

Tax & Legal News

FOCUS: La flat tax incrementale per il 2023



SCADENZE FISCALI

FOCUS

LA FLAT TAX INCREMENTALE PER IL 2023

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

- LA DEFINIZIONE DI SOCIETÀ QUOTATE E SOCIETÀ DIFFUSE
- UNA MASSIMA DEL NOTARIATO DI MILANO SUGLI AUMENTI DI CAPITALE NON PROPORZIONALI
- LA GESTIONE DEI DIRITTI INOPTATI IN CASO DI PLURALITÀ DI CATEGORIE DI AZIONI

OPERAZIONI STRAORDINARIE

- NELLA SCISSIONE IL CREDITO IRAP SI ATTRIBUISCE IN PROPORZIONE AL PATRIMONIO NETTO

IMPOSTE DIRETTE

- ASSEGNAZIONI E CESSIONI AGEVOLATE SOTTO LALENTE DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO
- I CHIARIMENTI DI ASSONIME SULLE DICHIARAZIONI FISCALI
- ASSONIME AGGIORNA I CHIARIMENTI SUL NUOVO PATENT BOX

IMPOSTE INDIRETTE

- I BENI ACQUISTATI IN ESENZIONE NON SCONTANO IVA SULL'ASSEGNAZIONE

ACCERTAMENTO

- LA SOPRAVVENUTA CONOSCENZA DI NUOVI ELEMENTI RILEVA ANCHE DOPO L'ADESIONE

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

- NON C'È STABILE ORGANIZZAZIONE NEL CASO DI ACQUISTO DI SERVIZI DA UN SOGGETTO PRIVO DI STRUTTURA

SCADENZE FISCALI

31 luglio

Persone fisiche

Versamento in unica soluzione o come prima rata dell'Irpef risultante dalle dichiarazioni annuali, a titolo di saldo per l'anno 2022 e di primo acconto per l'anno 2023, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo

Soggetti IVA

Presentazione della richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale (Modello IVA TR).

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

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

FOCUS

LA FLAT TAX INCREMENTALE PER IL 2023

Con la circolare 18 del 28 giugno 2023 l'Agenzia delle Entrate ha dettato le prime istruzioni sullo speciale regime di flat tax incrementale previsto per il solo 2023 dall'articolo 1, commi da 55 a 57, della legge 197/2022. In particolare, la norma che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfetario possono applicare, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali, calcolata con l'aliquota del 15 per cento su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare.

Nel proseguo, esaminiamo i principali aspetti operativi illustrati nella circolare dell'Agenzia.

Soggetti ammessi all'agevolazione

Possono avvalersi del regime speciale le persone fisiche che esercitano attività d'impresa, a prescindere dal regime contabile adottato, ferma restando l'esclusione prevista per i contribuenti persone fisiche che applicano il regime forfetario. Per quanto riguarda questi soggetti, viene precisato che il contribuente che decade dal regime forfetario in corso d'anno (perché i ricavi o i compensi percepiti sono di ammontare superiore a 100.000 euro) può applicare la flat tax, dato diventa tenuto a determinare il reddito con le modalità ordinarie per l'intero anno d'imposta 2023.

Rientrano nel beneficio anche gli imprenditori agricoli individuali, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti. Considerato, inoltre, il tenore letterale della norma, che fa riferimento alle «persone fisiche esercenti attività d'impresa», l'Agenzia ritiene che la partecipazione in una società di persone o in una società di capitali rileva se detenuta dall'imprenditore individuale nell'ambito dell'attività d'impresa. A tal fine, occorre che la partecipazione risulti indicata tra le attività relative all'impresa nell'inventario (se non esiste l'obbligo di redazione è possibile fare riferimento al registro degli acquisti). In tale circostanza, la quota di reddito o di perdita della società di persone imputata per trasparenza all'imprenditore individuale o il dividendo conseguito dallo stesso in qualità di socio di società di capitali costituiscono, infatti, componenti del reddito d'impresa dell'imprenditore individuale.

In forza della natura di impresa individuale, rientrano nel regime della "flat tax incrementale" sia l'impresa familiare sia l'azienda coniugale non gestita in forma societaria (in entrambi i casi, limitatamente al titolare dell'impresa stessa).

Rientrano infine nell'ambito di applicazione della norma le persone fisiche che esercitano arti o professioni. Atteso il riferimento letterale alle «persone fisiche esercenti (...) arti o professioni»: si deve trattare di soggetti che conseguono un reddito tra quelli indicati all'articolo 53, comma 1, del Tuir.

Redditi esclusi dal beneficio

I chiarimenti ufficiali sono tassativi nell'escludere la possibilità di applicare l'agevolazione alle seguenti fattispecie:

- redditi delle società di persone, imputati ai soci in ragione del principio di trasparenza (articolo 5 del Tuir);
- redditi delle società di capitali, imputati ai soci a seguito dell'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria (articolo 116 del Tuir);
- redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata.

Il calcolo

La norma prevede l'applicazione di un'imposta ad aliquota fissa del 15 per cento, sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale.

Il calcolo viene effettuato sull'incremento di reddito dell'anno oggetto di dichiarazione (anno 2023) rispetto a quello più elevato nell'ambito del triennio precedente (anni 2020, 2021 e 2022). L'imposta sostitutiva, in particolare, deve essere calcolata su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito relativo al periodo d'imposta 2023 e quello d'importo più elevato dichiarato con riferimento agli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare. Si evidenzia che, a tal fine, il reddito da confrontare non è quello complessivo, ma quello relativo alle sole attività d'impresa e di lavoro autonomo.

Nel dettaglio, la base imponibile incrementale è così determinata:

- differenza tra il reddito del 2023 e quello più alto del triennio precedente;
- applicazione alla differenza della franchigia del 5 per cento, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020-2022.

Sul reddito così determinato, nel limite massimo di 40.000 euro, si applica la "flat tax incrementale" del 15 per cento.

L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, confluisce nel reddito complessivo e si rende applicabile la tassazione progressiva ai fini IRPEF (e relative addizionali), secondo gli ordinari scaglioni di reddito.

Con riferimento all'impresa familiare e all'azienda coniugale, attesa la natura unitaria delle stesse, si precisa, inoltre, che l'incremento di reddito (ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale in esame) deve essere calcolato prendendo in considerazione l'intero reddito conseguito dall'impresa nel 2023 (comprensivo anche della quota attribuita al collaboratore familiare o al coniuge) rispetto al maggior reddito conseguito dalla medesima impresa nel triennio precedente; ciò solo ai fini della verifica dell'effettivo incremento reddituale. Resta fermo che l'imposta sostitutiva trova applicazione con esclusivo riferimento alla quota di reddito attribuita all'imprenditore.

Nel caso in cui il reddito d'impresa o derivante dall'esercizio di arti o professioni sia negativo, ai fini della determinazione dell'incremento di reddito da assoggettare alla "flat tax incrementale", la perdita è da ritenersi irrilevante. La determinazione della quota di reddito incrementale, difatti, ha la finalità di stabilire quanta parte del reddito 2023 è soggetta alla tassa piatta incrementale e, per differenza, a tassazione ordinaria. Nell'ipotesi in cui il parametro di confronto rispetto al reddito del 2023 sia negativo, il reddito soggetto alla tassa piatta incrementale è tutto quello dell'anno 2023, sempre nei limiti di 40.000 euro (analogamente a quanto risulterebbe nel caso in cui il parametro di confronto fosse pari a zero).

La quota di reddito assoggettata alla flat tax incrementale è esclusa dalla base di calcolo per determinare le aliquote progressive da applicare all'eventuale quota di reddito tassato ordinariamente. In assenza di una espressa previsione normativa sul punto, infatti, deve ritenersi

applicabile quanto disposto dall'articolo 3, comma 3, del TUIR, il quale, alla lettera a), esclude dalla base imponibile IRPEF i redditi soggetti a imposta sostitutiva. L'IRPEF, pertanto, va calcolata applicando le aliquote proprie previste dall'articolo 11 del Tuir, senza considerare, ai fini della progressività, la parte di reddito assoggettata alla flat tax .

Il confronto con gli esercizi precedenti

Possono accedere al beneficio fiscale i contribuenti per i quali sia possibile verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta relativo alle annualità 2020, 2021 e 2022, non essendo richiesto dalla norma, ai fini del confronto reddituale, che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.

Per i soggetti che abbiano iniziato l'attività successivamente al 1° gennaio 2020, il raffronto per l'individuazione del maggior reddito del triennio di riferimento deve essere fatto:

- ragguagliando all'intera annualità il reddito eventualmente derivante dallo svolgimento dell'attività per una frazione dell'anno;
- confrontando tale dato con il reddito dei restanti altri anni del triennio considerato.

Successivamente, la verifica dell'incremento di reddito deve essere effettuata tenendo conto del reddito del 2023 rispetto al maggior reddito del triennio.

Inoltre, l'adesione al regime forfetario in uno o più degli anni dal 2020 al 2022 non preclude l'accesso al regime della "flat tax incrementale" per l'anno d'imposta 2023. In tal caso, per la determinazione dell'incremento reddituale da assoggettare a tassazione, anche il reddito assoggettato al regime forfetario o al regime c.d. "di vantaggio" è utilizzato per determinare l'incremento del 2023, qualora rappresenti il maggiore del triennio.

Tenuto conto del dato letterale della norma, l'Agenzia infine ritiene che la disciplina non trovi applicazione nei confronti dei contribuenti che abbiano iniziato l'attività d'impresa o l'esercizio di arti o professioni a partire dall'anno d'imposta 2023, data l'impossibilità di determinare l'incremento reddituale richiesto dalla norma stessa in assenza dei dati relativi al triennio precedente.

Per quanto riguarda gli aspetti operativi, per la verifica del maggior reddito del triennio (2020-2022) e della comparazione di quest'ultimo con il reddito del 2023, occorre prendere in considerazione il dato riportato in dichiarazione (al netto delle perdite pregresse).

A tal fine, pertanto, rilevano i dati indicati nel modello "Redditi persone fisiche" ai quadri RE (reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni), LM (reddito d'impresa o di lavoro autonomo, derivante dall'esercizio di arti e professioni, conseguito dalle persone fisiche che fruiscono del regime forfetario o del regime c.d. "di vantaggio" per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità), RF (reddito d'impresa in contabilità ordinaria), RG (reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata) e RD (Reddito di allevamento di animali e reddito derivante da produzione di vegetali e da altre attività agricole).

Altri aspetti

Ai sensi della legge 197/2022, articolo 1, comma 56, la quota di reddito assoggettata a imposta sostitutiva rileva ai fini del riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, spettanti al contribuente, che fanno riferimento al possesso di requisiti reddituali.

In forza del successivo comma 57, ai fini del calcolo degli acconti dovuti ai fini dell'IRPEF e delle relative addizionali, non si tiene conto dell'applicazione della disciplina della "flat tax incrementale". Per il periodo d'imposta 2024 l'importo degli acconti, pertanto, deve essere calcolato adottando, quale base imponibile, quella che si sarebbe determinata utilizzando le aliquote ordinarie Irpef.

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

LA DEFINIZIONE DI SOCIETÀ QUOTATE E SOCIETÀ DIFFUSE

Consiglio Notarile di Milano, Massima 30.5.2023 n. 206

Secondo il Consiglio notarile di Milano, la nozione di "società con azioni quotate in mercati regolamentati" comprende anche le società con azioni negoziate in mercati di paesi diversi dai membri dell'Unione europea, a condizione che il mercato di quotazione presenti caratteristiche analoghe a quelle possedute dai mercati regolamentati unionali.

La nozione di "società emittenti di azioni diffuse fra il pubblico in misura rilevante" è data dall'effettivo ricorrere dei requisiti positivi e negativi previsti dall'art. 2-bis Reg. Consob 11971/1999.

Si deve in ogni caso ritenere che ciascuna delle seguenti circostanze costituisca un elemento oggettivamente riscontrabile, idoneo ad escludere la qualificazione di una società come Società Diffusa:

- la sussistenza di uno o più soci di controllo che detengano una partecipazione superiore al 95 per cento del capitale;
- la sussistenza di un numero di soci iscritti nel libro soci che sia pari o inferiore a 500;
- il mancato superamento, nell'ultimo bilancio di esercizio, di almeno due dei tre limiti indicati nell'art. 2435-bis, comma 1, c.c.;
- la mancata sussistenza di tutte le condizioni richieste dall'art. 2-bis, comma 2, Reg. Consob 11971/1999, ossia, riassuntivamente: (i) offerta al pubblico o collocamento nei 24 mesi precedenti; (ii) offerta al pubblico o collocamento in presenza dei requisiti dell'art. 2, comma 1, Reg. Consob 11971/1999; (iii) negoziazione delle azioni su un sistema multilaterale di negoziazione col consenso dell'emittente o revoca dalla negoziazione delle azioni su un mercato regolamentato; (iv) natura bancaria dell'emittente;
- la sussistenza di una delle condizioni previste dall'art. 2-bis, comma 3, Reg. Consob 11971/1999, ossia: (i) la presenza di limiti legali alla circolazione riguardanti anche l'esercizio dei diritti aventi contenuto patrimoniale; (ii) la presenza di oggetto sociale che prevede esclusivamente lo svolgimento di attività non lucrative di utilità sociale o volte al godimento da parte dei soci di un bene o di un servizio;
- l'assoggettamento a una delle procedure di crisi di impresa.

UNA MASSIMA DEL NOTARIATO DI MILANO SUGLI AUMENTI DI CAPITALE NON PROPORZIONALI

Consiglio Notarile di Milano, Massima 30.5.2023 n. 207

In presenza di una pluralità di categorie di azioni o di quote, la delibera di aumento di capitale che prevede l'emissione di un numero di nuove azioni o quote non proporzionale rispetto al numero delle azioni o quote di ciascuna categoria esistente - con o senza diritto di opzione ai sensi degli articoli 2441 e 2481-bis c.c. - non costituisce di per sé un pregiudizio dei diritti di alcuna delle categorie di azioni o quote, ai fini dell'approvazione dell'assemblea speciale ai sensi dell'art. 2376 c.c. Parimenti, non costituisce di per sé un pregiudizio dei diritti di alcuna delle categorie di azioni o quote, ai sensi dell'art. 2376 c.c., la circostanza che un aumento di capitale sia deliberato con esclusione del diritto di opzione ai sensi degli articoli 2441 e 2481-bis c.c., a prescindere dal

fatto che esso sia proporzionale o non proporzionale rispetto alle categorie di azioni o quote già esistenti. Resta salva la necessità di verificare se, nel caso concreto, lo specifico contenuto dei diritti di ciascuna categoria di azioni o quote possa dar luogo a un pregiudizio di una o più categorie di azioni o quote, tale da rendere necessaria l'approvazione ai sensi dell'art. 2376 c.c.

Sono legittime le clausole statutarie che prevedono, in caso di aumento di capitale sociale in presenza di una pluralità di categorie di azioni o quote: (i) che sia necessaria l'approvazione delle assemblee speciali di una o più categorie ai fini della deliberazione di qualsiasi aumento di capitale, proporzionale o non proporzionale; (ii) che sia necessaria l'approvazione delle assemblee speciali di una o più categorie qualora l'aumento di capitale abbia ad oggetto l'emissione di nuove azioni o quote in misura non proporzionale, con o senza esclusione del diritto di opzione; (iii) che l'aumento debba avere ad oggetto l'offerta di un numero di nuove azioni o quote proporzionale rispetto al numero delle azioni o quote di ciascuna categoria esistente. La modifica delle clausole richiede in ogni caso l'approvazione delle assemblee speciali delle diverse categorie.

Sono altresì legittime le clausole statutarie che escludono espressamente la necessità dell'approvazione delle assemblee speciali ai sensi dell'art. 2376 c.c. in tutti i casi di aumento di capitale non proporzionale, con o senza diritto di opzione, oppure in alcuni determinati casi di aumento di capitale non proporzionale, rendendola invece sempre necessaria nelle residue ipotesi di aumento non proporzionale.

LA GESTIONE DEI DIRITTI INOPTATI IN CASO DI PLURALITÀ DI CATEGORIE DI AZIONI

Consiglio Notarile di Milano, Massima 30.5.2023 n. 208

La massima 208 del 30 maggio 2023 affronta alcuni interrogativi interpretativi aventi ad oggetto la disciplina del diritto di opzione ai sensi dell'art. 2441 c.c. (e in parte anche dell'analogo diritto di sottoscrizione ai sensi dell'art. 2481-bis c.c.) qualora la società che delibera l'aumento di capitale abbia una pluralità di categorie di azioni o di quote.

In presenza di una pluralità di categorie di azioni o di quote, qualora sia aumentato il capitale sociale senza esclusione o limitazione del diritto di opzione (o di sottoscrizione ex art. 2481-bis c.c.), le azioni o quote di nuova emissione devono essere offerte in opzione a tutti i soci, per un numero di azioni o quote proporzionale alla rispettiva partecipazione, con priorità sulle azioni o quote della medesima categoria.

Lo statuto di una s.p.a. non può limitare il diritto di opzione di una o più categorie di azioni negando la spettanza del diritto di opzione per le azioni di diversa categoria, ferma restando la possibilità che una simile limitazione venga disposta, di volta in volta, dalla deliberazione di aumento di capitale, nel rispetto della disciplina prevista dall'art. 2441 c.c.

È peraltro legittima la clausola statutaria (o la delibera assunta di volta in volta contestualmente alla delibera di aumento di capitale) che deroga al diritto di prelazione sull'inoptato, di cui all'art. 2441, comma 3, c.c.: (i) sia nel senso di circoscriverlo, per ciascun socio che ne faccia richiesta, alle sole azioni della medesima categoria di quelle sottoscritte nell'esercizio del diritto di opzione; (ii) sia nel senso di escluderlo del tutto, una volta scaduto il termine fissato per l'esercizio del diritto di opzione, in relazione a tutte le azioni inoptate di qualsiasi categoria. È altresì legittima la clausola statutaria (o la delibera assunta di volta in volta contestualmente alla delibera di aumento di capitale) che prevede che, in caso di esercizio del diritto di prelazione sull'inoptato o comunque in tutti i casi di sottoscrizione delle azioni di nuova emissione, le azioni così sottoscritte assumano la natura di azioni della medesima categoria delle azioni detenute dal socio sottoscrittore o la natura di una determinata categoria di azioni, qualora il sottoscrittore non fosse già socio.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

NELLA SCISSIONE IL CREDITO IRAP SI ATTRIBUISCE IN PROPORZIONE AL PATRIMONIO NETTO

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 4.7.2023 n. 368

Nella risposta ad interpello 368 del 4 luglio 2023 viene precisato che il credito IRAP iscritto nel bilancio e, conseguentemente, facente parte del patrimonio e della contabilità della Società, debba essere qualificato quale "posizione soggettiva" che, non presentando una connessione (specifica o per insiemi) a elementi del patrimonio scisso, deve essere ripartita tra scissa e beneficiarie ai sensi dell'articolo 173, comma 4, del TUIR.

In caso di scissione parziale, pertanto, il credito va imputato alla società beneficiaria e alla stessa società scissa in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o rimaste.

IMPOSTE DIRETTE

ASSEGNAZIONI E CESSIONI AGEVOLATE SOTTO LALENTE DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

Consiglio nazionale del Notariato, Studio del 3.5.2023 n. 45-2023/T

Consiglio nazionale del Notariato, Studio del 3.5.2023 n. 46-2023/T

Due studi del Consiglio nazionale del notariato si occupano delle agevolazioni recate dalla legge 197/2022 in materia di assegnazioni e di cessioni agevolate ai soci.

Lo studio 46/T del Consiglio nazionale del notariato si occupa delle verifiche preliminari che devono essere effettuate su una società che intenda effettuare un'assegnazione di beni immobili in favore dei propri soci.

Secondo lo studio, in via prioritaria bisognerà appurare se la fattispecie rientra nel perimetro applicativo di una delle operazioni con causa tipica che si possono concludere con una assegnazione in natura avente ad oggetto tali beni. In caso di riscontro positivo, se l'operazione sia posta in essere da una società di capitali e limitatamente all'attribuzione immobiliare a seguito di recesso, esclusione, riduzione reale del capitale e dazione di acconti sulla liquidazione, occorrerà anche verificare se la stessa assegnazione possa risultare lesiva delle norme poste a tutela dell'integrità del capitale sociale. A tal fine si dovrà appurare se sussistano nello stato patrimoniale della società assegnante le poste che la legittimano, ovvero che il valore contabile del bene assegnato non risulti superiore alle voci di patrimonio netto che saranno annullate a seguito della stessa operazione.

Tale accertamento invece non sarà necessario, non ricorrendo analoghe ragioni di tutela del capitale sociale, nel caso in cui l'attribuzione immobiliare al socio sia effettuata, sempre da una società di capitali, ma nella differente fase di approvazione del piano di riparto finale dell'attivo oppure da una società di persone qualsiasi siano le operazioni di estromissione di beni immobili poste in essere.

Si dovranno quindi approfondire successivamente le condizioni per usufruire delle agevolazioni della legge 197/2022. Concluso con esito favorevole tale controllo, si potrà procedere alla valutazione dell'impatto delle medesime agevolazioni in materia di imposte sui redditi e nell'ambito applicativo delle imposte indirette.

Sul fronte delle operazioni di cessione, lo studio 45-2023/T ricorda che la Corte di Cassazione ha qualificato la cessione agevolata di beni immobili, oggi riproposta dalla legge 197/2022, effettuata da una società in favore dei propri soci, come un negozio nel quale, alla causa ordinaria della compravendita se ne affianca una ulteriore, di natura tributaria, idonea a consentire la realizzazione della funzione economico-giuridica propria di tale contratto, solo se il cessionario sia dotato degli specifici requisiti indicati dalla norma agevolativa e non anche se si concluda a favore di un cessionario qualunque.

Viene posto in risalto dunque l'elemento costitutivo dell'agevolazione, che potrà essere invocata soltanto con riferimento alle cessioni immobiliari che si inseriscano all'interno del rapporto sociale, società-socio. Inoltre, la legge 197/2022 richiede che il contratto possa essere ricevuto solo se ricorrano anche ulteriori condizioni.

Con lo studio vengono approfonditi gli aspetti fiscali della cessione immobiliare posta in essere in forma agevolata, non solo con riguardo al particolare profilo causale proprio del rapporto tra parti non indipendenti, ma anche con riferimento agli altri elementi costitutivi del relativo contratto. In questa ottica verranno trattate nuovamente, ed a scopo puramente ricognitivo, alcune tematiche che già in passato sono state oggetto di studi e risposte a quesito, evidenziandone le particolarità emerse nella fase applicativa in vigenza delle precedenti normative che prevedevano un'agevolazione analoga a quella in esame.

Lo studio analizza anche il tema della determinazione del prezzo in misura inferiore al valore di mercato del bene che formi oggetto di cessione, in relazione al quale cerca di offrire una chiave di lettura che fa emergere le differenti ricadute a seconda se risulti o meno agevolata.

I CHIARIMENTI DI ASSONIME SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

Assonime, Circolare 26 giugno 2023, n. 19

La circolare 19/2023 di Assonime si occupa dei modelli di dichiarazione REDDITI 2023-SC e IRAP 2023 e dei versamenti delle relative imposte. In particolare, il documento si sofferma su alcuni documenti di prassi nonché su alcune tematiche che in relazione a questi adempimenti risultano particolarmente significativi.

Gli aspetti trattati sono i seguenti:

- modalità e termini di presentazione della dichiarazione redditi e IRAP;
- la retrodatazione contabile della fusione e gli effetti sulla base ACE – Risposta dell’Agenzia delle entrate n. 71 del 18 gennaio 2023;
- il limite del patrimonio netto per il riporto delle posizioni fiscali soggettive in caso di fusione – Risposta dell’Agenzia delle entrate n. 77 del 4 febbraio 2022;
- le ricadute sull’imponibile della mancata conversione di un prestito obbligazionario convertibile – Risposta dell’Agenzia delle entrate n. 303 del 21 aprile 2023;
- la svalutazione fiscale dei crediti parzialmente coperti da garanzie assicurative – Risposta dell’Agenzia delle entrate n. 340 del 5 giugno 2023;
- il monitoraggio ai fini dell’applicazione del regime CFC;
- la “reintroduzione” della disciplina che limita la deducibilità dei costi black list;
- termini e modalità di versamento delle imposte.

ASSONIME AGGIORNA I CHIARIMENTI SUL NUOVO PATENT BOX

Assonime, Circolare 28 giugno 2023, n. 20

La circolare di Assonime ritorna sul tema delle nuove caratteristiche del Patent box dopo che in data 24 febbraio 2023 l'Agazia delle Entrate ha pubblicato sia la circolare n. 5/E sia il Provvedimento del Direttore dell'Agazia delle Entrate, prot. n. 52642/2023, completando così il quadro normativo di riferimento della nuova "maggiorazione del 110%" introdotta dall'articolo 6 del decreto legge 146/2021 e modificata in seguito dalla legge di bilancio 2022.

La circolare dà quindi conto delle novità emergenti sia dalla circolare n. 5/E, che fornisce importanti chiarimenti sulla nuova agevolazione, sia dal Provvedimento del 2023, che apporta rilevanti modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agazia del 15 febbraio 2022, focalizzando l'attenzione sui singoli aspetti della nuova agevolazione che hanno formato oggetto di specifici ed ulteriori chiarimenti da parte dell'Agazia rispetto ai documenti posti in consultazione.

IMPOSTE INDIRETTE

I BENI ACQUISTATI IN ESENZIONE NON SCANTANO IVA SULL'ASSEGNAZIONE

Ministero dell'Economia e delle Finanze, Risposta ad Interrogazione parlamentare 5.7.2023 n. 5-01057

La risposta da interrogazione parlamentare 5.7.2023 n. 5-01057 precisa che l'assegnazione di beni al socio realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa (numero 5) del secondo comma dell'articolo 2 del Dpr 633/72) che deve essere ricondotta all'articolo 16 della Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 (Direttiva IVA), il quale - secondo l'orientamento espresso dalla Corte di Giustizia UE con sentenza del 17 maggio 2001, cause C-322/99 e C-323/99 - va interpretato nel senso che un bene dell'impresa destinato all'uso privato dell'imprenditore o a finalità estranee all'impresa non va assoggettato ad IVA quando non abbia consentito la detrazione dell'imposta. Se dunque la società ha acquistato l'immobile in regime di esenzione IVA, nessun diritto alla detrazione è stato dalla stessa esercitato e, pertanto, non sussistono i presupposti per assoggettare a IVA l'assegnazione del medesimo immobile al socio. Tale assegnazione è fuori campo IVA per difetto del requisito oggettivo.

ACCERTAMENTO

LA SOPRAVVENUTA CONOSCENZA DI NUOVI ELEMENTI RILEVA ANCHE DOPO L'ADESIONE

Cassazione, Ordinanza 24.5.2023 n. 10817

Secondo l'ordinanza 24.4.2023 n. 10817 della Cassazione, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, costituiscono dati la cui sopravvenuta conoscenza consente l'integrazione o la modificazione dell'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 43, comma 3, del DPR n. 600 del 1973, anche quelli noti ad un ufficio fiscale, ma non ancora in possesso di quello che ha emesso l'atto al momento dell'adozione dello stesso, senza che rilevino in senso contrario né l'art. 33 del medesimo

decreto, che pone solo un dovere di reciproca collaborazione tra uffici finanziari e Guardia di finanza, né la circostanza che sia stato effettuato un primo accertamento parziale, in quanto si tratta di uno strumento volto a favorire la sollecita emersione della materia imponibile, che non preclude, pertanto, l'esercizio dell'ulteriore azione accertatrice, anche ove definito con adesione.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

NON C'È STABILE ORGANIZZAZIONE NEL CASO DI ACQUISTO DI SERVIZI DA UN SOGGETTO PRIVO DI STRUTTURA

Corte di giustizia Ue, Sentenza 29.6.2023 n. C-232/22

La Sentenza della Corte di giustizia 29.6.2023 n. C-232/22 si occupa del tema della stabile organizzazione, prendendo in particolare in considerazione il caso di una società che riceve servizi da un soggetto che nel territorio dello Stato membro non dispone di una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici che possa costituire tale stabile organizzazione

La Sentenza dichiara che *“L'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, e l'articolo 11 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112, devono essere interpretati nel senso che:*

un soggetto passivo destinatario di servizi, la cui sede d'attività economica è fissata fuori dell'Unione europea, non dispone di una stabile organizzazione nello Stato membro in cui è stabilito il prestatore dei servizi di cui trattasi, giuridicamente distinto da tale destinatario, quando quest'ultimo non vi dispone di una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici che possa costituire tale stabile organizzazione, e ciò anche qualora il soggetto prestatore dei servizi realizzi a vantaggio di detto soggetto destinatario, in esecuzione di un impegno contrattuale esclusivo, prestazioni di lavoro per conto terzi nonché una serie di prestazioni accessorie o supplementari, che concorrono all'attività economica del soggetto passivo destinatario in tale Stato membro.”