

Tax Newsletter

4/2023

Tax Professional Practice

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Curtatone 3, 00185
T: +39 06 809631

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111

Highlights di questo numero:

- Fusione inversa: rilevanza fiscale dei costi di transazione - Risposta n. 277 del 4 aprile 2023
- IFRC 12: rilevanza fiscale dell'immobilizzazione immateriale - Risposta n. 280 del 4 aprile 2023
- Piani di *stock option*: tassazione della plusvalenza - Risposta n. 289 del 11 aprile 2023
- Trattamento IVA delle cessioni in triangolazione - Risposta n. 283 del 4 aprile 2023
- Aggiornamenti in materia di *stock options* - Risposta n. 271 del 3 aprile 2023

Legislazione

Imposte sui redditi

[Aggiornamenti per l'accesso ai servizi online dell'Agenzia delle Entrate - Provvedimento n. 130859 del 19 aprile 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate semplifica il procedimento da attuare per chiedere e ottenere l'abilitazione all'utilizzo dei servizi on line dell'agenzia stessa da parte dei rappresentanti legali e delle persone di fiducia, al fine di facilitare l'accesso e la fruizione dei servizi on line per i contribuenti con difficoltà nell'utilizzo dei sistemi telematici o con scarse competenze informatiche. L'autorità finanziaria inserisce anche un nuovo modulo di richiesta di abilitazione/disabilitazione ai servizi on line per le persone di fiducia.

[I benefici del regime premiale ai fini ISA - Provvedimento n. 140005 del 27 aprile 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate delimita le condizioni per l'accesso ai benefici del regime premiale ai fini ISA confermando il meccanismo basato non solo sul risultato di affidabilità relativo al 2022, ma anche sulla media del risultato di tale anno e quello dell'anno precedente. Risultano confermati anche i punteggi che danno accesso ai benefici, quale ad esempio, l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA, IRPEF/IRES e IRAP ed esonero dall'apposizione del visto di conformità o dalla prestazione della garanzia per i rimborsi del credito IVA, con punteggio di 8 per il 2022, oppure di 8,5 come media semplice tra i punteggi del 2021 e del 2022.

Prassi

Imposte sui redditi

[Conseguenze dell'omesso versamento dell'imposta sostitutiva - Risposta n. 273 del 3 aprile 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate comunica che l'omesso versamento dell'imposta sostitutiva impedisce l'accesso all'affrancamento, non potendo fruire dell'istituto del ravvedimento operoso. L'amministrazione finanziaria chiarisce che il versamento dell'imposta sostitutiva rappresenta un elemento essenziale dell'opzione per l'affrancamento, la cui assenza impedisce l'esercizio della stessa e la tempestiva manifestazione di volontà che essa richiede. Tali elementi non possono essere sopperiti in sede di ravvedimento, in quanto quest'ultimo si trasformerebbe in una forma di c.d. remissione in bonis oltre i limiti indicati dal decreto-legislativo 2 marzo 2012, n. 16 di per sé inammissibile non potendo l'omesso versamento essere ricondotto ad un adempimento di natura formale.

[Casi di trasferimento della *penalty protection* - Risposta n. 276 del 4 aprile 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alla possibilità di trasferire alla società conferitaria, nell'ambito di un conferimento d'azienda, la c.d. *penalty protection* in relazione all'opzione per il regime patent box esercitata dal conferente per l'utilizzo indiretto dei beni agevolabili.

L'Agenzia delle Entrate ribadisce che la *penalty protection* può trovare applicazione fino alla scadenza dell'opzione quinquennale per il precedente regime patent box. Tale opzione, nell'ambito di un'operazione straordinaria si trasferisce all'avente causa che subentra nell'esercizio dell'opzione effettuata dal dante causa.

[Fusione inversa: rilevanza fiscale dei costi di transazione - Risposta n. 277 del 4 aprile 2023](#)

In riferimento ad un'operazione di acquisizione di una partecipazione totalitaria seguita dalla fusione inversa della società target, la Agenzia delle Entrate fornisce dettagli sulla rilevanza fiscale dei costi di transazione imputati a incremento del valore fiscale della partecipazione. L'Autorità finanziaria afferma che per i medesimi deve essere utilizzato lo stesso trattamento riferibile alla differenza tra il patrimonio netto della controllante/incorporata e il valore della partecipazione annullata nella incorporante/controllata.

[Consolidato fiscale: riporto delle eccedenze di interessi passivi e delle eccedenze ACE - Risposta n. 278 del 4 aprile 2023](#)

Secondo l'amministrazione finanziaria, le limitazioni al riporto delle eccedenze di interessi passivi e delle eccedenze Ace previste dall'art. 172 co. 7 del TUIR in caso di fusione si applicano anche in circostanza di consolidato fiscale. Infatti, il meccanismo di attribuzione al consolidato di tali attività non determina, in capo al soggetto che le ha generate, un effetto di spossessamento, tant'è che, se inutilizzate a livello di consolidato, tornano nella disponibilità dello stesso soggetto che le ha generate; ciò contraddistingue le eccedenze di interessi e le eccedenze ace rispetto alle perdite fiscali.

[IFRC 12: rilevanza fiscale del l'immobilizzazione immateriale - Risposta n. 280 del 4 aprile 2023](#)

L'Agenzia delle Entrate precisa che, salvo il ricorso al regime di riallineamento dei valori fiscali ai valori contabili l'immobilizzazione immateriale rilevata secondo l'IFRC 12 non assume rilevanza fiscale, mentre prosegue ad essere assoggettata alla disciplina fiscale previgente la pregressa rappresentazione contabile OIC dell'infrastruttura come coacervo di singoli asset materiali e immateriali.

[Regime di esenzione da ritenuta su alcuni proventi - Risposta n. 285 del 6 aprile 2023](#)

È ammissibile l'applicazione del regime di esenzione da ritenuta ex art. 7 co. 3 del decreto-legislativo. 351/2001 sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari italiani percepiti da un fondo pensione svizzero attraverso la partecipazione totalitaria in un fondo anch'esso svizzero. Condizione necessaria è che sia predisposta e venga condivisa un'autocertificazione del fondo pensione svizzero che attesti la residenza dello stesso in tale paese white list, nonché l'attestazione rilasciata dall'autorità competente dello stato di residenza dalla quale si evince il soddisfacimento del requisito della vigilanza prudenziale.

Istituzione nuovi codici tributo - Risoluzione n. 17 del 6 aprile 2023

L'Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo 7746, 7747, 7748, 7749, 7750 per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta a favore delle imprese in relazione ai maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante nel primo trimestre 2023 acquistati dai cessionari.

Disciplina fiscale del riallineamento dell'avviamento - Risposta n. 286 del 6 aprile 2023

In tema di revoca della disciplina fiscale del riallineamento dell'avviamento occorre considerare legittimo il ricorso all'istituto della remissione in bonis nei termini di presentazione della prima dichiarazione utile. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'esistenza della buona fede, in altri termini, presuppone che il contribuente abbia tenuto un comportamento coerente con il regime opzionale prescelto ovvero con il beneficio fiscale di cui intende usufruire, c.d. comportamento concludente, ed abbia soltanto omesso l'adempimento formale normativamente richiesto, che viene realizzato successivamente.

Delucidazioni sulla disciplina dei disallineamenti da ibridi - Risposta n. 288 del 7 aprile 2023

Il componente negativo di reddito sostenuto o che si ritiene sia sostenuto da un soggetto passivo è deducibile se e nella misura in cui uno degli stati di residenza o di localizzazione dei soggetti coinvolti nella transazione o nella serie di transazioni abbia effettuato un adeguamento equivalente con l'effetto di neutralizzare il disallineamento da ibridi in questione.

Piani di *stock option*: tassazione della plusvalenza - Risposta n. 289 del 11 aprile 2023

Con riferimento ai piani di *stock option*, la plusvalenza è determinata dalla differenza tra il corrispettivo percepito dalla vendita e il valore normale delle azioni al momento dell'assegnazione, a condizione che detto valore sia stato assoggettato a tassazione a titolo di lavoro dipendente. Qualora, invece, l'acquisizione di titoli o diritti non abbia concorso alla formazione del reddito, l'intero importo del corrispettivo percepito costituisce plusvalenza da assoggettare a imposta sostitutiva. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate evidenzia che i medesimi principi si applicano anche nella ipotesi in cui al momento dell'assegnazione dei titoli il contribuente era residente all'estero.

Consolidato fiscale: trasferimento perdita fiscale - Risposta n. 291 del 11 aprile 2023

La società consolidata può trasferire al consolidato sia l'eventuale perdita fiscale di periodo sia la quota di interessi passivi indeducibili che trova capienza nelle eccedenze di ROL conferite dalle altre società partecipanti al regime della tassazione di gruppo. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate evidenzia che il rischio di aggiramento del divieto di utilizzo delle perdite fiscali formatesi ante consolidato non si verifica nel caso in cui la società consolidata, pur in presenza di perdite fiscali pregresse, consegua una perdita fiscale di periodo o chiuda l'esercizio sociale a zero.

Applicazione del regime di neutralità fiscale previsto per le fusioni - Risposta n. 294 del 14 aprile 2023

Il regime di neutralità fiscale previsto per le fusioni dall'articolo 172 del TUIR si ritiene applicabile anche nel caso in cui l'operazione non sia disciplinata dalla direttiva UE fusioni scissioni e siano contemporaneamente rispettate le seguenti condizioni: l'operazione si qualifichi come fusione ai sensi della legislazione civilistica italiana; i soggetti coinvolti abbiano una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano; l'operazione produca effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto.

Utilizzo credito di imposta - Risposta n. 297 del 18 aprile 2023

Se è decorso il termine per l'utilizzo del credito di imposta edilizio ex art. 121 co. 3 del decreto-legislativo 34/2020 in compensazione, la compensazione stessa rimane inibita anche se il contribuente ravvede l'omessa presentazione del modello F24 a zero, pagando la relativa sanzione ridotta.

In questo caso, sono anche irrogabili le sanzioni da omesso versamento delle imposte, in ragione del fatto che il modello F24 a zero presentato tardivamente viene scartato per decorso del termine previsto per compensare.

Aggiornamenti in tema di controversie tributarie - Circolare n. 9 del 19 aprile 2023

La conciliazione agevolata non si applica alle controversie con oggetto le sole sanzioni. Inoltre, qualora gli importi pagati a titolo di riscossione provvisoria siano di ammontare superiore rispetto a quanto dovuto per la conciliazione agevolata, il contribuente può ottenere il rimborso della differenza. L'Agenzia delle Entrate fornisce i chiarimenti sulla procedura conciliativa fuori udienza, che permette di definire, con un abbattimento delle sanzioni a 1/18 del minimo e l'ulteriore beneficio di una rateazione in cinque anni, le controversie tributarie pendenti davanti alle corti di giustizia tributaria, in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, che hanno ad oggetto atti impositivi.

Tassazione della riserva da mancata conversione delle obbligazioni convertibili - Risposta n. 303 del 21 aprile 2023

La tassazione della riserva da mancata conversione delle obbligazioni convertibili rileva ai fini della deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 del TUIR e ai fini dell'ace.

Il caso di specie riguarda una holding industriale quotata che adotta gli IAS/IFRS e che nel 2014 ha emesso un POC, prestito obbligazionario convertibile, contabilizzato secondo il metodo del costo ammortizzato.

Ai fini della deducibilità degli interessi passivi e il calcolo del ROL, l'importo tassato della riserva di conversione assume la classificazione fiscale di provento assimilato agli interessi attivi nel periodo di imposta della mancata conversione.

Aggiornamenti in tema di controversie pendenti - Risposta n. 305 del 24 aprile 2023

La decadenza dal beneficio della definizione agevolata ed il ripristino del debito originario a titolo di sanzioni non consente il ripristino delle condizioni ante definizione al fine di considerare dette sanzioni parte del valore della lite. La scelta effettuata, al momento della notifica degli atti impositivi, di definire le sanzioni, attraverso la rinuncia all'impugnazione rende le sanzioni estranee al giudizio e, di conseguenza, escluse dall'ambito di applicazione dell'istituto definitorio.

Aggiornamenti per le liti pendenti - Risposta n. 306 del 24 aprile 2023

Per identificare le liti definibili occorre fare riferimento alla nozione di parte in senso formale, risultando necessario che al 1° gennaio 2023, data di entrata in vigore della legge n. 197 del 2022, l'Agenzia delle Entrate abbia lo status di parte processuale in quanto destinataria del ricorso o intervenuta nel relativo giudizio, volontariamente o perché chiamata in causa.

Novità in tema di avviso bonario - Risposta n. 307 del 27 aprile 2023

La definizione straordinaria degli avvisi bonari ex art. 1 co. 155 della l. 197/2022 presuppone che al 1° gennaio 2023 sia in corso il pagamento rateale ai sensi dell'art. 3-bis del D.lgs. 462/97. Pertanto, se, a fronte di un avviso bonario recapitato a novembre 2022, il contribuente ha presentato istanza di autotutela e la rideterminazione degli importi è avvenuta a gennaio 2023, non può esserci la definizione straordinaria in quanto a al 1° gennaio 2023 non era in corso il pagamento rateale.

IVA

Aggiornamenti in materia di *stock options* - Risposta n. 271 del 3 aprile 2023

L'Agenzia delle Entrate afferma che l'ambito applicativo del *call-off stock*, disciplinato ai fini IVA dall'art. 41-bis del decreto-legislativo 331/93, va circoscritto all'operazione intracomunitaria tra cedente/fornitore ed acquirente designato, coinvolgendo esclusivamente tali soggetti. Non è possibile, quindi, estenderne l'efficacia alle operazioni triangolari.

Trattamento IVA dei corsi di formazione - Risposta n. 279 del 4 aprile 2023

Le prestazioni formative erogate dai docenti, nell'ambito di corsi gestiti da soggetti terzi, non beneficiano dell'esenzione IVA di cui all'art. 10 co. 1 n. 20 del D.P.R. 633/72, qualora non si tratti di lezioni impartite a titolo personale. Invece, le somme corrisposte da una regione alla società che organizza corsi di formazione specifica di medicina generale possono fruire del regime di esenzione IVA con riguardo ai corsi di formazione espletati nei confronti di enti pubblici.

Trattamento IVA delle cessioni in triangolazione - Risposta n. 283 del 4 aprile 2023

L'Agenzia delle Entrate afferma che è possibile applicare il regime di non imponibilità IVA alla prima cessione di una triangolazione all'esportazione a condizione che il trasporto della merce al cessionario extra UE avvenga a cura o nome del primo cedente. Inoltre, la non imponibilità IVA per la prima cessione è sempre da escludere se il promotore della triangolazione acquisisce la disponibilità dei beni nel territorio dello stato.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

E: it-fm-tpp@kpmg.it



kpmg.com/it
kpmg.com/socialmedia

Tax Newsletter, 4/2023

© 2023 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi utilizzati su licenza dalle entità indipendenti dell'organizzazione globale KPMG.

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.