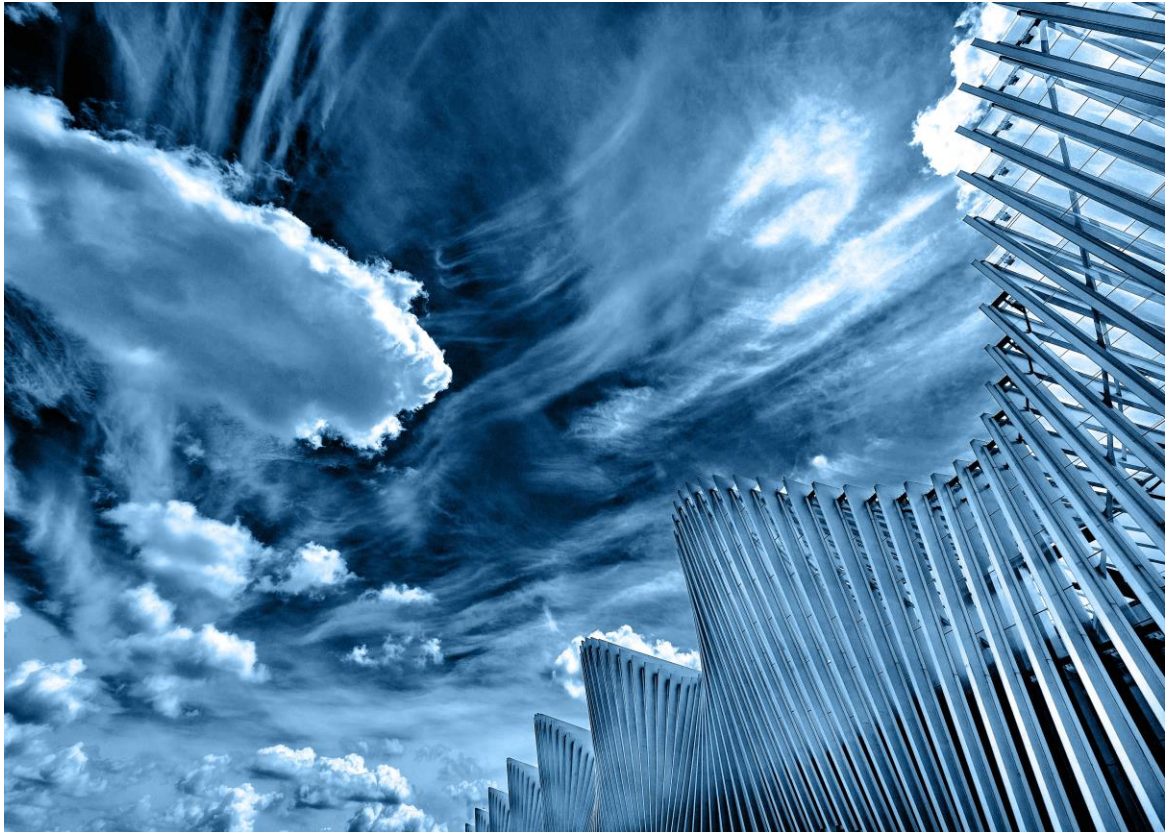


# Tax & Legal News

FOCUS: La conversione del decreto semplificazioni



## SCADENZE FISCALI

---

### FOCUS

---

- LA CONVERSIONE DEL DECRETO SEMPLIFICAZIONI

### NEWS

---

#### OPERAZIONI STRAORDINARIE

- L'AGENZIA DETTA NUOVE REGOLE SUL TEST DI VITALITÀ PER IL RIPORTO DELLE PERDITE NELLA SCISSIONE
- LBO INFRAGRUPPO: LA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI È ABUSIVA
- LA SCISSIONE A FAVORE DI SOCIETÀ SEMPLICE SCONTA L'IMPOSTA DI REGISTRO IN MISURA FISSA

#### IMPOSTE DIRETTE

- RIALLINEAMENTO DEI VALORI PER I SOGGETTI IAS: AMMESSA ANCHE LA DICHIARAZIONE TARDIVA
- L'ALLUNGAMENTO A 50 ANNI DELL'AMMORTAMENTO RIGUARDA SOLO MARCHI E AVVIAMENTI RIVALUTATI
- L'EMERGENZA COVID GIUSTIFICA LA DISAPPLICAZIONE DELLA NORMATIVA SULLA SOCIETÀ DI COMODO
- IL TRUST NON SUBENTRA NELLA RIVALUTAZIONE DELLE QUOTE EFFETTUATA DAL DISPONENTE
- NON OPERA LA PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE DI DIVIDENDI NEL CASO DI CONTESTAZIONE DI COSTI INDEDUCIBILI

#### IVA E IMPOSTE INDIRETTE

- DA ASSONIME UNA CIRCOLARE SULLE QUICK FIXIES

#### ACCERTAMENTO

- ANCHE I PAGAMENTI E GLI INCASSI CON RIBA E MAV CONSENTONO LA TRACCIABILITÀ BANCARIA

## SCADENZE FISCALI

---

### 15 settembre

#### **Soggetti IVA**

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 a identificare i soggetti tra i quali è stata effettuata l'operazione e delle fatture riferite alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese solare precedente.

### 16 settembre

#### **Sostituti d'imposta**

Versamento ritenute alla fonte operate sui redditi corrisposti 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>

## FOCUS

---

### LA CONVERSIONE DEL DECRETO SEMPLIFICAZIONI

La legge 122 del 4 agosto 2022 ha convertito il decreto legge 73 del 21 giugno 2022, il cosiddetto “decreto semplificazioni”, introducendo modifiche ad alcune norme che interessano il reddito di impresa e gli accertamenti.

Esaminiamo le principali modifiche su questi temi che sono state apportate al provvedimento all’atto della sua conversione in legge.

#### **Nei bilanci 2022 si possono evitare le svalutazioni dei titoli iscritti nel circolante**

La conversione in legge del decreto semplificazioni (decreto legge 73/2022) ha introdotto una nuova disposizione (articolo 45, comma 3 octies) in ambito di valutazione delle poste di bilancio, dedicata alle imprese che adottano i principi contabili nazionali. E’ infatti previsto che, considerata l’eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari, i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell’esercizio in corso alla data di entrata in vigore del decreto, possono valutare i titoli non destinati a permanere durevolmente nel loro patrimonio in base al loro valore di iscrizione, come risultante dall’ultimo bilancio annuale regolarmente approvato, anziché al valore di realizzazione desumibile dall’andamento del mercato, fatta eccezione per le perdite di carattere durevole.

Si tratta quindi di una norma che riguarda i bilanci relativi al periodo 2022. Tuttavia, l’applicazione delle nuove disposizioni, in relazione all’evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari, potrà essere prorogata con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze.

#### **La rilevanza fiscale delle correzioni di errori contabili viene estesa all’Irap**

La versione originaria del decreto semplificazioni ha modificato il Testo unico delle imposte sui redditi. In particolare, la nuova formulazione dell’articolo 83 estende il principio di derivazione rafforzata anche alle poste contabili che derivano dalla correzione di errori precedenti, stabilendo che *«I criteri di imputazione temporale (...) valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione (...) non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa»*

Viene quindi dato rilievo di competenza (ai fini della deduzione del costo) alle correzioni effettuate nei termini indicati.

L’articolo 8 comma 1-bis del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, stabilisce ora che Le poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili effettuato ai sensi dell’articolo 83, comma 1, quarto periodo, del TUIR rilevano anche ai fini Irap.

Fanno eccezione a questo principio, per evidenti ragioni di coordinamento temporale, i componenti negativi del valore della produzione netta per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa, in analogia a quanto previsto per le imposte sui redditi.

## **Per i registri contabili elettronici diventa sufficiente la conservazione**

In sede di conversione del decreto legge 73/2022, è stata modificata la norma di semplificazione che riguarda le stampe dei registri contabili tenuti con mezzi elettronici (l'articolo 7 comma 4-quater del DL 357/94).

Ricordiamo che questa norma prevedeva che i registri si considerano validi a condizione che in sede di accesso, ispezione o verifica, gli stessi risultino aggiornati sui sistemi elettronici e vengano stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi precedenti e in loro presenza.

La nuova formulazione estende questa regola anche alla conservazione dei registri: non si rende necessaria quindi la stampa entro i tre mesi dalla dichiarazione dei redditi, ma semplicemente la possibilità di stampa a richiesta dei verificatori. Allo stesso risultato si giunge nel caso di conservazione sostitutiva digitale dei dati

La modifica è in vigore dal 20 agosto 2022, data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (legge 122 del 4 agosto 2022); trattandosi però di una norma che di fatto incide sull'attività di accertamento, si dovrebbe ritenere che le novità possano applicarsi anche a periodi di imposta precedenti al 2022.

## **L'Agenzia dovrà comunicare l'esito finale delle verifiche negative**

L'articolo 6-bis del decreto legge 73/2022, aggiunto in sede di conversione, introduce a carico dell'amministrazione finanziaria l'obbligo di avvisare i contribuenti dell'esito finale negativo delle attività di controllo da essa svolte. Si tratta di una norma che modifica lo statuto del contribuente (legge 212/2000), introducendo il comma 5 bis all'articolo 6 del provvedimento.

La norma dispone che "In caso di esercizio di attività istruttorie di controllo nei confronti del contribuente del cui avvio lo stesso sia stato informato, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, in forma semplificata, entro il termine di sessanta giorni dalla conclusione della procedura di controllo, l'esito negativo di quest'ultima."

Le modalità di comunicazione saranno individuate da uno specifico provvedimento dell'amministrazione finanziaria; saranno comunque privilegiate forme semplificate: messaggistica di testo indirizzata all'utenza telefonica mobile del destinatario, posta elettronica, anche non certificata, applicazione 'IO'.

La comunicazione dell'esito negativo della procedura non pregiudica l'esercizio successivo dei poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria, ai sensi delle vigenti disposizioni.

La novità riguarda le attività di controllo sostanziale delle posizioni fiscali; quindi non si applica alle mere attività di liquidazione (articolo 36 bis del Dpr 600/73 e articolo 54 bis del Dpr 633/72)

## NEWS

---

### OPERAZIONI STRAORDINARIE

#### L'AGENZIA DETTA NUOVE REGOLE SUL TEST DI VITALITÀ PER IL RIPORTO DELLE PERDITE NELLA SCISSIONE

**Agenzia delle Entrate, Circolare 1.8.2022 n. 31**

Una circolare delle Entrate ritorna sul tema della norma anti elusiva che impedisce il riporto delle perdite e delle altre posizioni soggettive nell'ambito delle operazioni di scissione (l'articolo 173, comma 10 del Tuir), quando non vengono superati il test di vitalità e il test sul patrimonio netto.

Il documento riparte dalle casistiche illustrate nella precedente circolare 9 del 9.3.2000, che riguardano il caso in cui la beneficiaria della scissione sia una società già esistente.

In quella sede era stato precisato che la società beneficiaria, oltre ad eseguire il test in proprio, doveva analizzare anche le perdite trasferite dalla società scissa alla beneficiaria, confrontando l'ammontare di queste ultime con il patrimonio netto contabile riferito agli elementi patrimoniali assegnati, per effetto della scissione, alla beneficiaria stessa (rettificato dei conferimenti e dei versamenti effettuati nei 24 mesi precedenti), *"in ogni caso rispettando il test di "vitalità" economica in capo alla società scissa"*.

Vengono ora fornite precisazioni in relazione a questo ultimo aspetto, partendo dal presupposto che deve escludersi, in linea di principio, che la vitalità economica della scissa, a seguito del test effettuato in capo a quest'ultima, debbano intendersi tout court "ereditate" dal compendio che costituisce oggetto di scissione, sia quando questo integri un ramo di azienda, sia quando questo sia composto da asset singoli o collettivi, comunque non integranti un'azienda o un suo ramo.

Al fine di applicare correttamente le previsioni dell'articolo 173 del TUIR:

- nel caso in cui per effetto della scissione sia trasferito alla beneficiaria non newco un ramo d'azienda, il test di vitalità andrà calcolato secondo i parametri riferiti ai dati contabili relativi al compendio scisso;
- nel caso in cui per effetto della scissione siano trasferiti alla beneficiaria non newco beni non integranti un ramo d'azienda, occorre individuare criteri alternativi (come, ad esempio, la presenza di plusvalori latenti nei beni trasferiti) che siano rappresentativi sia della vitalità del compendio scisso sia della sua capacità di riassorbire le posizioni fiscali soggettive trasferite alla società beneficiaria.

La valutazione della "vitalità economica" viene dunque spostata in capo al compendio scisso e non sulla scissa, dato che le posizioni soggettive sono attribuite ex lege alla beneficiaria ai sensi del comma 4 dell'articolo 173 del TUIR, in proporzione al patrimonio netto contabile trasferito. Ne consegue che l'assenza di fenomeni di compensazione intersoggettiva è condizionata dalla "vitalità economica" di tale compendio, in mancanza della quale deve presumersi – salva prova contraria a carico del contribuente – che il compendio non abbia la capacità di riassorbire con propri redditi imponibili futuri le posizioni fiscali trasferite alla società beneficiaria.

## **LBO INFRAGRUPPO: LA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI È ABUSIVA** **Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 29.7.2022 n. 395**

La risposta dell'Agenzia delle Entrate all'interpello 29.7.2022 n. 395 ha esaminato una complessa operazione di acquisizione con indebitamento effettuata a diversi livelli e con modalità articolate all'interno di un gruppo societario. Le conclusioni a cui arriva la risposta sono favorevoli all'applicazione della norma anti abuso, dato che viene ravvisato un indebito risparmio di imposta caratterizzato dalla deduzione degli interessi passivi, poiché *"non si realizza, a valle dell'operazione di acquisizione, l'effettivo e sostanziale change of control a livello del Gruppo richiesto dalla circolare n. 6/E del 2016."*

## **LA SCISSIONE A FAVORE DI SOCIETÀ SEMPLICE SCONTA L'IMPOSTA DI REGISTRO IN MISURA FISSA** **Cassazione, Sezioni Unite, Sentenza 25.7.2022 n. 23051**

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno risolto il contrasto giurisprudenziale sorto sull'interpretazione dell'art. 4 della Tariffa, parte I, del TUR: il tema riguarda l'applicabilità o meno dell'imposta fissa agli atti di scissione nei quali la beneficiaria è una società semplice.

Le conclusioni raggiunte dalla pronuncia non lasciano alcun dubbio: *"l'atto di scissione relativo a società semplice è assoggettato, ex art. 4 Tariffa Parte Prima all. DPR 131/86, ad imposta di registro in misura fissa, dal momento che il requisito normativo dell'oggetto esclusivo o principale di natura commerciale o agricola non concerne le società ma soltanto gli enti diversi da queste"*.

## **IMPOSTE DIRETTE**

### **RIALLINEAMENTO DEI VALORI PER I SOGGETTI IAS: AMMESSA ANCHE LA DICHIARAZIONE TARDIVA**

#### **Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 4.8.2022 n. 411**

Nella risposta all'interpello 411 del 4 agosto 2022 viene esaminato il caso di una società che adotta i principi contabili internazionali e che intende perfezionare il riallineamento dei valori consentito dall'articolo 110, commi 8 e 8-bis, del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104.

Nel confermare prese di posizione già assunte in passato, l'Agenzia delle entrate ha precisato che:

- l'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa è senz'altro perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva. Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione. In tal caso, l'imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo;
- l'opzione per il riallineamento può anche essere validamente emendata mediante la presentazione di una dichiarazione c.d. tardiva, nel termine dei 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario per la presentazione del modello "Redditi SC 2021"

Per quanto riguarda il tema dell'apposizione del vincolo su riserve di utili, nella risposta viene ribadito che i soggetti che effettuano il pagamento dell'imposta sostitutiva dopo l'approvazione del bilancio (nel caso di specie il bilancio 2020) possono fruire della disciplina del riallineamento anche se non hanno stanziato l'apposita riserva in tale bilancio, a condizione che tale modalità sia conforme alle disposizioni di natura civilistica previste dalla legge o dallo statuto sociale che

disciplinano la redazione e l'approvazione del bilancio d'esercizio e dai principi contabili applicati dal contribuente. La riserva dovrà comunque essere iscritta nel bilancio relativo all'esercizio successivo (nel caso di specie bilancio 2021) mediante delibera assembleare.

## **L'ALLUNGAMENTO A 50 ANNI DELL'AMMORTAMENTO RIGUARDA SOLO MARCHI E AVVIAMENTI RIVALUTATI**

### **Agenzia delle Entrate, Risoluzione 2.8.2022 n. 46**

Ricordiamo preliminarmente che le disposizioni del decreto legge 104/20 (articolo 110, comma 8 ter) prevedono limitazioni per i soggetti che si sono avvalsi della possibilità di rivalutare i beni immateriali: *“La deduzione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive del maggior valore imputato ai sensi dei commi 4, 8 e 8-bis alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore, è effettuata, in ogni caso, in misura non superiore, per ciascun periodo d'imposta, a un cinquantesimo di detto importo”*.

Si è posto quindi il problema di individuare con certezza a quali beni si debba applicare la limitazione. Sul punto interviene la risoluzione 2.8.2022 n. 46, che molto opportunamente precisa che *“sono da considerarsi attratti nell'ambito applicativo della previsione in esame:*

- *i marchi e l'avviamento, indicati, come detto, espressamente dalla relazione illustrativa alla norma più volte sopra citata;*
- *le attività immateriali a vita utile indefinita di cui all'articolo 10 del D.M. 8 giugno 2011, la cui deduzione è ammessa, a prescindere dall'imputazione al conto economico, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti annuali previsti per i marchi d'impresa e dell'avviamento, ai fini IRES, dall'articolo 103 del TUIR e, ai fini IRAP, dagli articoli 5, 6 e 7 del decreto IRAP.*

*Non sono, invece, ricomprese nell'ambito applicativo del citato comma 8-ter le attività immateriali, diverse dalle precedenti, le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103, comma 1, prima parte, del TUIR, sono in linea generale deducibili in misura non superiore al 50 per cento.”*

La risoluzione precisa, inoltre, che il piano di ammortamento che rileva è solo quello previsto dalla norma fiscale: l'adozione di piani “lunghi” per attività immateriali diverse da quelle espressamente considerate non fa scattare la deduzione in cinquantesimi. Viene quindi espressamente revocata la posizione assunta nella risposta all'interpello 108 del 14.3.2022, che riteneva applicabile la disposizione anche alle cosiddette liste clienti.

## **L'EMERGENZA COVID GIUSTIFICA LA DISAPPLICAZIONE DELLA NORMATIVA SULLA SOCIETÀ DI COMODO**

### **Direzione Regionale delle Entrate della Toscana, Risposta ad Interpello 27.4.2022 n. 911-486/2022**

Una interessante risposta ad un interpello fornita dalla Direzione Regionale delle Entrate della Toscana permette di allargare l'ambito dell'esclusione dalla disciplina delle società non operative. Il riferimento è ad alcune unità immobiliari che non hanno potuto produrre redditi nel corso del periodo 2021 a causa del Covid. Secondo la Dre, *“per quanto evidenziato nell'istanza e per l'adeguato supporto documentale, il periodo d'imposta 2021 possa essere considerato un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Infatti, il mancato raggiungimento dei ricavi minimi di cui trattasi risulta dipeso da circostanze esogene ed indipendenti dalla volontà aziendale, quali su tutte la grave crisi dovuta alla pandemia da Covid-19, e che, nel caso di specie, la società istante abbia dimostrato, e comprovato con adeguata documentazione di supporto, l'esistenza di oggettive*



*situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi dell'art. 30 della legge n. 724/1994”.*

### **IL TRUST NON SUBENTRA NELLA RIVALUTAZIONE DELLE QUOTE EFFETTUATA DAL DISPONENTE Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 2.8.2022 n. 401**

Nella risposta a interpello 02.08.2022 n. 401 l'Agenzia delle Entrate ha preso in considerazione il regime fiscale di un trust nel quale il disponente risulta essere anche il beneficiario finale.

L'aspetto della risposta che ha destato maggiori perplessità riguarda il meccanismo di determinazione della plusvalenza che il trust realizza dalla cessione di una partecipazione ricevuta dal disponente dopo che questi aveva usufruito della possibilità di affrancamento del valore mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva. Senza peraltro specificare le motivazioni della conclusione raggiunta, l'Agenzia afferma che il costo fiscale riconosciuto in capo al trust non potrà essere determinato sulla base della rivalutazione eseguita dal disponente.

### **NON OPERA LA PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE DI DIVIDENDI NEL CASO DI CONTESTAZIONE DI COSTI INDEDUCIBILI**

#### **Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza 11.4.2022 n. 479/4/22**

Prosegue il filone delle pronunce di merito che ritengono non applicabile la presunzione di distribuzione di dividendi ai soci nel caso di costi indeducibili contestati a società a ristretta base azionaria.

In questo senso la Commissione Tributaria Regionale di Bologna, nella sentenza 11.4.2022 n. 479/4/22, ha preso atto dell'orientamento della Cassazione (favorevole alla tassazione) ma ha specificato che si rende sempre necessario un esame critico della tipologia di costi che sono oggetto di ripresa fiscale. Nello specifico, secondo i giudici, *“Pur dovendosi riconoscere che la presunzione più volte ribadita dalla Corte di cassazione in tema di imputabilità ai soci dei maggiori redditi accertati in capo alla società sia la direttrice nella quale si è mosso l'Ufficio, si deve tuttavia rilevare che tale conclusione potrà essere accolta solo nel caso di ricavi non contabilizzati mentre, nel caso di aumento del reddito imponibile della società generato unicamente da costi ritenuti indeducibili dovrà essere scrutinata la tipologia di tali costi”.*

## **IVA E IMPOSTE INDIRETTE**

### **DA ASSONIME UNA CIRCOLARE SULLE QUICK FIXIES**

#### **Assonime, Circolare 24 del 26 luglio 2022**

Nella circolare 24 del 26 luglio 2022 Assonime illustra le disposizioni contenute nel decreto legislativo 5 novembre 2021, n. 192 – entrato in vigore il 1° dicembre 2021 – con cui l'Italia ha recepito le norme della direttiva unionale n. 1910 del 2018 concernente le cosiddette *quick fixes*, (soluzioni rapide) – in materia di scambi intracomunitari. Si tratta, in particolare, delle norme che disciplinano le operazioni basate sui contratti di *call-off stock*, di quelle sulle “vendite a catena” e della norma che subordina la non imponibilità delle cessioni intracomunitarie alla comunicazione da parte del cessionario del numero di identificazione IVA.

## ACCERTAMENTO

### **ANCHE I PAGAMENTI E GLI INCASSI CON RIBA E MAV CONSENTONO LA TRACCIABILITÀ BANCARIA** **Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 2.8.2022 n. 404**

Nella risposta all'interpello 2.8.2022 n. 404, l'agenzia delle entrate ha concluso per una lettura estensiva delle norme di attuazione del regime premiale per i soggetti che garantiscono la tracciabilità di incassi e pagamenti.

Ricordiamo preliminarmente che l'articolo 3 del decreto legislativo n. 127 del 2015 stabilisce che i termini di accertamento per Iva e imposte sui redditi sono ridotti di due anni per i soggetti che garantiscono, nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a euro 500.

Nel dare attuazione della norma, tuttavia, il D.M. 4 agosto 2016 prevede all'articolo 3, comma 1 che per fruire della riduzione dei termini di decadenza i soggetti passivi debbano effettuare e ricevere tutti i loro pagamenti mediante bonifico bancario o postale, carta di debito o carta di credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità; mentre all'articolo 4, comma 2, precisa che *«La riduzione dei termini di decadenza non si applica, con riferimento a ciascun periodo d'imposta, ai contribuenti che hanno effettuato o ricevuto anche un solo pagamento mediante strumenti diversi da quelli indicati nell'art. 3»*.

Nella risposta all'interpello vengono presi in considerazione altri due strumenti, RIBA e MAV, che non sono parte dell'elenco del provvedimento attuativo. Le Entrate concludono però che entrambi gli strumenti, che transitano a mezzo di intermediazione bancaria, contengono gli elementi funzionali all'identificazione delle parti e del credito oggetto di pagamento, e che quindi soddisfano i criteri di tracciabilità che contraddistinguono le modalità di pagamento elencate all'articolo 3, comma 1, del decreto attuativo.