



Tax Newsletter

5/2022

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

Highlight di questo numero:

Prassi

- **Transfer pricing: l'intervallo di libera concorrenza - Circolare dell'Agencia delle entrate n. 16 del 24 maggio 2022**
- **IAS e OIC adopter: deducibilità degli accantonamenti - Interpello n. 272 del 18 maggio 2022**
- **Condotta fraudolenta e ravvedimento operoso - Circolare dell'Agencia delle entrate n. 11 del 12 maggio 2022**
- **Conferimento di stabile organizzazione - Interpello n. 251 del 10 maggio 2022**
- **Gruppo IVA: requisiti di accesso - Interpello n. 258 del 10 maggio 2022**

Prassi

Imposte sui redditi

[Chiarimenti in tema di PIR - Circolare dell'Agazia delle entrate n. 10 del 4 maggio 2022](#)

La disciplina fiscale dei piani di risparmio a lungo termine è stata modificata dalla Legge di Bilancio 2022. In particolare, esistono diverse tipologie di PIR, ai quali viene applicata la normativa fiscale in vigore al momento dell'apertura del piano stesso. Prima delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2022, non era possibile investire un importo superiore a Euro 150.000 nei PIR ordinari: con la nuova Legge di Bilancio, tale limite è stato innalzato a Euro 200.000. Inoltre, è stato eliminato il limite massimo al numero di PIR che un soggetto può detenere: è possibile possedere un solo PIR ordinario, ma è ammessa la detenzione di più PIR alternativi (l'ammontare complessivo degli investimenti non può comunque superare Euro 1,5 milioni). Per le persone fisiche, è stata prevista la possibilità di utilizzare, sotto forma di credito d'imposta, le eventuali minusvalenze che l'investimento suddetto può generare.

[Trattamento IRAP: contratti di acquisto/vendita a termine - Interpello n. 249 del 10 maggio 2022](#)

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito il corretto trattamento fiscale ai fini IRAP da applicare ai profitti e alle perdite da valutazione e realizzo derivanti da contratti di acquisto e vendita a termine (*physically-settled* e *cash-settled*). In particolare, tali componenti reddituali non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP, in quanto i suddetti contratti consentono alla società di realizzare profitti da arbitraggio, i quali vengono rilevati tra le componenti finanziarie del conto economico. Tali elementi finanziari risultano esclusi dal calcolo della base imponibile dell'imposta regionale.

[Conferimento di stabile organizzazione - Interpello n. 251 del 10 maggio 2022](#)

Il conferimento di una stabile organizzazione in Italia effettuato da un soggetto non residente a favore di un soggetto che risiede in Italia può beneficiare del regime della neutralità fiscale, a condizione che la società conferitaria mantenga, nel proprio bilancio, il medesimo valore fiscalmente riconosciuto che l'asset aveva nel bilancio della conferente.

[Operazioni straordinarie: riporto delle perdite - Interpelli nn. 252-253-254-255 del 10 maggio 2022](#)

In caso di scissione, il rischio di elusione relativo al riporto delle perdite non si ravvisa se la beneficiaria è una società che viene a costituirsi per effetto dell'operazione stessa, ai sensi dell'art. 172, comma 7, TUIR. Nel caso di specie, infatti, tutto il suo patrimonio proviene dalla società scissa, la quale risulta conseguentemente suddivisa in più centri di imputazione. La ratio della norma è quella di evitare il commercio di 'bare fiscali': a tale fine, è inoltre necessario il rispetto dei requisiti di vitalità economica fino alla deliberazione dell'operazione di scissione.

[Regime della neutralità fiscale: le operazioni di scissione - Interpello n. 256 del 10 maggio 2022](#)

L'Amministrazione finanziaria ha confermato che la scissione deve essere considerata un'operazione fiscalmente neutrale. Affinché tale principio possa essere applicato, l'operazione non deve avere come obiettivo ultimo quello di trasferire a terzi le quote di partecipazione delle beneficiarie, ma deve essere finalizzata alla continuazione dell'attività di impresa. Gli eventuali plusvalori latenti trasferiti concorreranno alla formazione del reddito della beneficiaria nel momento in cui verranno realizzati, ovvero ceduti a titolo oneroso o assegnati ai soci.

[Condotta fraudolenta e ravvedimento operoso - Circolare dell'Agazia delle entrate n. 11 del 12 maggio 2022](#)

L'Amministrazione finanziaria ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla disciplina dei reati tributari, di cui al D.L. n. 124/2019. Più specificatamente, il contribuente può accedere al cosiddetto 'ravvedimento operoso' per evitare la punibilità ai fini penali di violazioni fiscali: in caso di omesso versamento, il pagamento e l'estinzione di debiti tributari, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, può consentire di evitare in toto o in parte la punibilità del reato. Inoltre, il ravvedimento operoso è uno strumento a cui il contribuente può accedere anche in caso di condotte dichiarative fraudolente: si tratta di una importante novità, che modifica le precedenti interpretazioni dell'Amministrazione (contenute nella Circolare n. 180/1998).

[DAC 6: chiarimenti in tema di 'meccanismi transfrontalieri' - Circolare dell'Agazia delle entrate n. 12 del 13 maggio 2022](#)

Con la Direttiva DAC 6, è stato introdotto l'obbligo di comunicazione alle Autorità fiscali competenti dei cosiddetti 'meccanismi transfrontalieri': tale obbligo sussiste in capo agli intermediari, ovvero coloro che elaborano, commercializzano o mettono a disposizione un meccanismo transfrontaliero. In particolare, lo scambio di informazioni tra gli Stati Membri avviene mediante la messa a disposizione di un registro centrale, il quale può essere consultato da tutti gli Stati. La suddetta Circolare fornisce chiarimenti in merito alle modalità di comunicazione delle informazioni, nonché alle procedure da seguire in caso di segnalazione di operazioni sospette. Più specificatamente, nel caso di specie, è stato precisato che non sussiste il reato di violazione del segreto professionale, per comunicazioni effettuate in buona fede e nel rispetto della legge.

[Obblighi di comunicazione all'ARF - Interpello n. 267 del 17 maggio 2022](#)

Ai sensi dell'art. 7, commi 6 e 11, D.P.R. 605/1973, gli operatori finanziari sono tenuti a comunicare all'Anagrafe tributaria periodicamente l'esistenza e la natura dei rapporti finanziari in essere: in particolare, costituiscono oggetto di comunicazione tutti i rapporti che il soggetto intrattiene con la clientela. Con la suddetta risposta, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che tale obbligo sussiste anche in capo alla stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente.

[IAS e OIC *adopter*: deducibilità degli accantonamenti - Interpello n. 272 del 18 maggio 2022](#)

Ai sensi dell'art. 2, comma 1, D.M. 48/2009, i soggetti IAS e OIC *adopter* determinano il reddito ai fini IRES sulla base del criterio della prevalenza della sostanza sulla forma e non applicano i principi di cui all'art. 109, commi 1 e 2, TUIR. Per quanto riguarda gli accantonamenti, essi risultano deducibili a condizione che rientrino nell'art. 107, commi 1-3, TUIR, in applicazione del principio di derivazione rafforzata: in caso contrario, la deducibilità di questi oneri è ammessa solamente nel momento in cui i costi verranno effettivamente sostenuti.

[Riduzione dell'aliquota IRES: requisiti necessari - Circolare dell'Agencia delle entrate n. 15 del 17 maggio 2022](#)

Per i soggetti che svolgono un'attività caratterizzata da una marcata utilità sociale, l'Amministrazione prevede il riconoscimento di una aliquota IRES ridotta, pari al 12%. In particolare, i soggetti che possono fruire di questa agevolazione sono gli enti ospedalieri, le fondazioni di origine bancarie e gli enti religiosi, i quali devono essere dotati di personalità giuridica. L'aliquota IRES ridotta viene applicata a tutti i redditi che derivano dallo svolgimento di tali attività. E' bene precisare che per poter beneficiare della riduzione dell'aliquota IRES devono sussistere contemporaneamente sia i requisiti soggettivi che oggettivi in capo al soggetto considerato.

[Disposizioni antielusive: l'istituto giuridico dell'interposizione - Interpelli n. 274 del 18 maggio 2022 e n. 282 del 20 maggio 2022](#)

L'art. 37, comma 3, D.P.R. 600/1973 contempla sia le ipotesi di interposizione fittizia che le ipotesi di interposizione reale: in base a tale disposizione, sono imputati al contribuente tutti i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti, ma di cui egli è l'effettivo detentore per interposta persona. In sede di accertamento, l'interposizione non può essere ritenuta esclusa solamente sulla base di elementi formali (esistenza di elementi costitutivi di una società, rispetto di obblighi contabili), ma l'Amministrazione finanziaria può procedere alla verifica di ulteriori elementi fattuali per accertare che la società potenzialmente interposta non sia stata costituita appositamente per svolgere la funzione di mero centro di imputazione. Le eventuali imposte assolte all'estero a titolo definitivo sono ammesse in detrazione dell'imposta netta dovuta in Italia, ai sensi dell'art. 165 TUIR: la ratio di tale disposizione è quella di evitare la doppia imposizione.

[Carried interest: clausole di *good o bad leavership* - Interpelli n. 281 del 19 maggio 2022, n. 295 del 25 maggio 2022, nn. 310-311 del 27 maggio 2022](#)

L'art. 60 del D.L. n. 50/2017 ha disposto che i redditi derivanti dalla partecipazione a società o organismi di investimento percepiti da amministratori o dipendenti delle società stesse devono essere considerati redditi diversi o di capitale. Si tratta di quei proventi che vengono percepiti in virtù delle clausole di *good o bad leavership*, le quali vengono adottate al fine di allineare gli interessi degli investitori con quelli del management delle società.

[Transfer pricing: l'intervallo di libera concorrenza - Circolare dell'Agencia delle entrate n. 16 del 24 maggio 2022](#)

L'art. 110 del TUIR disciplina la materia dei prezzi di trasferimento, con particolare riferimento alle operazioni effettuate tra società residenti e società non residenti, tra loro legate da rapporti partecipativi: la ratio della disposizione è quella di imporre anche ai suddetti soggetti l'applicazione dei medesimi prezzi e condizioni di mercato che verrebbero pattuiti tra soggetti indipendenti. Tale concetto prende il nome di principio di libera concorrenza: l'Amministrazione finanziaria ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'intervallo di libera concorrenza che può essere considerato. Più specificatamente, può essere definito tale 'quell'intervallo di valori formato dagli indicatori finanziari selezionati in applicazione del metodo più appropriato relativo a ciascuna operazione tra terzi indipendenti che risulti parimenti comparabile con l'operazione controllata'.

[Consolidato fiscale: legittimità del risparmio d'imposta - Interpello n. 301 del 26 maggio 2022](#)

Ai sensi dell'art. 117 (e seguenti) TUIR, il risparmio d'imposta che si può generare accedendo ad un regime di tassazione di gruppo non può essere considerato indebito, poiché tale risparmio deriva dall'esercizio di un'opzione legittimamente prevista dal sistema tributario. Al fine di esercitare tale opzione, una società può mettere in atto le operazioni di riorganizzazione societaria che ritiene più idonee.

[Esenzione delle sopravvenienze attive da esdebitamento - Interpelli nn. 302-303 del 26 maggio 2022](#)

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, in presenza di un piano attestato di risanamento, la riduzione dei debiti non può essere considerata una sopravvenienza attiva tassabile per la parte che eccede le perdite di cui all'art. 84, TUIR, 'senza considerare il limite dell'80%, la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati'.

[Cessione d'azienda: trattamento fiscale dei fondi per rischi e oneri - Interpello n. 305 del 26 maggio 2022](#)

Il trasferimento di un ramo d'azienda a titolo oneroso non è un'operazione neutrale ai fini fiscali: l'acquirente potrà iscriverne gli asset del cedente al prezzo effettivamente pagato per la cessione, rilevando contemporaneamente una plusvalenza o una minusvalenza. Inoltre, se sussistono i requisiti, il cessionario potrà iscriverne a titolo originario fondi per rischi e oneri con piena rilevanza fiscale: gli accantonamenti e gli utilizzi seguiranno le consuete regole previste dal TUIR, ai fini della determinazione della base imponibile IRES e IRAP.

Imposte sui redditi - Agevolazioni

Conferimenti in denaro: trattamento ACE - Interpelli nn. 250 e 257 del 10 maggio 2022

Nel caso di conferimenti in denaro tra società appartenenti al medesimo gruppo, ai fini ACE, per evitare fenomeni duplicativi, è necessario procedere alla delimitazione del perimetro del gruppo. In altri termini, a fronte di un'unica immissione di denaro, il beneficio ACE può essere fruito da un solo soggetto. L'Amministrazione finanziaria precisa, inoltre, che i conferimenti in denaro rilevano ai fini dell'agevolazione fiscale in commento solamente se provenienti da soggetti domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

Regime speciale per lavoratori impatriati - Interpelli n. 259 dell'11 maggio 2022 e n. 275 del 18 maggio 2022

Ai sensi dell'art. 16, comma 1, D.Lgs. n. 147/2015, il lavoratore che rientra in Italia, a seguito di un distacco all'estero, può beneficiare del regime speciale per lavoratori impatriati, a condizione che quest'ultimo rientri in Italia in virtù di un nuovo contratto e di un nuovo ruolo aziendale. In altri termini, non vi deve essere continuità tra le condizioni economiche e le posizioni ricoperte dal dipendente prima e dopo il distacco. In caso di erronea mancata applicazione dell'agevolazione prevista, il lavoratore ha diritto a ottenere il rimborso delle maggiori ritenute applicate in capo al medesimo.

Credito d'imposta energivore - Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 13 del 13 maggio 2022

Le imprese energivore possono fruire di un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 25% delle spese sostenute nel primo e secondo semestre 2022 per l'acquisto di energia elettrica. Per poter accedere al beneficio, è necessario che l'impresa sia regolarmente iscritta agli elenchi del CSEA: il credito d'imposta può essere utilizzato fino al 31 dicembre 2022 e può essere ceduto, ma solamente per intero.

Credito d'imposta per investimenti 4.0 - Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 14 del 17 maggio 2022

La Legge di Bilancio 2022 ha modificato la disciplina relativa agli investimenti in beni strumentali nuovi, prevedendo la possibilità di riconoscere alle imprese un credito d'imposta: una particolare disciplina è stata prevista per i beni materiali e immateriali rientranti nella definizione di 'Industria 4.0'. La normativa prevede il riconoscimento di un credito d'imposta, per gli investimenti effettuati fino al 31 giugno 2025, pari al: 20% del costo sostenuto per investimenti fino a Euro 2,5 milioni; 10% del costo sostenuto per investimenti da Euro 2,5 milioni a Euro 10 milioni; 5% del costo sostenuto per investimenti da Euro 10 milioni a Euro 20 milioni. Il limite massimo pari a Euro 20 milioni deve essere considerato su base annuale e non per l'intero triennio (2022-2025).

Infine, la suddetta Circolare fornisce nuovi chiarimenti in tema di credito d'imposta ricerca e sviluppo, credito d'imposta per il sostenimento di spese di consulenza (nelle PMI), credito d'imposta per librerie e per impianti di compostaggio nei centri agroalimentari.

Rivalutazione degli immobili a destinazione alberghiera - Interpello n. 269 del 18 maggio 2022

Ai sensi dell'art. 6-bis, D.L. n. 23/2020, le imprese appartenenti al settore alberghiero o termale possono procedere alla rivalutazione dei beni e delle partecipazioni iscritte nel bilancio al 31 dicembre 2019. In particolare, l'operazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea. Inoltre, possono essere rivalutati anche i beni immobili che sono stati concessi in locazione ai soggetti appartenenti al suddetto settore, nonché gli immobili in corso di costruzione, rinnovo o completamento.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Interpello n. 270 del 18 maggio 2022

L'art. 1, comma 1056, L. n. 178/2020 ha rinnovato la disciplina relativa al credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi. I soggetti che decidono di avvalersi di questa agevolazione hanno l'obbligo di conservare tutti i documenti idonei a dimostrare 'l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili'. In particolare, le fatture di acquisto devono presentare il chiaro riferimento ai commi 1054-1058-ter della suddetta legge; per i verbali di collaudo, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che non è necessaria tale indicazione, in quanto si tratta di documenti che non possono essere attribuiti a beni diversi da quelli a cui sono destinati.

Eliminazione di un bene e super-ammortamento - Interpello n. 317 del 31 maggio 2022

L'Amministrazione finanziaria ha precisato che l'eliminazione di un bene dal processo produttivo di una società comporta conseguentemente l'impossibilità di continuare a fruire dell'agevolazione del super-ammortamento: in altri termini, la società non può continuare a ridurre la base imponibile IRES per un importo pari alle eventuali quote non dedotte residue. L'importo complessivo del beneficio eventualmente fruito dalla società deve essere rideterminato, considerando l'avvenuta cessazione del rapporto contrattuale o l'eliminazione del bene dal sistema di produzione.

IVA

Gruppo IVA: requisiti di accesso - Interpello n. 258 del 10 maggio 2022

Ai sensi dell'art. 70, comma 5, D.P.R. 633/1972, l'ingresso di un nuovo soggetto all'interno del gruppo IVA non è immediato, ma avviene a partire dall'anno successivo a quello di trasferimento delle quote societarie. La ratio della disposizione è quella di evitare il subentro all'interno del gruppo di soggetti che sono legati solo da rapporti temporanei.

Rimborso IVA transfrontaliero - Interpello n. 278 del 19 maggio 2022

Il Decreto IVA contiene una diversa disciplina per i rimborsi IVA, a seconda che il soggetto richiedente sia un soggetto comunitario o risieda in un paese extra-UE. In particolare, l'art. 38-bis2 prevede, per i soggetti residenti nell'UE, la possibilità di richiedere il rimborso dell'IVA sugli acquisti, assolta in Italia, tramite la propria Amministrazione finanziaria: la norma può essere applicata solamente a condizioni di reciprocità con lo Stato in cui risiede il richiedente. I soggetti extra-UE, invece, possono richiedere il rimborso presentando una richiesta all'Amministrazione finanziaria competente in Italia. Inoltre, il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, richiesto dal soggetto a rimborso, può essere ceduto.

Trattamento IVA: intermediazione di valori mobiliari - Interpello n. 299 del 26 maggio 2022

I servizi di intermediazione di valori mobiliari non possono essere considerati esenti IVA, se non vi è alcuna partecipazione di consulenti tra il soggetto che promuove i titoli e il cliente finale. In particolare, tale attività non rientra nella definizione di attività di negoziazione, elaborata dal Comitato Consultivo con il *Working Paper* n. 849/2015: se non intervengono soggetti intermediari tra il soggetto che emette i titoli e il potenziale investitore, l'operazione non può essere considerata esente IVA, ai sensi dell'art. 135, paragrafo 1, lett. f), Direttiva IVA 2006/112/CE.

Gruppo IVA: esclusa la transnazionalità - Interpello n. 300 del 26 maggio 2022

L'art. 70-bis, D.P.R. 633/1972 ha previsto la possibilità per tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato, tra i quali sussiste un rapporto di controllo di diritto (ex art. 2359, comma 1, n.1, c.c.), di esercitare l'opzione per la liquidazione IVA di gruppo. L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che non è ammessa la transnazionalità del gruppo IVA, ovvero nel gruppo non possono partecipare soggetti che siano residenti al di fuori del territorio dello Stato.

Restituzione IVA in caso di cessazione dell'attività - Interpello n. 309 del 27 maggio 2022

L'Amministrazione finanziaria ha precisato che il soggetto che abbia chiuso la partita IVA prima del deposito del piano di riparto ha diritto al recupero dell'IVA di rivalsa non incassata, nonostante non possa emettere la nota di credito relativa. Ai sensi dell'art. 30-ter, D.P.R. 633/1972, nel caso di specie, il soggetto che ha diritto alla restituzione dell'IVA può presentare una eventuale dichiarazione integrativa, dimostrando di aver assolto a tutti gli adempimenti di legge previsti.

Trattamento ai fini IVA per le società in *house* - Interpello n. 316 del 31 maggio 2022

Il trasferimento di personale fra la casa madre e una stabile organizzazione o fra due stabili organizzazione non è un'operazione imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto: nel caso di specie, infatti, l'operazione si sostanzia in una rinegoziazione del contratto di lavoro da parte dei lavoratori in questione presso la sede verso la quale è previsto il trasferimento. La conclusione proposta dall'Amministrazione riguarda sia la stipula di un contratto temporaneo sia la stipula di un contratto definitivo.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

Tax Professional Practice Team

E: it-fm-tpp@kpmg.it

[kpmg.com/it](https://www.kpmg.com/it)

[kpmg.com/it/socialmedia](https://www.kpmg.com/it/socialmedia)



Tax Newsletter n. 5/2022

© 2022 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.