

Tax Newsletter

3/2023

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:

- Chiarimenti in tema di Super ACE - Risposta n. 229 del 1° marzo 2023
- Valutazione antiabuso di una scissione parziale non proporzionale asimmetrica - Risposta n. 233 del 1 marzo 2023
- Stabile organizzazione - Risposta n. 242 del 6 marzo 2023
- Sopravvenienza attiva derivante da sentenza: la determinazione della base imponibile IRES ed IRAP - Risposta n. 264 del 21 marzo 2023
- Vendita di beni destinati in un altro Stato membro - Risposta n. 230 del 1° marzo 2023

Legislazione

Imposte sui redditi

Comunicazioni per l'adempimento spontaneo - Provvedimento n. 61196 del 6 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità con le quali verranno inviate le comunicazioni per l'adempimento spontaneo destinate ai soggetti passivi che hanno emesso fatture elettroniche oltre i termini stabiliti o che hanno trasmesso i dati dei corrispettivi telematici giornalieri oltre i dodici giorni previsti. Nelle comunicazioni, inviate al domicilio digitale dei contribuenti, sarà contenuto l'invito a verificare le possibili irregolarità, fornendo, nel caso, i chiarimenti necessari a motivare il ritardo di trasmissione. Qualora le irregolarità non siano giustificabili, sarà eventualmente possibile sanare la violazione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso.

Comunicazione credito d'imposta energia - Provvedimento n. 56785 del 1° marzo 2023

Con tale provvedimento l'Agenzia delle Entrate ha fornito informazioni in merito alla comunicazione dei crediti d'imposta per energia e gas maturati nel 2022 non ancora utilizzati, evitando di incorrere nella perdita del diritto di utilizzo del credito residuo. Tale provvedimento prevede l'aggiornamento del modello di comunicazione per ricomprendervi i crediti per i carburanti delle imprese agricole e della pesca relativi al terzo trimestre 2022, come previsto dalla legge di conversione del mille proroghe. Oggetto della comunicazione sono i crediti di imposta maturati dalle imprese nel terzo e quarto trimestre del 2022 sui costi dell'energia elettrica e del gas, alla data del 16 marzo 2023 non ancora utilizzati in compensazione.

Prassi

Imposte sui redditi

SPAC e ACE - Risposta n. 228 del 1° marzo 2023

Secondo il parere espresso dall'Agenzia delle Entrate, la riduzione della base ACE dovuta a incrementi di titoli e dei valori mobiliari, ex art. 1 co. 6-bis del DL 201/2011, non può essere applicata ad una *Special purpose acquisition company*, in sigla SPAC, che si è fusa con una compagnia di assicurazione.

Nel caso specifico, infatti, la SPAC non opera nei confronti del pubblico ed è incluso in un gruppo di soggetti che svolgono attività assicurativa: la stessa può quindi considerarsi, ai fini fiscali, alla stregua di una società di assicurazione, non soggetta alla sterilizzazione in esame.

Chiarimenti in tema di Super ACE - Risposta n. 229 del 1° marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate fornisce informazioni in merito alla spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale ad uso termoelettrico, escluso dall'agevolazione per le imprese gasivore, può beneficiare del credito d'imposta riconosciuto alle imprese energivore per la produzione di energia elettrica destinata all'autoconsumo, in presenza dei requisiti richiesti.

Nel caso di specie, la società potrà fruire del credito d'imposta per la spesa relativa all'acquisto del gas naturale per la produzione di energia elettrica destinata all'autoconsumo, secondo i criteri quantitativi indicati e sempreché sussistano i presupposti previsti dall'art. 4 co. 2 del decreto-legge 17/2022.

Credito d'imposta per l'acquisto di gas naturale - Risposta n. 231 del 1° marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate fornisce informazioni in merito alla spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale ad uso termoelettrico, escluso dall'agevolazione per le imprese gasivore, può beneficiare del credito d'imposta riconosciuto alle imprese energivore per la produzione di energia elettrica destinata all'autoconsumo, in presenza dei requisiti richiesti.

Nel caso di specie, la società potrà fruire del credito d'imposta per la spesa relativa all'acquisto del gas naturale per la produzione di energia elettrica destinata all'autoconsumo, secondo i criteri quantitativi indicati e sempreché sussistano i presupposti previsti dall'art. 4 co. 2 del decreto-legge 17/2022.

Valutazione antiabuso di una scissione parziale non proporzionale asimmetrica - Risposta n. 233 del 1° marzo 2023

Per evitare elusione, occorre che la scissione si caratterizzi come operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna società partecipante all'operazione, con l'impiego della molta liquidità a disposizione di ognuna a favore degli investimenti finanziari e/o immobiliari. In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato una valutazione antiabuso di una scissione parziale non proporzionale asimmetrica.

Trattamento fiscale dei costi di transazione - Risposta n. 235 del 2 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate analizza la rilevanza fiscale dei costi di transazione imputati a incremento del valore fiscale della partecipazione a seguito di un'operazione di acquisizione di una partecipazione totalitaria seguita dalla fusione della partecipata. Tali costi, se capitalizzati ad incremento del valore delle partecipazioni, assumono rilevanza ad incremento del valore fiscale della partecipazione nella società target ex art. 110 co. 1 lett. B. del TUIR.

Ai fini IRAP, i costi di transazione mantengono la loro originaria classificazione quali costi accessori rispetto al costo della partecipazione acquisita nella società target, per cui gli stessi non concorreranno alla formazione della base imponibile del tributo regionale.

Trust - Risposta n. 237 del 2 marzo 2023

Secondo l'Agenzia delle Entrate anche coloro che beneficiano di un trust non discrezionale sono tenuti ad assolvere pienamente gli obblighi di monitoraggio fiscale e, dunque, devono indicare il valore degli investimenti detenuti all'estero dall'entità e delle attività estere di natura finanziaria ad essa intestate, nonché la percentuale di patrimonio nell'entità stessa.

Trattamento fiscale di una sopravvenuta insussistenza di una passività - Risposta n. 240 del 6 marzo 2023

La sopravvenuta insussistenza di una passività a seguito della rinuncia al credito da parte del creditore non concorre alla formazione del reddito, sebbene gli effetti della rinuncia siano rilevati a Conto economico, in quanto la passività non risulta correlata ad alcun componente negativo di reddito oggetto di deduzione nei periodi d'imposta precedenti. Non costituisce, infatti, sopravvenienza attiva tassabile ex art. 88 co. 1 del TUIR la sopravvenuta insussistenza di una passività derivante da componenti che non hanno concorso a formare il reddito imponibile.

Credito d'imposta per l'energia nel caso di fusione - Risposta n. 241 del 6 marzo 2023

Ai fini dell'individuazione del parametro iniziale di riferimento rilevante per il credito d'imposta a favore delle imprese non energivore ex art. 3 del decreto-legge 21/2022 in caso di fusione, non è possibile considerati i dati di consumo relativi a POD intestati alle società incorporate, né il parametro forfetario.

Pertanto, ai fini del calcolo del contributo spettante, nel caso di specie la società incorporante dovrà far riferimento al corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019 calcolato sui consumi riferibili alle utenze di cui risultava intestataria nel suddetto periodo.

Regime fiscale dei *carried interest* - Risposta n. 249 del 13 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sulla possibilità di beneficiare del regime fiscale dei *carried interest* in caso di assegnazione di azioni a titolo di *grant* solo a favore dell'amministratore delegato e di manager selezionati dalla società.

Si osserva che il piano di performance shares del caso di specie non rappresenta né una particolare forma di remunerazione delle azioni ordinarie detenute dai manager e

dall'amministratore delegato, né una forma di rendimento legato al possesso delle medesime in quanto non riconosciuto agli altri soci detentori dei medesimi titoli. Pertanto, non viene riconosciuta la possibilità di applicare la presunzione prevista dal DL 50/2017 e si ritiene che il valore delle azioni attribuite/trasferite delle azioni a titolo di *grant* all'amministratore delegato e ai manager costituiscano reddito di lavoro dipendente.

Chiarimenti in tema di tregua fiscale - Circolare n. 6 del 20 marzo 2023

L'Agenzia fornisce delle indicazioni sulle misure salva-cartelle introdotte dalla Legge di Bilancio 2023: dalla regolarizzazione delle violazioni formali al cosiddetto ravvedimento speciale, fino all'adesione e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento. L'autorità finanziaria fornisce anche le risposte sulla definizione delle liti pendenti e sulla regolarizzazione degli omessi pagamenti delle rate.

Imposizioni di dividendi per società non residenti - Risposta n. 256 del 17 marzo 2023

In merito alle modalità di imposizione dei dividendi e degli altri proventi derivanti dalla partecipazione a società non residenti, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'esclusione dal reddito del 95% dei proventi percepiti rimane condizionata al fatto che la remunerazione sia costituita direttamente dalla partecipazione ai risultati economici dell'emittente.

L'Agenzia ha evidenziato come non sia possibile derogare, ai fini del riconoscimento dell'esclusione dal reddito complessivo dei redditi, al requisito della totale correlazione, e quindi del fatto che la remunerazione, o meglio, la quota di remunerazione indeducibile nell'altro Stato, sia parametrata unicamente ai risultati economici dell'emittente.

Operazione di finanziamento e scissione: quando è abusiva - Risposta n. 260 - 263 del 21 marzo 2023

In tema di 'Operazioni di finanziamento e scissione per la valutazione antiabuso dell'operazione', rileva il principio per cui le finalità perseguite attraverso la scissione devono muovere da interessi propri delle società coinvolte e non da interessi dei singoli soci, estranei al contesto imprenditoriale. Laddove l'operazione non modifica la situazione patrimoniale dei soci, la realizzabilità dell'aumento di capitale, volto alla patrimonializzazione è reso possibile attraverso la preventiva distribuzione di dividendi a favore dei soci persone fisiche, distribuzione da assoggettare a ritenuta a titolo di imposta del 26%.

Credito d'imposta per le imprese non energivore - Risposta n. 258 - 259 - 261 del 21 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello nn. 258, 259 e 261 del 21 marzo 2023 in tema di credito d'imposta per le imprese non energivore.

In assenza di un'espressa esclusione normativa per la fruizione del credito in esame da parte delle società in difficoltà, nel presupposto che ricorrano i presupposti previsti dalle disposizioni per il riconoscimento del contributo in relazione all'attività commerciale, quella preposta alla continuazione dell'attività aziendale, deve ritenersi che non sussistono elementi che ostacolano la fruizione del credito d'imposta in questione da parte della società ammessa alla procedura di amministrazione straordinaria per le grandi imprese in crisi.

ACE: non rilevanza degli utili nel caso di conferimento d'azienda - Risposta n. 262 del 21 marzo 2023

In tema di aiuto alla crescita economica, ferma la neutralità fiscale dell'operazione di cui all'art. 176 del TUIR, è necessario considerare che la rappresentazione contabile del conferimento di azienda non è regolamentata da alcun principio contabile nazionale con l'effetto che esistono prassi diverse circa il trattamento da riservare ai plusvalori che potrebbero emergere nel bilancio del conferente a seguito della suddetta operazione. Al fine di garantire le medesime modalità di calcolo in tema di aiuto alla crescita economica, a prescindere dalle regole contabili adottate, si è ritenuto necessario considerare non rilevanti, gli utili derivati da tale operazione.

Sopravvenienza attiva derivante da sentenza: la determinazione della base imponibile IRES ed IRAP - Risposta n. 264 del 21 marzo 2023

In linea di principio, nelle fattispecie riconducibili a procedimenti contenziosi, la rilevazione in bilancio del componente positivo deve avvenire nell'esercizio in cui sorge il relativo diritto, che rappresenta effettivamente un'obbligazione di terzi verso la società. Di conseguenza, nel caso in cui dalla sentenza scaturisca un componente positivo di natura reddituale, la rilevazione nel conto economico deve avvenire nell'esercizio in cui il provvedimento giudiziale viene a giuridica esistenza, indipendentemente dall'eventuale passaggio in giudicato o, più in generale, indipendentemente dall'iter del contenzioso in atto. Ai fini della rilevazione contabile del componente non è richiesto infatti che l'obbligazione sorta assuma le caratteristiche dell'immodificabilità.

Casi di inapplicabilità dell'Art Bonus - Risposta n. 266 del 22 marzo 2023

Non si ritengono ammissibili all'agevolazione fiscale 'Art Bonus' i contributi, deliberati annualmente dall'assemblea dei fondatori e versati dagli stessi al fondo di gestione, al fine di sostenere l'attività concertistica e corale dell'Ente.

Interposizione del trust: come tassare il reddito prodotto - Risposta n. 267 del 27 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate ricorda che i trust, residenti e non residenti, sono inclusi tra i soggetti passivi IRES. Ai fini dell'individuazione del regime fiscale applicabile al reddito, si distinguono due tipologie di trust; il trust trasparente, ossia con beneficiario di reddito individuato, il cui reddito è tassato in capo al beneficiario, mediante imputazione per trasparenza e applicando le regole proprie di tassazione di tale soggetto beneficiario e il trust opaco, ovvero il trust senza beneficiario di reddito individuato e il cui reddito è tassato in capo al trust quale soggetto passivo IRES.

Interpello su nuovi investimenti: criteri di ammissibilità - Circolare n. 7 del 28 marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di interpello sui nuovi investimenti, per consentire a imprese, nazionali ed estere di ottenere una risposta sul trattamento tributario da applicare al proprio piano di sviluppo in Italia. Per la presentazione di un'istanza di interpello sui nuovi investimenti, la definizione di investimento rilevante è aperta e ricomprende qualsiasi progetto di realizzazione di un'iniziativa economica avente carattere duraturo, ivi incluse

le attività volte alla ristrutturazione di un'impresa in crisi, all'ottimizzazione o efficientamento di un complesso aziendale già esistente. Ai fini delle istanze sui nuovi investimenti, quindi, assume sostanzialmente rilievo la realizzazione di qualsiasi iniziativa economica che sia in grado di determinare l'afflusso nel territorio dello Stato di risorse finanziarie e, comunque, di ricchezza, a condizione che la quantificazione dell'investimento effettuato sia riscontrabile in maniera puntuale attraverso i dati di bilancio dei soggetti che partecipano all'investimento stesso. Sono incluse tra gli investimenti rilevanti anche le operazioni di rimpatrio di attività.

Art Bonus per le Fondazioni - Risposta n. 270 del 31 marzo 2023

Le Fondazioni, nonostante abbiano veste giuridica di soggetto di diritto privato, hanno natura sostanzialmente pubblicistica, sembrano poter beneficiare dell'agevolazione fiscale 'Art Bonus' delle erogazioni liberali destinate a interventi di manutenzione, protezione e restauro dell'immobile sede delle Fondazioni e dei beni d'arte.

Introduzione di nuovi codici tributo - Risoluzioni n. 12 - 13 - 14 - 15 - 16

L'Agenzia delle Entrate con le risoluzioni del 1° marzo 2023 numero 12 e 13 ha rispettivamente introdotto il codice tributo per il versamento di sanzioni e interessi da ravvedimento operoso relativamente a talune imposte emergenti dalla dichiarazione annuale dei redditi e ha fornito aggiornamenti dei codici tributo per il versamento, tramite il modello F24 Accise, delle somme afferenti alla gestione della concessione dei giochi numerici a totalizzatore nazionale. Inoltre, con le risoluzioni n.14 e 16 sono stati istituiti i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali; mentre con la risoluzione n. 15 sono stati istituiti i codici tributo per il versamento del contributo di solidarietà temporaneo per il 2023.

IVA

Iva cessione ramo d'azienda - Risposta n. 227 del 1° marzo 2023

Una società inattiva che prosegue l'attività di un ramo d'azienda, ricevuto a seguito di conferimento, non può ottenere i rimborsi IVA di ammontare superiore a Euro 30.000 senza prestare la garanzia patrimoniale. Occorre considerare, infatti, quanto segue:

- i requisiti per l'esonero dalla prestazione della garanzia non si trasferiscono automaticamente con l'attività acquisita a seguito di una operazione straordinaria;
- la circostanza che la società sia attualmente inattiva lascia presumere proprio il verificarsi dell'ipotesi di rischio di cui all'art. 38-bis co. 4 lett. A. del D.P.R. 633/72 e, pertanto, l'obbligo di prestare la garanzia patrimoniale.

Vendita di beni destinati in un altro Stato membro - Risposta n. 230 del 1° marzo 2023

Con riferimento alla vendita di beni destinati in un altro Stato membro, se non ricorrono le condizioni per la non imponibilità IVA ex art. 41 co. 1 lett. a e lett. b del decreto-legge 331/93, l'assenza di iscrizione al VIES da parte del cessionario UE determina l'applicazione dell'IVA in Italia da parte del cedente nazionale.

Inoltre, i requisiti per qualificare l'operazione come vendita a distanza non ricorrono nel caso in cui i beni non risultano spediti o trasportati a destinazione di:

- persone fisiche non soggetti d'imposta;
- organismi internazionali e consolari;
- cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

IVA e restituzione di un deposito cauzionale - Risposta n. 232 del 1° marzo 2023

L'Agenzia delle Entrate ritiene integrato il presupposto oggettivo dell'IVA, ai sensi dell'art. 3 del DPR 633/72, qualora un soggetto passivo rinuncia a chiedere la restituzione di un deposito cauzionale definito nel contratto di affitto a fronte dell'impegno della controparte a rinunciare a ogni pretesa.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato l'accordo transattivo raggiunto tra due società e ravvisato l'esistenza del nesso sinallagmatico tra l'obbligo di non fare posto a carico di uno dei due soggetti e la rinuncia dell'altro a chiedere la somma versata a titolo di deposito cauzionale. Pertanto, si è affermato che l'ammontare trattenuto debba essere assoggettato ad imposta.

Casi di applicazione aliquota 5% - Risposta n. 239 del 6 marzo 2023

L'aliquota IVA del 5% prevista dall'art. 5 co. 2 del decreto-legge 115/2022 si applica, nel periodo tre il 1° ottobre 2022 e

il 31 dicembre 2022, all'energia termica somministrata nell'ambito del contratto servizio energia, a prescindere se prodotta esclusivamente con gas metano ovvero in impianti policombustibili. In quest'ultimo caso, l'agevolazione si riferisce alla sola quota di energia derivante dalla combustione del gas metano, da stimare sulla base dei dati storici ove si possa determinare, *ex post*, la quota di gas effettivamente impiegata nel trimestre.

Imbarcazione in regime di temporanea immissione - Risposta n. 254 del 17 marzo 2023

Sono non imponibili IVA, i lavori di manutenzione ordinaria nella specie, riverniciatura di coperta e interni nonché sostituzione di sartame e plexiglas degli oblò su un'imbarcazione riconducibile ad un soggetto estero, ma ormeggiata in Italia e vincolata al regime doganale di temporanea importazione.

La citata norma comprende, fra i casi di non imponibilità le lavorazioni previste e realizzate in Italia sui beni di provenienza estera non ancora definitivamente importati. Inoltre, con riferimento alla procedura di ammissione temporanea, l'art. 235 del Regolamento delegato Ue 2446/2015 ne consente l'utilizzo per le lavorazioni, quali le revisioni e messe a punto, finalizzate alla conservazione del bene.

IVA al 10% per i dispositivi medici - Risposta n. 257 del 20 marzo 2023

Sono soggette all'aliquota IVA del 10% le cessioni dei prodotti come i dispositivi medici a base di sostanze, normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari, classificabili nella voce 3004 della nomenclatura combinata.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

E: it-fm-tpp@kpmg.it



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

Tax Newsletter, 3/2023

© 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.