credito utilizzato dovesse essere inesistente.

L’Agenzia delle Entrate potrà notificare l’atto volto all’irrogazione della sanzione e al recupero dell’imposta entro il 31 dicembre dell’ottavo anno successivo a quello in cui è stato presentato il modello F24 in violazione delle regole specifiche per l’accollo dei debiti altrui.

*Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate 24.09.2021, Prot. n. 244683/2021*



### INTERPRETAZIONI

#### Chiarimenti sul credito d’imposta per gli investimenti in beni strumentali

Con diverse risposte ad interPELLI, l’agenzia delle Entrate ha precisato l’ambito applicativo del credito d’imposta per investimenti in beni strumentali e, in particolare, le regole per definire quale agevolazione applicare (“ordinaria” – ex articolo 1, commi 184-199, Legge 160/2019 - oppure “4.0” – ex articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, Legge 178/2020) agli acquisti effettuati dal 16 novembre 2020 al 30 giugno 2021.

In particolare, è stato precisato che:

- gli investimenti effettuati dal 01.01.2020 fino al 15.11.2020, incluse le valide prenotazioni entro il 15.11.2020 di investimenti effettuati entro il 30.06.2021, restano incardinati alla disciplina previgente (articolo 1, commi 184-199, L. 160/2019);
- gli investimenti effettuati dal 16.11.2020 fino al 31.12.2022, incluse le valide prenotazioni entro il 31.12.2022 di investimenti effettuati entro il 30.06.2023, sono soggetti alla nuova disciplina (articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020)
- per gli investimenti effettuati successivamente al 15.11.2020 (incardinato alla disciplina della Legge 178/2020) in un bene 4.0 che risulta interconnesso il 31.12.2020, l'eventuale quota annuale di credito non utilizzata (ancorché compensabile a decorrere dal 2020) può essere riportata negli anni successivi, senza alcun limite temporale (e quindi può essere compensata nel 2021 sommandosi alla seconda quota);
- nel caso di cumulo tra il credito d'imposta ed i contributi in conto impianti, la verifica del beneficio complessivo da parte di una Snc deve tenere conto anche dell'Irpef figurativa che non è stata pagata dei singoli soci per effetto della detassazione del tax credit.

Per quanto riguarda l'ambito applicativo soggettivo è stato precisato che, al verificarsi di tutte le altre condizioni di legge, anche una STP può beneficiare del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 (Legge n. 178/2020) e di quello per investimenti nel Mezzogiorno (Legge n. 208/2015). In particolare i due benefici possono essere cumulati, a condizione che il cumulo non porti al superamento del costo che è stato complessivamente sostenuto per l'investimento.

*Agenzia delle Entrate, risposta ad Interpello 16.09.2021, n. 600*

*Agenzia delle Entrate, risposte ad Interpelli 17.09.2021 n. 602, 603, 604*

## GIURISPRUDENZA

### La Cassazione salva il leveraged cash out dalla norma anti abuso

L'Ordinanza della Corte di Cassazione considera un tipico caso di leveraged cash out, ovvero la concatenazione di operazioni di cessione di quote precedentemente rivalutate a una società partecipata dagli stessi soci cedenti (nella fattispecie tre fratelli), con pagamento dilazionato nel tempo e di fatto finanziato dalla percezione di dividendi distribuiti dalla società ceduta.

La Suprema Corte ha ritenuto di confermare il giudizio di secondo grado, che aveva escluso la natura elusiva delle operazioni effettuate, sulla base della considerazione che *"la scelta tra due opzioni, cessione o conferimento, comporta risultati radicalmente diversi: nel caso di cessione, il vantare un credito nei confronti della società consente al socio, in caso di liquidazione, di entrare nel possesso di somme liquide senza necessariamente perdere il controllo della proprietà, mentre il conferimento obbliga, in caso di liquidazione del socio, alla cessione della partecipazione con conseguente modifica delle percentuali di proprietà sociale"*.

Secondo la Cassazione in tale pronuncia *"i giudici di secondo grado, con accertamento di fatto non sindacabile in questa sede se non nei limiti ristretti di cui all'articolo 360 primo comma n. 5 del codice di procedura civile, hanno riconosciuto la sussistenza di valide ragioni economiche, individuate nell'esigenza di regolamentare, attraverso una più razionale e confacente riorganizzazione dell'assetto societario, la liquidazione delle quote sociali dei soci che non fossero più interessati alle sorti del gruppo. L'accertata presenza di apprezzabili ragioni extrafiscali esclude che il risparmio di imposta sia indebito."*

*Cassazione, Ordinanza 16.9.2021 n. 25131*

## Non giustifica l'accertamento alla società il finanziamento ricevuto dal socio privo di redditi

La Corte di Cassazione ha riconosciuto l'illegittimità dell'accertamento di maggiori ricavi operato su una società ed esclusivamente basato sul fatto di avere ricevuto finanziamenti da parte di un socio privo di redditi. I giudici di legittimità hanno ricordato che in tema di onere di prova presuntiva è il giudice di merito a dover valutare la ricorrenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. La decisione ha escluso che l'assenza di redditi del socio finanziatore possa di per sé dimostrare maggiori ricavi della società e quindi costituire una presunzione dotata di questi requisiti.

*Corte di Cassazione, Ordinanza 21.09.2021 n. 25474*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### INTERPRETAZIONI

## Il regime fiscale dei lavoratori impatriati non è applicabile in caso di smart working dall'estero

L'articolo 16 del D. Lgs. n. 147/2015 prevede un regime fiscale agevolato per i redditi di lavoro dipendente e assimilati e per i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR. Per fruire di questo regime agevolato il lavoratore:

- a) deve trasferire la residenza nel territorio dello Stato;
- b) non deve essere stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegna a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- c) deve svolgere l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

Secondo l'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate, l'agevolazione fiscale per lavoratori impatriati non è applicabile ai redditi erogati al dipendente in smart working poiché gli stessi non vengono prodotti nel territorio dello Stato italiano e l'attività lavorativa non viene svolta prevalentemente nel territorio dello Stato.

*Agenzia delle Entrate, risposta ad Interpello 23.09.2021 n. 621*