

# Tax & Legal News

FOCUS: La revoca della rivalutazione



## SCADENZE FISCALI

---

### FOCUS

---

- LA REVOCA DELLA RIVALUTAZIONE

### NEWS

---

#### BILANCIO

- CHIARIMENTI DI ASSIREVI SULL'IMPIEGO DELLA FIRMA ELETTRONICA SUI DOCUMENTI DELLA REVISIONE

#### OPERAZIONI SOCIETARIE

- SCISSIONE PARZIALE: LE REGOLE PER EMISSIONE E REGISTRAZIONE DI FATTURE

#### IMPOSTE DIRETTE

- GLI STUDI ASSOCIATI SEGUONO LE REGOLE PER LE SOCIETÀ SEMPLICI QUANDO INCASSANO DIVIDENDI
- LA PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE SALVA LA RISERVA PER AMMORTAMENTI SOSPESI
- IL GIUDIZIO SULL'INERENZA DEI COSTI DI IMPRESA SI ESTENDE A TUTTI I PERIODI DI IMPOSTA

#### IMPOSTE INDIRETTE

- IL CONTRATTO CON TUTTE LE INDICAZIONI NECESSARIE CONSENTE LA DETRAZIONE DELL'IVA

#### CREDITI DI IMPOSTA

- DALLE ENTRATE I CODICI PER I CREDITI D'IMPOSTA PER ENERGIA ELETTRICA E GAS

#### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

- ASSOLOMBARDA E ODCEC MILANO APPROFONDISCONO LE CRITICITÀ DEL TRANSFER PRICING

## SCADENZE FISCALI

---

### 25 ottobre

#### **Operatori intracomunitari**

Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese nel mese precedente nei confronti di soggetti UE

Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese nel terzo trimestre del 2022 nei confronti di soggetti UE

### 31 ottobre

#### **Sostituti di imposta**

Presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari relativa all'anno 2021 - Mod. "770/2022 Redditi 2021"

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

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

## FOCUS

---

### LA REVOCA DELLA RIVALUTAZIONE

Il Provvedimento Agenzia Entrate 29.9.2022 n. 370046 disciplina modalità e termini per l'esercizio della facoltà di revoca dei regimi della rivalutazione, del riallineamento e dell'affrancamento previsti dall'articolo 110 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104.

Esaminiamo gli aspetti operativi recati dal provvedimento, che consente l'attuazione pratica della facoltà concessa dall'articolo 1, commi 624 e 624-bis, della legge 30 dicembre 2021, n. 234.

#### **Soggetti interessati**

I soggetti che, indipendentemente dal versamento delle imposte sostitutive dovute, abbiano comunque perfezionato l'opzione per i regimi previsti dall'articolo 110 alla data di pubblicazione del provvedimento (29 settembre 2022) hanno facoltà di revocarla, anche parzialmente.

Nell'ambito di operazioni di fusione, la revoca deve essere esercitata dalla società risultante dalla fusione o incorporante; in caso di scissione parziale, dalla stessa società scissa e, in caso di scissione totale, dalla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione.

Nell'ipotesi di conferimento di azienda, la revoca compete esclusivamente al dante causa delle operazioni.

#### **Ambito oggettivo**

La revoca del regime della rivalutazione e la revoca del regime del riallineamento hanno ad oggetto le singole attività, a scelta dei soggetti, i cui valori sono stati rivalutati o riallineati.

La revoca deve essere esercitata per l'intero importo rivalutato o riallineato delle singole attività per il quale è stata esercitata la relativa opzione.

#### **Effetti della revoca**

La revoca rende fin dall'origine prive di effetti l'adesione al regime della rivalutazione e l'adesione al regime del riallineamento in relazione alle singole attività per le quali la revoca è esercitata e in relazione al vincolo in sospensione d'imposta sulle riserve del patrimonio netto.

Le singole attività assumono, ai fini della determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze nonché ai fini della quota di ammortamento fiscalmente deducibile, il costo fiscalmente riconosciuto che avevano anteriormente all'adesione al regime della rivalutazione e al regime del riallineamento.

In relazione al periodo d'imposta in cui si esercita la revoca, il soggetto interessato deve effettuare le apposite variazioni in aumento relative ai maggiori ammortamenti determinati sui valori attribuiti alle singole attività in sede di rivalutazione o di riallineamento eventualmente già dedotti e non più spettanti per effetto della revoca stessa.

## Esercizio della revoca

La revoca deve essere esercitata entro e non oltre 60 giorni dalla data di pubblicazione del provvedimento: la data di riferimento è quindi quella del 28 novembre 2022.

È richiesta la presentazione di una dichiarazione integrativa per il periodo d'imposta in relazione al quale l'opzione originaria è stata esercitata.

In questa dichiarazione integrativa occorre indicare le seguenti informazioni:

- a) in caso di revoca parziale o totale, un ammontare pari alla differenza tra i maggiori valori attribuiti alle attività risultanti dalla dichiarazione dei redditi in cui è stata esercitata la relativa opzione e quelli per i quali viene effettuata la revoca, e la corrispondente imposta sostitutiva eventualmente dovuta;
- b) in caso di revoca parziale o totale del regime dell'affrancamento, un ammontare pari alla differenza dell'importo della riserva da assoggettare ad imposta sostitutiva risultante dalla dichiarazione dei redditi in cui è stata esercitata la relativa opzione e quello per il quale viene effettuata la revoca, e la corrispondente imposta sostitutiva eventualmente dovuta;
- c) l'importo dell'imposta sostitutiva che risulta a credito per effetto dell'esercizio della revoca rispetto a quella effettivamente versata;
- d) nel prospetto del capitale e delle riserve, laddove previsto nel modello di dichiarazione, l'ammontare delle riserve in sospensione d'imposta risultanti all'esito dell'esercizio della revoca;
- e) nel prospetto di riconciliazione dei dati di bilancio e fiscali, laddove previsto nel modello di dichiarazione, le eventuali differenze tra i valori iscritti in bilancio e quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi di beni e/o elementi patrimoniali emerse o ripristinate in dipendenza dell'esercizio della revoca.

L'ultima richiesta riguarda anche il caso in cui i soggetti interessati non abbiano proceduto ad eliminare dal bilancio gli effetti della rivalutazione civilistica.

Nella dichiarazione integrativa, i soggetti interessati possono chiedere, per l'intero, alternativamente il rimborso ovvero l'utilizzo in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 del credito spettante.

I soggetti che hanno provveduto al versamento parziale delle imposte sostitutive possono ridurre in parti uguali i versamenti delle rate ancora dovute per effetto della revoca parziale, in misura corrispondente all'eventuale eccedenza già versata.

## NEWS

---

### BILANCIO

#### **CHIARIMENTI DI ASSIREVI SULL'IMPIEGO DELLA FIRMA ELETTRONICA SUI DOCUMENTI DELLA REVISIONE**

##### **Assirevi, Documento di Ricerca n. 248 del settembre 2022**

Il Documento di Ricerca Assirevi n. 248 del settembre 2022 fornisce chiarimenti e linee guida utili relativamente al possibile utilizzo della firma elettronica (in una delle forme previste dall'ordinamento) per le finalità di predisposizione della documentazione rilevante nell'attività di revisione contabile.

A tal fine, il documento illustra la sintesi della normativa applicabile per l'utilizzo di firme elettroniche o digitali per la sottoscrizione dei documenti, le implicazioni derivanti dai principi di revisione ISA (Italia), le principali indicazioni di funzionamento tecnico delle firme elettroniche o digitali.

### OPERAZIONI STRAORDINARIE

#### **SCISSIONE PARZIALE: LE REGOLE PER EMISSIONE E REGISTRAZIONE DI FATTURE**

##### **Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 3.10.2022 n. 484**

In una risposta ad un interpello, l'Agenzia delle Entrate ha confermato gli orientamenti precedenti di prassi in relazione agli adempimenti Iva in caso di scissione parziale.

Secondo l'Agenzia, in ipotesi di scissione, laddove manchi una separata contabilità riferita all'azienda/ramo passato in capo alla società beneficiaria, è determinante l'efficacia della scissione stessa: per le operazioni inerenti l'attività trasferita che si considerano effettuate ai fini IVA sino a quel momento, diritti ed obblighi, con connessi adempimenti, restano in capo alla scissa. Se successivi, competono alla beneficiaria.

Alla società beneficiaria, nei limiti delle disposizioni vigenti, spetteranno quindi le possibilità:

- di emettere note di variazione in diminuzione ex articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 in ragione di eventi che hanno determinato la riduzione, totale o parziale dell'imponibile e/o dell'imposta, verificatisi dopo la data di effetto giuridico della scissione;
- di procedere alla registrazione delle fatture di acquisto, inerenti l'attività ed alla detrazione della relativa imposta quando non vi abbia già provveduto la società scissa, indipendentemente dall'intestazione formale del documento.

*Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 3.10.2022 n. 484*

## IMPOSTE DIRETTE

### GLI STUDI ASSOCIATI SEGUONO LE REGOLE PER LE SOCIETÀ SEMPLICI QUANDO INCASSANO DIVIDENDI

#### Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 4.10.2022 n. 486

Il regime di distribuzione di dividendi alle società semplici, con attribuzione per trasparenza ai soci, si applica anche nel caso in cui la percezione avvenga da parte di una associazione professionale.

La risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate 4.10.2022 n. 486 ha infatti sottolineato che il regime fiscale articolo 32-quater del DL 124/2019 trova applicazione anche in caso di distribuzioni di dividendi deliberate in favore di associazioni tra professionisti, per effetto sia della equiparazione, ai fini fiscali, fra associazioni professionali e società semplici operata dall'articolo 5, comma 3, lettera c), del Tuir, sia della particolare ratio ispiratrice del nuovo regime fiscale.

Pertanto, i dividendi distribuiti dalle società saranno tassati, nella loro qualità di sostituto d'imposta, con le seguenti modalità:

- la quota imputabile ai soci persone fisiche dell'Associazione fiscalmente residenti nel territorio dello Stato sarà assoggettata a tassazione mediante ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 26 per cento;
- la quota imputabile ai soci persone fisiche dell'Associazione fiscalmente non residenti sarà assoggettata a tassazione mediante ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 26 per cento, ovvero nella misura inferiore prevista dalle convenzioni per evitare le doppie imposizioni, ove applicabili.

Inoltre, per quanto riguarda il criterio da adottare per l'individuazione degli Associati e la determinazione delle quote di partecipazione agli utili da distribuire in favore dell'Associazione professionale, si ritiene che il criterio debba essere individuato avendo riguardo agli Associati che risultano tali al momento in cui la Società effettua il pagamento dei dividendi all'Associazione, pagamento che costituisce il presupposto per l'applicazione dell'imposizione in capo agli Associati, in base alle quote di ripartizione individuate nella più recente scrittura notarile, comunicate dall'Associazione alla Società che distribuisce.

### LA PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE SALVA LA RISERVA PER AMMORTAMENTI SOSPESI

#### Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 5.10.2022 n. 492

Nella risposta ad interpello 3.10.2022 n. 484 l'Agenzia ha preso in considerazione alcuni quesiti riguardanti la distribuzione di saldi attivi di rivalutazione da una società alla propria controllante.

Il primo aspetto riguarda la presunzione dell'articolo 47 comma 1 del Tuir, secondo la quale *"Indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5 per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta"*. Sul punto, la circolare 26/E del 2004 ha precisato che la norma è applicabile sempreché le riserve di utili presenti nel patrimonio netto siano "liberamente disponibili". Non appartiene a questa categoria, secondo la risposta attuale, la riserva indisponibile creata nel caso di sospensione degli ammortamenti consentita dall'articolo 60 commi 7-bis e 7 ter del decreto legge 104/2020.

La risposta infatti ritiene che questa riserva indisponibile non rientri nella previsione dell'articolo 47 del TUIR e che pertanto non valga per essa la presunzione di prioritaria distribuzione.

Un secondo tema riguarda l'importo da assoggettare a tassazione in capo alla società che distribuisce ed in capo al socio che riceve il dividendo. Il soggetto che distribuisce la riserva in sospensione d'imposta deve assoggettare a tassazione l'importo della stessa aumentata della relativa imposta sostitutiva, e ad esso spetta un credito di imposta pari all'imposta sostitutiva originariamente pagata.

Per quanto riguarda invece tassazione in capo al socio percettore del saldo attivo distribuito, l'imponibile sarà pari all'importo effettivamente percepito, al netto cioè dell'importo dell'imposta sostitutiva pagata dalla società. Si deve quindi applicare la tassazione solo sull'importo netto percepito, anche al fine di evitare una doppia tassazione in capo alla società e al socio.

## **IL GIUDIZIO SULL'INERENZA DEI COSTI DI IMPRESA SI ESTENDE A TUTTI I PERIODI DI IMPOSTA Cassazione, Ordinanza 6.10.2022 n. 29084**

Il giudizio sull'inerenza di un conto alla attività di impresa, a parità di condizioni di fatto, rileva anche per altri periodi di imposta.

L'ordinanza 6.10.2022 n. 29084 della Cassazione richiama infatti il principio di diritto stabilito nella sentenza a sezioni unite 13196/16.6.2006: *"Qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il petitum del primo. Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta"*.

Di recente, sempre sulla scia dei principi citati, la Suprema Corte (Cass. 28.12.2018 n. 33572; Cass. 15.10.2021 n. 28384) ha riconosciuto la sussistenza del giudicato esterno nel caso in cui l'Ufficio aveva ripetuto per più annualità la contestazione d'inerenza, statuendo che *«in tema di determinazione del reddito d'impresa ai fini dell'applicazione di imposte periodiche, il giudicato esterno formatosi in relazione a un determinato anno d'imposta sull'inerenza tra la spesa sostenuta e l'attività dell'impresa spiega efficacia vincolante nel giudizio relativo a un successivo anno d'imposta quando siano rimasti immutati gli elementi fattuali rilevanti ai fini della verifica dell'inerenza stessa»*.

## **IMPOSTE INDIRECTE**

### **IL CONTRATTO CON TUTTE LE INDICAZIONI NECESSARIE CONSENTE LA DETRAZIONE DELL'IVA Corte di giustizia, Causa 29.9.2022 n. C-235/21**

La sentenza della Corte di Giustizia Ue 29.9.2022 relativa alla causa C-235/20 ha affermato che il contratto che possiede le caratteristiche della fattura consente l'esercizio della detrazione per il cessionario o committente dell'operazione.

Infatti, per essere riconosciuto come fattura ai sensi dell'articolo 203 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, un documento deve, da un lato, menzionare l'IVA e, dall'altro, contenere le informazioni richieste dalle disposizioni della Sezione 4 del Capo 3, Titolo XI, di tale



direttiva, intitolata «Contenuto delle fatture», necessarie affinché le autorità finanziarie possano stabilire se sono soddisfatti i requisiti sostanziali del diritto a detrazione dell'IVA.

La dichiarazione conclusiva della sentenza è la seguente: *“L’articolo 203 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto, dev’essere interpretato nel senso che:*

*un contratto di vendita con locazione finanziaria di ritorno, alla cui conclusione le parti non hanno fatto seguire l’emissione di una fattura, può essere considerato una fattura, ai sensi di tale disposizione, qualora tale contratto contenga tutte le informazioni necessarie affinché l’amministrazione finanziaria di uno Stato membro possa stabilire se nel caso di cui trattasi sono soddisfatti i requisiti sostanziali del diritto a detrazione dell’imposta sul valore aggiunto, circostanza che deve essere verificata dal giudice del rinvio.”*

## CREDITI DI IMPOSTA

### DALLE ENTRATE I CODICI PER I CREDITI D'IMPOSTA PER ENERGIA ELETTRICA E GAS Agenzia delle Entrate, Risoluzione 30.9.2022 n. 54)

Gli articoli 1 e 2 del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144, hanno introdotto misure agevolative al fine di compensare parzialmente, alle condizioni indicate, il maggior onere sostenuto dalle imprese per l'acquisto di energia elettrica, gas naturale nei mesi di ottobre e novembre 2022 e per l'acquisto di carburante nel quarto trimestre 2022.

Per consentire l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta da parte delle imprese beneficiarie, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 30.9.2022 n. 54 ha istituito i seguenti codici tributo:

- "6983" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese energivore (ottobre e novembre 2022) - art. 1, c. 1, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144";
- "6984" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (ottobre e novembre 2022) - art. 1, c. 2, del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144";
- "6985" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (ottobre e novembre 2022) - art. 1, c. 3, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144";
- "6986" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (ottobre e novembre 2022) - art. 1, c. 4, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144";
- "6987" denominato "credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (quarto trimestre 2022) - art. 2 del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144".

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **ASSOLOMBARDA E ODCEC MILANO APPROFONDISCONO LE CRITICITÀ DEL TRANSFER PRICING Assolombarda e ODCEC Milano, Position paper e comunicato stampa del 30 settembre 2022**

Assolombarda e il Centro Studi dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano, hanno condiviso un documento con spunti di riflessione e proposte riguardanti la disciplina degli oneri documentali sui prezzi di trasferimento.

Il lavoro, che analizza la normativa tributaria di riferimento, è volto a mettere in evidenza alcuni aspetti collegati all'implementazione che potrebbero rendere difficoltosa la predisposizione della documentazione e a proporre alcune soluzioni per semplificare gli adempimenti nonché a porre all'attenzione dell'amministrazione alcune tematiche sul transfer pricing che richiedono un chiarimento definitivo.