

IMPOSTE DIRETTE

DISTRIBUZIONE DIVIDENDI

Si segnala in sintesi che **entro il 31 dicembre 2022** le persone fisiche che detengono partecipazioni qualificate (20%) in società possono effettuare la **distribuzione di dividendi** sulla base delle **regole previgenti**, in genere più convenienti rispetto a quelle attualmente in essere applicate (dal 1° gennaio 2023), con le riserve create con utili maturati rispettivamente fino all'esercizio in corso alla data del:

- 31 dicembre 2007 – indicando in dichiarazione del percipiente la quota pari al 40,00%
- 31 dicembre 2016 – indicando in dichiarazione del percipiente la quota pari al 49,72%
- 31 dicembre 2017 – indicando in dichiarazione del percipiente la quota pari al 58,14%

Decorso il termine sopra indicato tutti i dividendi – *indipendentemente dal periodo di formazione delle riserve poste in distribuzione* – saranno tassati con ritenuta alla fonte del 26% (imposta sostitutiva e definitiva).

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla nostra **Nota Informativa n° 45/2022** del 14.10.2022.

IMPOSTE INDIRETTE

NOTA VARIAZIONE IVA PERMETTE DETRAZIONE CON PRO-RATA GENERALE

Dalla **risposta ad interpello n° 488/2022** dell'Agenzia delle Entrate in tema di acconti si evince che l'emissione di una **nota di variazione IVA** in diminuzione relativa ad un'operazione originaria che viene stornata consente comunque al soggetto attivo, **in ipotesi di pro-rata generale** di detraibilità, il **diritto a recuperare l'IVA** addebitata nella fattura originaria dallo stesso emessa al cessionario/committente, trattandosi della variazione diretta di un'imposta già versata; a suo volta il cessionario/committente registrerà una variazione in aumento nei limiti della detrazione operata, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al soggetto attivo a titolo di rivalsa.

AGEVOLAZIONI FISCALI

DECRETO LEGGE 144/2022 (“AIUTI-TER”)

Segnaliamo che sulla G.U. del 23 settembre 2022, n. 223 è stato pubblicato il D.L. n. 144/2022, c.d. “**Decreto Aiuti-ter**” (Ulteriori misure urgenti in materia di politica energetica nazionale, produttività delle imprese, politiche sociali e per la realizzazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza PNRR), contenente una serie di specifiche disposizioni in vigore dal 24 settembre 2022 riguardanti imprese e contribuenti; di seguito si elencano le principali:

- **proroga** (per i mesi di **ottobre e novembre 2022**) e rafforzamento (**aumento aliquote**) dei **crediti di imposta** in favore delle imprese per l'acquisto di **energia elettrica e gas naturale**;
- **miglioramento** delle condizioni delle **garanzie prestate da SACE S.p.A.** al fine di contenere il costo dei finanziamenti bancari concessi alle imprese per esigenze di capitale d'esercizio per il pagamento delle fatture, per consumi energetici, emesse nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022;
- **proroga** della **riduzione di accise ed IVA sui carburanti** fino al 31.10.2022;
- **proroga** al **31.10.2022** del termine per inviare all'**Agenzia** delle **Entrate** l'istanza per accedere al **riversamento del credito d'imposta** sulla ricerca e sviluppo **indebitamente fruito**; in merito si comunica che in questi giorni è allo studio dei tecnici del nuovo Governo un'ulteriore proroga di un anno, quindi con termine al 31.10.2023, della citata “sanatoria”;
- previsione di un'**indennità una tantum di 150 euro** per lavoratori e pensionati e per lavoratori autonomi e professionisti, in tutti i casi previo il rispetto di determinati requisiti (in particolare, soglie reddituali).

Per maggiori approfondimenti in tema di crediti d'imposta per acquisto di energia e gas si rimanda alla nostra **Nota Informativa n° 43/2022** del 28.09.2022.

CREDITI D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI

Ricordiamo di seguito brevemente il funzionamento dei crediti d'imposta legati agli investimenti in beni strumentali ordinari e 4.0 materiali e immateriali.

In caso di investimenti beni **materiali e immateriali ordinari** per godere dei crediti in oggetto la data **entro il 31.12.2022** è necessario:

- completare gli investimenti di cui all'art. 1 c. 1054 L. 178/2020 prenotati entro il 31.12.2021 (con pagamento del 20% di acconto entro la medesima data) con applicazione dell'aliquota pari al 10%;
- effettuare o prenotare gli investimenti di cui all'art. 1 c. 1055 L. 178/2020 con applicazione dell'aliquota del 6% a condizione di un pagamento dell'acconto almeno pari al 20% con consegna entro il 30.06.2023.

Alla data odierna non risulta nessuna proroga per tali investimenti effettuati nel 2023.

Per gli investimenti in beni **materiali e immateriali 4.0** risulta necessario **entro il 31.12.2022**:

- completare gli investimenti di cui all'art. 1 c. 1056 e 1058 L. 178/2020 prenotati entro il 31.12.2021 (con pagamento del 20% di acconto entro la medesima data) con applicazione dell'aliquota a scaglioni a partire dal 50%;
- effettuare o prenotare gli investimenti di cui all'art. 1 c. 1057 L. 178/2020 con applicazione dell'aliquota a scaglioni a partire dal 40% a condizione di un pagamento dell'acconto almeno pari al 20% con consegna entro il 30.06.2023.

I crediti d'imposta per gli investimenti 4.0 per il triennio 2023/2025 prevedono aliquote dimezzate rispetto alle attuali, a partire dal 20% - sempre a scaglioni - in base al valore dell'investimento.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla nostra **Nota Informativa n° 46/2022** del 19.10.2022.

AGEVOLAZIONI FISCALI – LA GUIDA DI ASSOLOMBARDA

Si segnala che **Assolombarda** ha pubblicato una **guida** che contempla la descrizione delle diverse **agevolazioni fiscali** fruibili dalle imprese.

Il documento, che verrà arricchito periodicamente con aggiornamenti ed approfondimenti, passa in rassegna gli incentivi fiscali di diverso genere. Si citano tra gli altri, in particolare, crediti d'imposta relativi al consumo di energia e gas, bonus edilizi per le imprese, incentivi relativi ad investimenti in start up e PMI innovative, incentivi per la formazione e lo sviluppo di competenze manageriali ed incentivi di stimolo agli investimenti in ricerca e innovazione tecnologica.

La guida è reperibile nel sito di Assolombarda al seguente link (se l'utente non è associato, può comunque richiederla compilando apposito form):

<https://www.assolombarda.it/servizi/fisco/guida-alle-principali-agevolazioni-fiscali-per-le-imprese>.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

PERDITE SU CREDITI DEDUCIBILI DALL'ESAME DELLO STATO DEL DEBITORE

In tema di **deducibilità** delle **perdite sui crediti** si segnala un interessante spunto emergente dalla **Sentenza n° 258/8/2022** della **Commissione Tributaria Regionale del Veneto**.

In tale pronuncia giurisprudenziale si afferma che l'inesigibilità del credito, condizione necessaria ai fini della deducibilità della perdita da parte del creditore, può essere dimostrata anche mediante valutazioni di carattere soggettivo che devono essere "precise, concordanti e documentate"; in particolare, si riterrebbe sufficiente una **valutazione soggettiva dell'imprenditore**, purché corredata da **idonea documentazione** di supporto consistente in atti da cui evincere l'**incapienza patrimoniale** e l'**assenza di disponibilità economica** del debitore, al fine di giustificare la mancata convenienza a procedere in azioni esecutive.

ONERE DELLA PROVA AL FISCO PER COSTI D'IMPRESA, CREDITI D'IMPOSTA E BONUS FISCALI

In tema di **onere della prova** nel contenzioso fiscale, con la recente riforma del processo tributario è stato previsto – al comma 5-bis dell'art. 7 del D.Lgs. 546/1992 – che "*l'Amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato*"; sulla base di tale previsione normativa, spetta dunque al Fisco in termini generali dimostrare le contestazioni riguardanti tutte le tipologie di violazioni.

La norma è di particolare rilevanza poiché consente il **superamento** della previsione civilistica di cui all'**art. 2697** del Codice civile da cui, fino alla data di introduzione della nuova norma, "impropriamente" traeva origine anche la disciplina fiscale, generando particolari dubbi in materia di deduzione dei costi d'impresa e spettanza di agevolazioni.

In tema di deducibilità di costi d'impresa, con la modifica normativa viene sostanzialmente dissipata l'incertezza in merito al fatto che l'onere della prova sia **a carico dell'Amministrazione finanziaria anche** relativamente ai **componenti negativi di reddito** (non solo a quelli positivi); lo stesso dicasi **anche** per i **crediti d'imposta** ed i **bonus fiscali**, per i quali l'Amministrazione Finanziaria

ora è tenuta ad esperire un'istruttoria completa in ordine alla sussistenza dei requisiti di legge e non può limitarsi a considerazioni generiche: gli **elementi di prova** devono essere **puntualmente indicati** nell'atto impositivo.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

CONTRIBUTO DI ODCEC MILANO E ASSOLOMBARDA SUL TRANSFER PRICING

In data 30 settembre 2022 è stato emanato congiuntamente da **Assolombarda** e dal **Centro Studi dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano** un documento ("position paper") con cui vengono analizzate le principali criticità della normativa sui prezzi di trasferimento, evidenziando in particolar modo spunti di riflessione e proposte riguardanti la disciplina degli "**oneri documentali**" (Documentazione Nazionale e Masterfile).

Il lavoro punta a mettere in evidenza alcuni aspetti collegati all'implementazione della normativa che potrebbero rendere difficoltosa la predisposizione dei citati documenti ed a proporre alcune soluzioni per semplificare gli adempimenti nonché porre all'attenzione dell'amministrazione finanziaria alcune tematiche sul transfer pricing che richiedono un chiarimento definitivo.

Il position paper è disponibile al download sul sito del Centro Studi dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Milano, al seguente link:

https://www.odcec.mi.it/docs/default-source/centro-studi/position-paper-transfer-pricing---assolombarda.zip?sfvrsn=6dbc7cf2_4

ASPETTI SOCIETARI

MODELLO PER LA COSTITUZIONE DI UNA SRL IN VIDEOCONFERENZA

È stato pubblicato sulla G.U. n. 247 del 21.10.2022 il **modello standard** dell'atto da stipulare per costituire una società a responsabilità limitata (sia di tipo "ordinaria" sia di tipo "semplificato") mediante **videoconferenza**.

Si ricorda che la facoltà di costituire una società a responsabilità limitata **senza presenza fisica** delle parti presso il notaio è stato introdotto con il Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico n. 155 del 26.07.2022, norma attuativa del D.Lgs. 183/2021 (art. 2, comma 3), prevedendo l'impiego di una **piattaforma digitale** gestita on line dal Consiglio nazionale del Notariato.

ASPETTI CONTABILI

ENTRATA IN VIGORE DELL'OIC 34 SUI RICAVI PROPRIOGATA AL 2024

Si segnala che la Fondazione OIC (Organismo Italiano di Contabilità) ha prorogato dal 2023 al **2024** l'entrata in vigore del nuovo principio **OIC 34** relativo al trattamento contabile dei **ricavi**.

Tale proroga, resasi opportuna presumibilmente per il recepimento dei contributi ricevuti (la bozza del principio era stata messa in consultazione pubblica da novembre 2021 sino a marzo 2022), consente alle società di poter adeguare in tempo i propri sistemi contabili alle novità introdotte. Tra queste, le principali riguardano:

- L'identificazione delle cd. "**unità elementari di contabilizzazione**" nei contratti di vendita che includono prestazioni diverse: nei contratti in cui è ad esempio prevista sia una vendita

di un bene sia un servizio di manutenzione duraturo, viene imposta una distinta contabilizzazione tra diverse componenti di ricavo.

- La gestione contabile delle **vendite con opzione di riacquisto** in capo al venditore: se il venditore è ragionevolmente certo di non esercitare tale opzione, deve contabilizzare la vendita come ricavo, in caso contrario deve applicare le indicazioni dell'OIC 12 in tema di operazioni finanziarie e operative che non comportano il trasferimento di rischi e benefici (come nel caso di obbligo di riacquisto o con reso)
- Alcune **precisazioni** sul contenuto delle voci **A1** e **A5** del **conto economico** e sulle indicazioni da rendere in nota integrativa.

Le informazioni contenute nel presente documento hanno carattere generale e non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie descritte. Di conseguenza, il presente documento non costituisce un (né può essere altrimenti interpretato quale) parere legale o fiscale, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

BRESCIA
Via Aldo Moro, 13 - 25124

MILANO
Via Carlo Maria Martini, 1 - 20122

ROMA
Via Francesco Coletti, 35 - 00191

BRUXELLES
Square de Meeûs, 35 - 1000