



NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 1/7

IMPOSTE DIRETTE

DECADENZA DAL RIALLINEAMENTO

Il conferimento in regime di neutralità fiscale ex art. 176 tuir di un ramo di azienda comprensivo di beni precedentemente oggetto di riallineamento, non configura un'ipotesi di decadenza dal riallineamento. Tuttavia, la successiva cessione delle quote ricevute in seguito al conferimento rappresenta una sorta di cessione indiretta dei beni affrancati con conseguente decadenza ed applicazione del *recapture* (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 893 del 31.12.2021).

ACQUISTO DI PARTECIPAZIONE E SUCCESSIVA FUSIONE

E' elusiva l'operazione di cessione di partecipazione in una società che detiene unicamente un immobile concesso in locazione, e la successiva fusione per incorporazione della società stessa. Ciò in quanto, in tal modo, si aggirerebbe il regime fiscale di cessione dell'immobile (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 892 del 31.12.2021).

IPER-AMMORTAMENTO

Il contratto di acquisto dei macchinari può prevedere ulteriori impegni a carico del fornitore successivamente alla consegna, quali:

- un primo collaudo presso lo stabilimento del fornitore,
- l'addestramento e la formazione del personale all'utilizzo dei macchinari,
- un secondo collaudo presso la sede produttiva dell'acquirente.

In tal caso, si è in presenza di un contratto complesso, con il quale il fornitore si impegna a vendere i macchinari all'acquirente e ad eseguire ulteriori e rilevanti attività a favore di quest'ultimo. Pertanto, ai fini dell'individuazione del momento di "effettuazione" dell'investimento - determinante ai fini dell'iper-ammortamento per inquadrare il bene nella corretta finestra temporale - non è sufficiente la "consegna" dei macchinari ex art. 109 tuir, ma è necessario altresì lo svolgimento delle ulteriori attività (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 895 del 31.12.2021).

CFC

L'Agenzia entrate fornisce chiarimenti in merito al regime delle Controlled Foreign Companies, come modificato dal Decreto ATAD (Agenzia delle entrate, Circolare n. 18 del 27.12.2021).

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 2/7

SOCIETA' NON OPERATIVE: COEFFICIENTI

Ai fini della verifica del test di operatività, i produttori di energia eolica devono fare riferimento al coefficiente del 6% (al pari degli operatori del fotovoltaico) (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 819 del 16.12.2021).

TRUST

Il trust si considera inesistente nel caso in cui il trustee non possa esercitare i suoi poteri senza il consenso dei beneficiari. Tale circostanza si verifica, sia pure indirettamente, nel caso in cui (i) per l'operato del trustee è richiesto il parere o il consenso del Guardiano che risulta di fatto non indipendente dai beneficiari, (ii) vi è la possibilità di estinzione anticipata del Trust, trascorso il "Periodo di Indisponibilità", ad opera dei "beneficiari" (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 796 del 01.12.2021).

LIMITE AIUTI DI STATO

In seguito all'aumento della soglia da euro 800.000 a euro 1.800.000 del valore nominale complessivo delle misure di aiuto (e di tutte le misure concesse ai sensi della sezione 3.1 del "Quadro Temporaneo"), occorre distinguere a seconda che:

- l'aiuto sia stato concesso prima del 28 gennaio 2021, in tal caso il valore degli aiuti non deve superare 800.000 euro;
- l'aiuto sia stato concesso a partire dal 28 gennaio 2021, in tal caso il valore degli aiuti non deve superare 1.800.000 euro (n.b. dal 18.11.2021 la soglia è stata elevata a euro 2.300.000).

La data di concessione è definita facendo riferimento a: (i) la data di approvazione della domanda di aiuto, qualora la concessione dell'aiuto sia subordinata a tale domanda ed approvazione, (ii) la data di presentazione della dichiarazione dei redditi o la data di approvazione della compensazione in relazione ai crediti d'imposta, (iii) la data di entrata in vigore della normativa di riferimento negli altri

casi (tra cui l'annullamento delle rate IMU) (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 797 del 01.12.2021).

SOCIETA' DI PARTECIPAZIONE NON FINANZIARIA

Sotto il profilo soggettivo, tra le società di partecipazione non finanziaria di cui all'art. 162-bis TUIR sono ricomprese anche le società in liquidazione, se soddisfano le condizioni ivi previste.

Sotto il profilo oggettivo, ai fini della verifica della prevalenza, non si tiene conto dei valori di bilancio derivanti dal conto corrente di corrispondenza (cash pooling) (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 834 del 17.12.2021).

CESSIONE DI PARTECIPAZIONI CON CLAUSOLA EARN-OUT

L'Agenzia delle entrate chiarisce le modalità di compilazione della dichiarazione al fine di rappresentare correttamente i redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni con clausole di earn-out (Agenzia delle entrate, Risoluzione n. 74 del 20.12.2021).

BREXIT: RITENUTA SUGLI INTERESSI DEI FINANZIAMENTI A MEDIO-LUNGO TERMINE

Gli interessi sui finanziamenti a medio-lungo termine concessi da una banca stabilita nel Regno Unito ad una impresa italiana non possono più beneficiare del regime di esclusione da ritenuta ex art. 26, co. 5-bis, d.p.r. 600/1973 (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 839 del 21.12.2021).

PARTICIPATION EXEMPTION

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito all'applicazione del regime di participation exemption a degli strumenti finanziari partecipativi. In particolare, la condizione di iscrizione tra le immobilizzazioni finanziarie si considera soddisfatta anche se i titoli sono stati oggetto di integrale svalutazione nel primo bilancio di possesso

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 3/7

(Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 831 del 17.12.2021).

In caso di risoluzione di diritto del contratto di cessione della partecipazione, il contratto deve essere considerato come se non fosse mai esistito. Dunque, l'holding period non si considera interrotto dalla cessione poi risolta (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 824 del 17.12.2021).

CREDITO DI IMPOSTA INDUSTRIA 4.0

Il credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi ex l. 178/2020 spetta altresì in caso di utilizzo dei beni con proprio personale presso cantieri esteri, <<a condizione che detto bene agevolabile appartenga alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale e che sia utilizzato nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa>>.

L'agevolazione spetta altresì in caso di noleggio dei beni a clienti che intendono utilizzarlo all'estero, <<a condizione che l'utilizzo all'estero del bene non assuma la misura prevalente in termini di tempo e economici rispetto al relativo utilizzo in Italia>> (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 829 del 17.12.2021).

La "ritardata" interconnessione del bene al sistema aziendale non comporta il venir meno dell'agevolazione, ma determina lo slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio, con conseguente slittamento anche del termine finale di fruizione. Tuttavia, la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 71 del 03.02.2022).

DISAPPLICAZIONE DEI LIMITI AL RIPORTO PERDITE IN CASO DI FUSIONE

L'Agenzia entrate fornisce parere positivo alla disapplicazione dei limiti al riporto perdite ed interessi passivi con riferimento ad una operazione di MLBO con

fusione inversa, in cui il mancato superamento dei ricavi è conseguenza degli effetti negativi derivanti dalla pandemia COVID-19 (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 828 del 17.12.2021).

RISARCIMENTO DANNI IN ESITO A LODO ARBITRALE

Il risarcimento danni deve essere rilevato nell'esercizio in cui viene riconosciuto in esito al lodo arbitrale, anche se il provvedimento non risulta definitivo in quanto oggetto di impugnazione. Inoltre, il risarcimento concorre integralmente alla formazione del reddito in tale periodo di imposta; mentre eventuali circostanze che ne limitino l'effettivo incasso dovranno essere valutate in base alla disposizione di cui all'art. 101, co. 5, TUIR relativo alle perdite su crediti (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 823 del 17.12.2021).

LIMITI ALLA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI

La disciplina di cui all'art. 96 TUIR che limita la deduzione degli interessi passivi non costituisce una norma anti-elusiva specifica e dunque non è suscettibile di essere disapplicata ai sensi dell'art. 11, co. 2, dello Statuto del contribuente (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 825 del 17.12.2021).

TP ADJUSTMENT

Gli aggiustamenti di fine anno ai prezzi di trasferimento effettuati a favore di società controllate non residenti (cosiddetti "TP adjustment"), in presenza di determinate condizioni sono soggetti all'obbligo di comunicazione ai sensi della Direttiva DAC6 (Agenzia delle entrate, Risoluzione n. 78 del 31.12.2021).

AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA (ACE)

Ai fini ACE, la disposizione antielusiva di cui all'art. 10 del DM 3 agosto 2017 non trova applicazione nel caso in cui una società sia controllata pariteticamente da due (o più)

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 4/7

soggetti appartenenti a gruppi distinti (cosiddetto "controllo congiunto") e nessuno dei soci sia in grado di esercitare una influenza dominante sulla società in questione (Agenzia delle entrate, Risposta ad istanza di consulenza giuridica n. 1 del 25.01.2022).

Ai fini ACE, la riserva di rivalutazione assume rilevanza solo dal momento del "realizzo" ovvero a seguito dell'ammortamento del maggior valore dei beni rivalutati. Ciò in quanto detta riserva si "libera" - ai soli fini civilistici - per effetto del realizzo attraverso l'ammortamento civilistico dei maggiori valori iscritti in bilancio (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 889 del 30.12.2021).

STRUMENTI FINANZIARI PARTECIPATIVI

Gli apporti derivanti dagli strumenti finanziari partecipativi di cui all'art. 2346, co. 6, c.c. non assumono rilevanza ai fini ACE (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 888 del 30.12.2021).

CREDITO R&S

Un soggetto istituzionalmente deputato ex lege allo svolgimento di attività soggette ad un sistema regolatorio pubblico, il quale prevede un meccanismo di finanziamento delle attività totalmente derivante dall'addebito di una "tariffa" a carico di soggetti privati (consumatori), non può essere considerato un "investitore" agli effetti del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ai sensi della l. 145/2013 (Agenzia delle entrate, Principio di diritto n. 17 del 31.12.2022).

I costi sostenuti nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2019 per attività R&S commissionata da soggetti non residenti sono esclusi dall'ambito di applicazione del credito d'imposta. Ciò anche nel caso in cui tali costi si riferiscano ad attività che costituiscono prosecuzione di progetti iniziati nel corso di precedenti periodi d'imposta, essendo i costi in questione imputati ai vari periodi d'imposta - ai fini agevolativi - in base alle regole dell'art. 109 tuir, indipendentemente dalla data di

inizio dei progetti di ricerca (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 874 del 29.12.2021).

FUSIONE TRA SOCIETÀ UE

In caso di fusione tra due società entrambe residenti in altro Stato UE (i.e. Francia) non trova applicazione il regime di cui agli artt. 178 e ss. tuir in quanto le società sono residenti nello stesso Stato, ma può tuttavia trovare applicazione il regime di neutralità fiscale ex art. 172 tuir se sono rispettate le seguenti condizioni: (i) l'operazione si qualifichi come fusione ai sensi della legislazione civilistica italiana; (ii) i soggetti coinvolti abbiano una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano; (iii) l'operazione produca effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto. Quest'ultima condizione si può ritenere soddisfatta, ad esempio, nel caso in cui la società estera detenga una partecipazione in una società italiana il cui realizzo sarebbe fiscalmente rilevante in Italia (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 873 del 29.12.2021)..

IVA

NOTA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER CREDITI NON RISCOSSI NELLE PROCEDURE CONCURSUALI

Per le procedure concorsuali avviate a partire dal 26 maggio 2021, l'emissione della nota di variazione in diminuzione è consentita a decorrere dalla data di avvio della procedura concorsuale. La detrazione dell'imposta non incassata è consentita anche nel caso in cui il cedente/prestatore (creditore) non si sia insinuato al passivo (Agenzia delle entrate, Circolare n. 20 del 29.12.2021).

Per le procedure concorsuali avviate prima del 26 maggio 2021, l'emissione della nota di variazione in diminuzione è consentita una volta divenuto definitivo il piano di riparto. Se il presupposto si è verificato nel 2021, la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2021, ovvero entro il 30.04.2022; se la nota è emessa nel periodo

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 5/7

01.01.2022-30.04.2022, la detrazione va operata nella liquidazione periodica IVA relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa o direttamente in sede di dichiarazione relativa all'anno 2022 (da presentarsi entro il 30.04.2023) (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 50 del 25.01.2022).

CESSIONE CREDITI DETERIORATI

La cessione di "Non Performing Loans" (NPL) configura una prestazione di servizi con finalità di finanziamento - resa dal cessionario a favore del cedente - esente da IVA ex art. 10, n. 1, d.p.r. 633/1972. In tal caso, è il cessionario e non il cedente del credito ad effettuare l'operazione, essendo la cessione del credito solo strumentale rispetto all'attuazione di una prestazione di servizi di natura finanziaria. La base imponibile IVA è quindi data dalla differenza tra il "valore economico" dei crediti al momento della cessione ed il prezzo pagato al cedente per l'acquisto dei crediti (Agenzia delle entrate, Risoluzione n. 79 del 31.12.2021).

TRASFERIMENTO SEDE IN ITALIA

Il soggetto estero, che dispone di una stabile organizzazione in Italia e che successivamente trasferisca la propria sede legale in Italia, può continuare ad utilizzare la partita IVA attribuita alla stabile organizzazione. Analogamente, la stabile organizzazione di una società italiana trasferitasi all'estero può continuare ad operare in continuità in Italia con il codice fiscale e la partita IVA già appartenuti alla società (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 800 del 03.12.2021).

DETRAZIONE IVA SULL'ACQUISTO DI IMMOBILI

In caso di acquisto di immobili abitativi destinati ad essere demoliti e ricostruiti come unità immobiliari strumentali per natura, l'IVA assolta sull'acquisto non è detraibile. Tuttavia, a partire dal periodo d'imposta in cui le unità immobiliari saranno accatastate in una delle categorie riconducibili ai beni strumentali, sarà consentito procedere alla

rettifica della detrazione ex art. 19-bis2 in relazione all'IVA non detratta in precedenza (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 844 del 21.12.2021).

TP ADJUSTMENT

Le regolazioni finanziarie operate in attuazione degli aggiustamenti TP assumono rilevanza ai fini IVA se rappresentano:

- il corrispettivo di una autonoma cessione di beni e/o prestazione di servizi, ai sensi degli artt. 2 e 3 d.p.r. 633/1972, oppure
- delle variazioni in aumento della base imponibile, ai sensi dell'art. 13 d.p.r. 633/1972, delle originarie cessioni di beni,

poste in essere dal soggetto ricevente le somme versate a titolo di aggiustamenti TP (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 884 del 30.12.2021).

BORSELLINO ELETTRONICO

La ricarica del borsellino elettronico - il cui credito può essere utilizzato per acquistare un titolo di viaggio o di sosta non ancora definiti all'atto della ricarica - non va considerata un'operazione rilevante agli effetti dell'IVA, bensì una mera cessione di denaro esclusa dal campo di applicazione dell'IVA ex art. 2, co. 3, lett. a), d.p.r. 633/1972. Ai fini IVA, pertanto, la cessione del titolo di viaggio o di sosta al cliente deve considerarsi effettuata nel momento in cui il cliente acquista il titolo specifico, pagandolo mediante il borsellino elettronico. Solo in questo momento, infatti, sono noti tutti gli elementi necessari ad individuare il corretto trattamento ai fini IVA dell'operazione sottostante (Agenzia delle entrate, Risposta ad interpello n. 52 del 25.01.2022).

ADEMPIMENTI

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro fornisce le istruzioni operative per i datori di lavoro che devono ottemperare

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 6/7

all'obbligo, introdotto a partire dal 21 dicembre 2021, di comunicazione preventiva dell'impiego di lavoratori autonomi occasionali. La legge prevede l'obbligo di preventiva comunicazione all'Ispettorato territoriale del lavoro competente per territorio, da parte del committente. In caso di violazione degli obblighi si applica una sanzione amministrativa compresa tra 500 a 2.500 euro in relazione a ciascun lavoratore autonomo occasionale per cui è stata omessa o ritardata la comunicazione (Ispettorato Nazionale del Lavoro, nota n. 29 del 11.01.2022).

BONUS EDILIZI

SUPERBONUS 110% - CONDOMINIO CON PIU' EDIFICI

Possono accedere al Superbonus 110% anche i condomini composti da più edifici per i quali vengono rispettati i requisiti oggettivi previsti dalla normativa vigente in merito agli interventi principali o c.d. trainanti (incidenza dell'intervento superiore al 25% della superficie lorda disperdente e miglioramento di almeno due classi energetiche). Sono altresì ammesse in detrazione le spese sostenute per gli interventi c.d. trainati sulle singole unità immobiliari, sostenute dai soli condomini dell'edificio oggetto dell'intervento principale (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 23 del 13.1.2022).

SUPERBONUS 110% - SPESE SOSTENUTI IN ANNI DIVERSI

Per le spese relative agli interventi ammessi al Superbonus 110%, sostenute in anni diversi, ma facenti parte di un unico SAL, l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito relativa al predetto SAL, potrà essere esercitata solo con riferimento alla quota parte delle spese sostenute nell'anno di emissione del SAL, se pari ad almeno il 30% dell'intervento complessivo. Per le spese sostenute nell'anno diverso, sarà possibile beneficiare della detrazione direttamente in dichiarazione (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 56 del 31.1.2022).

SUPERBONUS 110% - SAL E PIU' TIPOLOGIE DI INTERVENTI

Quando sullo stesso immobile vengono effettuati sia interventi di consolidamento statico che interventi di riqualificazione energetica, entrambi ammessi al Superbonus 110%,

lo stato di avanzamento dei lavori finalizzato all'esercizio delle opzioni di cui all'art. 121, D.L. 34/2020, dovrà essere verificato per ciascun intervento singolarmente considerato (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 53 del 27.1.2022).

SUPERBONUS 110% - FONDAZIONI

Le Fondazioni che hanno come scopo istituzionale il soddisfacimento dei bisogni abitativi dei nuclei familiari che si trovano in difficoltà e disagio possono beneficiare del Superbonus 110% a condizione che possiedano i requisiti soggettivi e oggettivi per essere qualificati come IACP o come enti aventi le stesse finalità sociali degli IACP oppure che rispondano ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing.

Tuttavia, tale qualifica presuppone un'indagine di natura extratributaria che esula dalla competenza dell'Agenzia delle entrate (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 807 del 13.12.2021).

SUPERBONUS 110% - CONDOMINIO MINIMO

I condomini c.d. minimi (non formalmente costituiti e privi di codice fiscale) possono beneficiare del Superbonus 110% incaricando un condòmino all'effettuazione dei relativi adempimenti.

Sono ammesse al Superbonus anche le spese relative all'installazione di grate alle finestre (art. 16-bis, co. 1, lett. f) a condizione che un tecnico attesti che queste spese rientrano tra le spese strettamente necessarie all'effettuazione dell'intervento. Per queste spese, i beneficiari non potranno esercitare l'opzione per la cessione del credito e/o sconto in fattura in quanto tali interventi non vengono esplicitamente previsti dall'art. 121 del D.L. n. 34/2020 (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 809 del

NEWSLETTER N. 3 - 2022

10 Febbraio 2022 Pagina 7/7

14.12.2021).

a interpello n. 805 del 10.12.2021).

SISMABONUS ACQUISTI – ACQUISTI DA FONDI IMMOBILIARI

I soggetti che acquistano unità immobiliari in complessi demoliti e ricostruiti di proprietà dei fondi comuni di investimento immobiliare non possono beneficiare del c.d. Sismobonus acquisti (art. 16, co.1-septies, D.L. 63/2013) in quanto la norma richiede espressamente che l'intervento sia stato realizzato da un soggetto che svolge attività <<di costruzione e ristrutturazione>> (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 890 del 30.12.2021).

Cordiali saluti

HAGER & PARTNERS

BONUS FACCIATE – INTERVENTI PARZIALI

È possibile beneficiare del c.d. Bonus facciate anche in relazione a interventi su una singola porzione dell'intera facciata di un condominio, corrispondente al solo perimetro esterno di un'unità immobiliare situata in un condominio a condizione che il beneficiario ottenga e conservi la delibera assembleare di approvazione dell'intervento (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 838 del 21.12.2021).

BONUS FACCIATE – SUPERFICI ORIZZONTALI

Non sono ammesse al c.d. Bonus facciate le spese relative agli interventi sulle strutture opache orizzontali o inclinate dell'involucro edilizio (es: lastrici, solari, tetti) e pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno oppure relative a sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 816 del 15.12.2021).

BONUS FACCIATE – VISIBILITA' DA SUOLO AD USO PUBBLICO

Le spese relative agli interventi sulle facciate degli edifici visibili dalla rete ferroviaria pubblica sono ammesse al c.d. Bonus facciate in quanto la rete ferroviaria è considerata <<suolo ad uso pubblico>> (Agenzia delle entrate, risposta