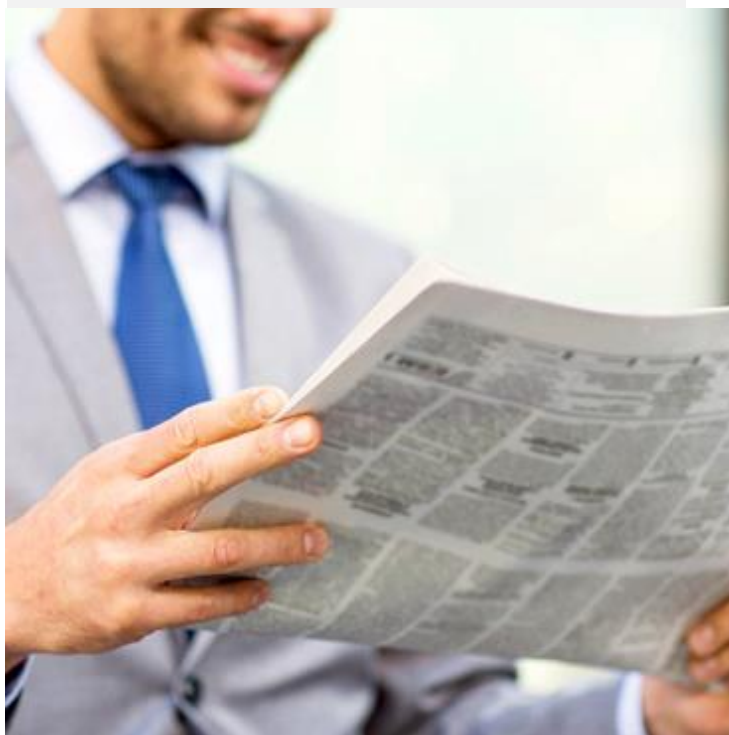




a Deloitte business

# NEWSLETTER



Numero 2/2022

## IN QUESTO NUMERO

### **LEGISLAZIONE**

Le nuove norme per l'assegno unico e universale

Incentivi alle aggregazioni aziendali prorogati al giugno 2022

L'OCSE ha aggiornato le linee Guida sui prezzi di trasferimento

### **INTERPRETAZIONI**

Il cambio del controllo impedisce il riporto delle perdite

La conversione in azioni ordinarie non interrompe il periodo di possesso

Il conferimento d'azienda non fa decadere dalla rivalutazione

Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali

### **GIURISPRUDENZA**

Perdite su crediti deducibili anche senza azioni esecutive infruttuose

Gli studi deducono i costi auto sostenuti dagli associati

L'accollo di debiti non inerenti l'azienda è soggetto a imposta di registro

Prezzi di trasferimento e onere della prova a carico del Fisco

## SCADENZE FISCALI

### 15 Febbraio

#### Soggetti IVA: adempimenti contabili

Emissione e registrazione delle fatture differite relative a beni consegnati o spediti nel mese solare precedente e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo e delle fatture riferite alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese solare precedente

### 16 Febbraio

#### Soggetti Iva mensili

Liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese precedente

#### Sostituti di imposta

Versamento delle ritenute operate nel mese precedente

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php>

## IMPOSTE SUI REDDITI



### LEGISLAZIONE

#### Le nuove norme per l'assegno unico e universale

Il decreto legislativo 230/2021 ha istituito, a decorrere dal 1° marzo 2022, l'assegno unico e universale per i figli a carico di età inferiore a 21 anni. Si tratta di un beneficio economico attribuito, su base mensile, per il periodo compreso tra il mese di marzo di ciascun anno ed il mese febbraio dell'anno successivo, a tutti i nuclei familiari indipendentemente dalla condizione lavorativa dei genitori e senza limiti di reddito.

L'assegno unico universale ha un importo commisurato all'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE); tuttavia, nel caso in cui non si intenda presentare un ISEE, è comunque possibile fare domanda e ottenere l'importo minimo previsto per ciascun figlio.

Dal 1° marzo 2022 pertanto, per effetto di una complessiva riorganizzazione del *welfare* familiare, cesseranno di avere efficacia:

- le misure di sostegno alle famiglie di cui al decreto legge che ha istituito l'assegno temporaneo per i figli minori;
- le detrazioni fiscali per figli a carico minori di 21 anni;
- limitatamente ai nuclei familiari con figli e orfanili, l'assegno per il nucleo familiare e gli assegni familiari.

Decreto legislativo 230 del 29 dicembre 2021

## INTERPRETAZIONI

### **Il cambio del controllo impedisce il riporto delle perdite**

La risposta all'interpello 39 del 20 gennaio 2021 riguarda le limitazioni al riporto delle perdite contenute nell'articolo 84 del Tuir (*"nel caso in cui la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite venga trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo e, inoltre, venga modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate. La modifica dell'attività assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento od acquisizione ovvero nei due successivi od anteriori".*)

Nel caso di specie, la cessione della maggioranza non ha riguardato direttamente la società che detiene le perdite fiscali, ma la sua controllante. Secondo l'Agenzia, però, ancorché la lettera della norma non sembri attribuire rilievo al trasferimento di una partecipazione di maggioranza nel soggetto che controlla indirettamente la società che riporta le perdite, occorre comunque rifarsi alla ratio ispiratrice della norma, che come emerge dalla relazione governativa al d.lgs. n. 358/1997, è quella di contrastare il fenomeno del "commercio di bare fiscali", in quanto la circolazione disapprovata dal sistema potrebbe avvenire anche indirettamente attraverso la cessione della società che controlla la "bara".

Pertanto, ragioni di ordine sistematico inducono a ritenere che le limitazioni dell'articolo 84, comma 3, del TUIR siano applicabili anche nel caso di specie dal momento che il cambio di controllo della maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto è realizzato indirettamente attraverso la cessione della sua controllante indiretta.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 20.1.2022 n. 39*

### **La conversione in azioni ordinarie non interrompe il periodo di possesso**

In una risposta ad interpello, l'Agenzia delle Entrate ritorna ad occuparsi dell'operazione di conversione di azioni speciali in azioni ordinarie, al fine di determinare l'inizio del periodo di possesso rilevante ai fini di una successiva cessione con i requisiti pex.

Ricordiamo preliminarmente che in una recente risposta (interpello 818 del 16 dicembre 2021) l'Agenzia aveva sostenuto che l'holding period decorre dal momento della conversione, perché tale operazione individua il momento in cui al detentore delle azioni "di categoria" è attribuito il rendimento «in natura» degli strumenti originariamente sottoscritti.

Tale orientamento deve però ritenersi superato dalla presa di posizione più recente (risposta 44 del 21 gennaio 2022), secondo la quale

- *"l'estinzione delle azioni «di categoria», mediante l'attribuzione delle azioni ordinarie (...), non determina alcun realizzo fiscale, restando ferma l'applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 86 o 87 del TUIR (sussistendone i relativi requisiti) nel momento di cessione al mercato delle azioni ordinarie;*
- *in relazione alle azioni attribuite, il periodo di cui all'articolo 87, comma 1, lettera a), del TUIR (c.d. requisito dell'holding period) decorre senza soluzione di continuità dal momento di sottoscrizione degli strumenti originari che incorporano il diritto alla conversione, come nell'ipotesi dei diritti di opzione oggetto dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 36/E del 2004".*

*Agenzia Entrate, Risposta ad Interpello 21.1.2022 n. 44*

## Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali

La Legge 215/2021, di conversione del Decreto legge 146/2021, ha introdotto con decorrenza 21 dicembre 2021 un nuovo obbligo di comunicazione finalizzato a “svolgere attività di monitoraggio e di contrastare forme elusive” nell’impiego di lavoratori autonomi occasionali.

In particolare, il modificato articolo 14, comma 1 del Decreto legislativo 81/2008 prevede che: “con riferimento all’attività dei lavori autonomi occasionali, al fine di svolgere attività di monitoraggio e di contrastare forme elusive nell’utilizzo di tale tipologia contrattuale, l’avvio dell’attività dei suddetti lavoratori è oggetto di preventiva comunicazione all’ispettorato territoriale del lavoro competente per territorio, da parte del committente”.

La comunicazione deve essere inviata per tutti i rapporti instaurati a decorrere dal 21 dicembre 2021 o, anche se avviati prima, ancora in corso alla data del 11 gennaio 2022.

Al riguardo, con la nota congiunta Ispettorato nazionale di lavoro e Ministero del lavoro n. 109/2022 è stato chiarito che:

- solo i committenti che operano in qualità di imprenditori sono tenuti a effettuare la comunicazione di avvio delle prestazioni occasionali. Risultano pertanto esclusi dal campo di applicazione i committenti Pubblica amministrazione e/o Enti pubblici non economici, i liberi professionisti ove non organizzati in forma di impresa, gli enti del Terzo settore purché non svolgano attività d’impresa, le Fondazioni ITS che erogano percorsi formativi professionalizzanti, associazioni e società sportive dilettantistiche che operano senza finalità di lucro;
- sono esclusi dall’obbligo di comunicazione preventiva i lavoratori autonomi occasionali impiegati in prestazioni di natura intellettuale (“possono essere esclusi, a mero titolo esemplificativo, i correttori di bozze, i progettisti grafici, i lettori di opere in festival o in libreria, i relatori in convegni e conferenze, i docenti e i redattori di articoli e testi”);
- sono altresì escluse dall’obbligo di comunicazione le prestazioni di lavoro autonomo occasionale rese dalle figure dell’incaricato alla vendita occasionale, del procacciatore d’affari occasionale, dei lavoratori autonomi dello spettacolo;
- la prestazione lavorativa, se resa da remoto, non è esonerata dall’obbligo di comunicazione, a meno che non rientri nell’ambito delle prestazioni intellettuali.

*Decreto legislativo 81 del 9 aprile 2008, Articolo 14, Comma 1, come modificato dal Decreto legge 146 del 21 ottobre 2021, Articolo 13, convertito dalla Legge 215 del 17 dicembre 2021  
Nota INL prot. n. 109 del 27 gennaio 2022*

## GIURISPRUDENZA

### Perdite su crediti deducibili anche senza azioni esecutive infruttuose

Secondo la Cassazione, la perdita su crediti può essere dedotta anche se il creditore non si è attivato per ottenere la sentenza giudiziale di insolvenza o non ha avviato procedimenti esecutivi rivelatisi in seguito infruttuosi. La pronuncia conferma che non è necessario avviare procedure costose, a fronte di crediti inesigibili, solo per soddisfare una condizione fiscale che può essere dimostrata in altri modi.

Il principio enunciato nella sentenza è il seguente: “come non è necessario, al fine della deducibilità delle perdite sui crediti, che il creditore fornisca la prova di essersi positivamente attivato per conseguire una dichiarazione giudiziale dell’insolvenza del debitore e, quindi, l’assoggettamento di costui ad una procedura concorsuale (così, oltre a Cassazione n. 4567/2019, Cassazione 19 novembre 2007, n. 23863;

*Cassazione 16 marzo 2001, n. 3862), del pari non può ritenersi presupposto per la deducibilità il previo infruttuoso esperimento di azioni esecutive, potendo la perdita risultare anche da altri elementi certi e precisi.”*

*Cassazione, Sentenza 17.1.2022 n. 1147*

## **Gli studi deducono i costi auto sostenuti dagli associati**

L'ordinanza della Cassazione ritiene deducibili i costi addebitati ad uno studio associato da parte dei soci per l'impiego delle autovetture personali, a condizione che siano riferiti all'utilizzo necessario per lo svolgimento dell'attività professionale.

Non è applicabile a questa fattispecie la norma sulla deducibilità del 40 % di tali costi, dato che l'articolo 164 del Tuir si riferisce all'impiego di mezzi propri nell'attività di impresa o di lavoro autonomo.

*Cassazione, Ordinanza 12.1.2022 n. 776*

## **IVA E IMPOSTE INDIRECTE**

### **GIURISPRUDENZA**

#### **L'accollo di debiti non inerenti l'azienda è soggetto a imposta di registro**

La Corte di Cassazione, nell'ordinanza 11.1.2022 n. 539, ha specificato che i debiti accollati all'acquirente di una azienda formano parte del corrispettivo di acquisto, e quindi devono essere assoggettati all'imposta di registro.

Questa statuizione non si applica ai debiti specificamente riferiti all'attività aziendale (articolo 2560 del codice civile), ma alle passività che vengono trasferite nell'ambito del contratto di cessione a titolo di integrazione di corrispettivo: nel caso di specie si trattava di un mutuo ipotecario su un immobile.

*Cassazione, Ordinanza 11.1.2022 n. 539*

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

### **LEGISLAZIONE**

#### **Incentivi alle aggregazioni aziendali prorogati al giugno 2022**

Gli incentivi per le operazioni di fusione, scissione e conferimento aggregazioni aziendali previste dalla legge 178/2020 (trasformazione delle imposte anticipate in crediti di imposta) sono state prorogate per le operazioni deliberate fino al 30 giugno 2022.

L'importo massimo su cui calcolare il beneficio (ridotto dalla legge 234/2021) è pari al minore tra 500 milioni e il 2% della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione/scissione come risultanti dalla situazione patrimoniale, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero il 2% della somma delle attività oggetto di conferimento.

*Legge 234 del 30 dicembre 2021, Articolo 1, Comma 70*

## INTERPRETAZIONI

### Il conferimento d'azienda non fa decadere dalla rivalutazione

Il conferimento di azienda non rientra tra le operazioni che possono far venir meno gli effetti di una rivalutazione, anche se viene effettuato nel periodo di sorveglianza previsto dalle norme.

La risposta ad un interpello ribadisce infatti che:

- il conferimento d'azienda effettuato ai sensi dell'articolo 176 del TUIR a favore di una conferitaria neocostituita e comprendente gli immobili rivalutati ai sensi dell'articolo 110 del decreto-legge n. 104 del 2020 non determinerà il venir meno degli effetti della rivalutazione;
- il costo fiscale in capo alla newco conferitaria dei beni rivalutati sarà comprensivo del maggior valore attribuito in sede di rivalutazione e la riserva in sospensione d'imposta stanziata per effetto della rivalutazione resterà in capo alla società conferente;
- pur se la società conferitaria assume quale costo dei beni quello comprensivo della rivalutazione, la riserva in sospensione d'imposta rimane in capo alla società conferente.

*Agenzia Entrate, Risposta ad Interpello 21.1.2022 n. 46*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### LEGISLAZIONE

#### L'OCSE ha aggiornato le linee Guida sui prezzi di trasferimento

L'OCSE ha pubblicato il 20 gennaio 2022 una versione aggiornata delle Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations.

Questa edizione del gennaio 2022 include la guida riveduta sull'applicazione del metodo dell'utile transazionale e la guida per le amministrazioni fiscali sull'applicazione dell'approccio agli intangibili hard-to-value concordata nel 2018, così come la nuova guida ai prezzi di trasferimento sulle transazioni finanziarie approvata nel 2020.

*OECD, Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*

### GIURISPRUDENZA

#### Prezzi di trasferimento e onere della prova a carico del Fisco

Secondo la Suprema corte, l'amministrazione finanziaria deve provare - a superamento del dato documentale risultante dalla pattuizione degli specifici prezzi di trasferimento infragruppo - che le transazioni, ove condotte tra soggetti indipendenti, avrebbero generato un maggior reddito imponibile per la società contribuente residente (Cassazione, Sez. V, 21 gennaio 2021, n. 1232).

Spetta quindi all'Agenzia delle Entrate provare l'esistenza di transazioni economiche, tra imprese collegate, ad un prezzo apparentemente inferiore a quello normale, ricorrendo alla metodologia indicata dall'articolo 9 del Tuir, come integrato dalle linee guida OCSE. Solo ove risulti provata l'esistenza di un prezzo di transazione non comparabile con quello che sarebbe stato praticato dalla contribuente con una impresa indipendente in analoghe condizioni di mercato sorge l'onere della contribuente di provare che tali transazioni sarebbero intervenute per valori di mercato da considerarsi normali.

*Cassazione, Ordinanza 18.1.2022 n. 1374*