

## Edizione di venerdì 29 Luglio 2022

### CASI OPERATIVI

**Investimenti in beni strumentali prenotati nel 2021 ma non ancora effettuati: quale modello Redditi?**

di **EVOLUTION**

### AGEVOLAZIONI

**Niente superbonus al socio detentore di un immobile della società**

di **Fabio Garrini**

### CRISI D'IMPRESA

**Il piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione**

di **Francesca Dal Porto**

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**CFC: nuovi chiarimenti dalle Entrate**

di **Lucia Recchioni**

### ACCERTAMENTO

**La deducibilità delle prestazioni di servizio tra società a ristretta base azionaria**

di **Marco Bargagli**

## CASI OPERATIVI

### ***Investimenti in beni strumentali prenotati nel 2021 ma non ancora effettuati: quale modello Redditi?***

di EVOLUTION

Seminario di specializzazione

### **LA GESTIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI**

[Scopri di più >](#)

***Il credito d'imposta spettante per investimenti in beni strumentali prenotati entro il 31.12.2021 e non ancora effettuati alla data di invio del modello Redditi 2022, va comunque esposto nel medesimo dichiarativo?***

Gli investimenti in beni materiali strumentali oggetto di valida prenotazione entro il 31.12.2021 risultano incardinati nelle medesime discipline dell'omonimo credito d'imposta in vigore per investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2021, purché l'acquisizione del bene risulti perfezionata entro il 31.12.2022.

Il termine perentorio di effettuazione dell'investimento di cui ai commi 1054 (beni materiali e immateriali ordinari) e 1056 (beni materiali 4.0) dell'articolo 1, L. 178/2020, originariamente stabilito al 30.06.2022, è stato infatti prorogato al 31.12.2022 dall'articolo 3-quater D.L. 228/2021 (c.d. Decreto Milleproroghe).



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

## AGEVOLAZIONI

### **Niente superbonus al socio detentore di un immobile della società**

di Fabio Garrini

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Secondo l'Agenzia è irrilevante che il **socio sia detentore dell'immobile** di proprietà della società da lui partecipata, in quanto in ogni caso a tale soggetto è **pregiudicata la possibilità di accedere al superbonus**: tale criticabile posizione dell'Amministrazione Finanziaria, è stata recentemente confermata anche nella [circolare 28/E/2022](#).

#### **Il socio detentore dell'immobile**

Per fruire del superbonus, le persone fisiche che sostengono le spese devono **possedere o detenere** l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

Non è infatti necessario essere possessore dell'immobile oggetto dell'intervento (proprietario pieno o nudo, usufruttuario, o titolare di uno dei diritti di uso, abitazione o superficie), ma il beneficio può spettare anche a chi detiene l'immobile in base ad un **contratto di locazione**, anche finanziaria, o di **comodato**.

A tale fine è necessario che i documenti comprovanti il titolo di utilizzo siano regolarmente registrati al momento di avvio dei lavori ovvero al momento del **sostenimento delle spese**, se antecedente il predetto avvio. L'Agenzia precisa che il detentore deve essere in possesso del **consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario**.

Nella citata [circolare 28/E/2022](#) si legge come **il bonus sia precluso "ai soci di una società che svolge attività commerciale che sostengono le spese per interventi effettuati su immobili residenziali di proprietà della predetta società che costituiscono beni relativi all'impresa."** Al contrario, i soci di una società semplice di gestione immobiliare o società semplici agricole, sono **ammessi alla detrazione**.

Il passaggio che lascia più perplessi è però il seguente: "**Ciò anche nell'ipotesi in cui il socio sia detentore dell'immobile** oggetto di interventi agevolabili sulla base, ad esempio, di un contratto di

*locazione o di comodato.”*

Non si capisce quale possa essere la differenza, per il comodatario/locatario, rispetto ad un locatore diverso dalla società da egli partecipata, se non un supposto intento elusivo (peraltro non esplicitato nel documento) volto ad aggirare il divieto di realizzare i lavori da parte della società; comunque, se anche così fosse, **il bonus dovrebbe essere contestato con gli specifici strumenti antiabuso previsti dal nostro ordinamento**, non certamente vietando l'utilizzo del superbonus al caso di specie, che risulta formalmente provvisto dei requisiti previsti dalla norma.

Inoltre, non si può non notare come tal supposto intento antiabuso sia stato **diversamente trattato nei documenti emessi dall'Agenzia delle Entrate**; se infatti nell'altro documento di prassi emesso recentemente sul tema ([circolare 23/E/2022](#)) si era letto di una analoga restrizione nei confronti del socio della società, altrettanto non si legge in alcuni **interpelli**.

Si pensi in particolare alla [risposta ad interpello n. 376 del 12.07.2022](#) nella quale non è stata sollevata alcuna eccezione alla possibilità di fruire del superbonus a favore di un soggetto titolare di un contratto di comodato assieme al coniuge di un immobile abitativo di proprietà di una società commerciale cui **il coniuge è socio**.

Se davvero la giustificazione del divieto per il locatorio socio fosse evitare un intento elusivo, per quale motivo il bonus dovrebbe essere concesso quando il socio è **il coniuge**?

Sinceramente tale **inquadramento** pare davvero **confuso**, figlio di una stratificazione interpretativa sul superbonus seconda solo alla proliferazione normativa sul tema, che dovrebbe essere oggetto di un ripensamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Peraltro non sarà neppure semplice per il contribuente, che dovesse decidere di assumersi il rischio, realizzare gli interventi in **difformità** rispetto a tale criticabile posizione, in quanto finirà necessariamente per **scontrarsi con le comprensibili remore del professionista che dovrà apporre il visto a dare il proprio nulla osta alla detrazione/cessione**.

## CRISI D'IMPRESA

### ***Il piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione***

di Francesca Dal Porto

Seminario di specializzazione

## **CRISI D'IMPRESA E OPERAZIONI SOCIETARIE STRAORDINARIE**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il D.Lgs. 83/2022, riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, l'esdebitazione e le interdizioni, e le misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione, pubblicato in G.U. (serie generale n. 152 del 01.07.2022), ha operato una **sostanziale modifica del Codice della crisi e dell'insolvenza** di cui al D.Lgs.14/2019, entrato in vigore il **15 luglio scorso**.

Rispetto allo **schema di progetto approvato dal Consiglio dei ministri il 17.03.2022**, la formulazione dell'articolo 64 bis, in particolare, introduce nell'ordinamento un nuovo strumento di regolazione della crisi e cioè il **piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione** (o PRO).

Lo stesso consiste in una **proposta di soddisfacimento dei debiti che l'imprenditore commerciale**, che non dimostri il possesso congiunto dei requisiti di cui all'articolo 2, comma 1, lettera d) (impresa minore) e che si trovi in stato di crisi o di insolvenza, può **rivolgersi ai creditori suddivisi in classi**, senza che questa debba necessariamente rispettare il dettato degli [articoli 2740 e 2741 cod. civ.](#) e quindi **l'ordine delle cause legittime di prelazione**, purché la proposta sia **approvata dall'unanimità delle classi**.

La **suddivisione in classi** deve essere effettuata secondo posizione giuridica e interessi economici omogenei.

In ogni caso i **crediti assistiti dal privilegio di cui all'[articolo 2751 bis, n. 1, cod. civ.](#)** (crediti per le retribuzioni dei prestati di lavoro subordinato) sono soddisfatti in denaro integralmente entro trenta giorni dall'omologazione.

Il comma 2 del nuovo articolo 64 bis precisa che **la domanda di accesso al piano di ristrutturazione soggetto ad omologazione è presentata nelle forme dell'articolo 40**, anche con accesso ai sensi dell'[articolo 44, comma 1, lettera a\), D.Lgs. 14/2019](#).

Con il ricorso per il PRO, il debitore deposita la proposta e il piano, con la documentazione di cui all'[articolo 39, commi 1 e 2, D.Lgs. 14/2019](#).

Alla domanda si applicano i **commi 4 e 5 dell'articolo 46** relativi agli **effetti della domanda di accesso al concordato preventivo**.

È richiesta **l'attestazione sulla fattibilità del piano e sulla veridicità dei dati aziendali**, da parte di un professionista indipendente.

Subito dopo la presentazione del ricorso, **il tribunale con decreto**, valutata la mera ritualità della proposta e verificata la correttezza dei criteri di formazione delle classi, **nomina un giudice delegato al procedimento e nomina oppure conferma** (se vi è stata una fase prenotativa) **il commissario giudiziale**.

Quindi, il tribunale stabilisce, in relazione al numero dei creditori, alla entità del passivo e alla necessità di assicurare la tempestività e l'efficacia della procedura, **la data iniziale e finale per l'espressione del voto dei creditori** e fissa altresì il termine per la comunicazione del provvedimento ai creditori.

Il voto potrà essere espresso con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione.

Il tribunale stabilisce, inoltre, **il termine perentorio**, non superiore a quindici giorni, entro il quale il debitore deve **depositare nella cancelleria del tribunale la somma**, ulteriore rispetto a quella versata ai sensi dell'articolo 44, comma 1, lettera d), **pari al 50 per cento delle spese che si presumono necessarie per l'intera procedura** ovvero la diversa minor somma, non inferiore al 20 per cento di tali spese, che sia determinata dal tribunale.

Il comma 5 del nuovo [articolo 64 bis D.Lgs. 14/2019](#) precisa che dalla data della presentazione della domanda e fino all'omologazione, **l'imprenditore conserva la gestione ordinaria e straordinaria dell'impresa**, sotto il controllo del commissario giudiziale; non è quindi previsto alcuno spossessamento.

L'imprenditore deve gestire l'impresa nel prevalente interesse dei creditori: questo comporta l'obbligo di avvisare il commissario giudiziale in caso di atti di straordinaria amministrazione o di **pagamenti non coerenti col piano o che possono danneggiare i creditori**.

Il commissario giudiziale, quando ritiene che l'atto può **arrecare pregiudizio ai creditori o non è coerente rispetto al piano**, lo segnala per iscritto all'imprenditore e all'organo di controllo.

Se, nonostante la segnalazione, l'atto viene compiuto, il commissario giudiziale ne informa immediatamente il tribunale ai fini di cui all'[articolo 106](#), ossia per la **revoca dell'ammissione**.

**Per la votazione** valgono le regole previste per il concordato preventivo: la proposta è

approvata se in ciascuna classe si è espressa in senso favorevole la **maggioranza dei crediti ammessi al voto**.

Oppure, in alternativa, se hanno votato a favore della proposta i titolari di almeno due terzi dei crediti rappresentati da coloro che hanno votato, a condizione che abbiano partecipato al voto i portatori di almeno la **metà dei crediti ammessi al voto nella stessa classe**.

I **creditori muniti di diritto di prelazione** non votano se soddisfatti in denaro entro 180 giorni dall'omologazione e purché la garanzia reale che assiste il credito ipotecario o pignorazio resti ferma fino alla liquidazione, funzionale al loro pagamento.

In difetto di tali condizioni, anche detti creditori votano, e per la parte **degradata** al chirografo sono inseriti in apposita classe (quindi votano per l'intero credito).

Il **tribunale omologa con sentenza il piano di ristrutturazione** nel caso di approvazione da parte di tutte le classi.

Nel caso di opposizione da parte di un creditore dissidente che eccepisca il difetto di convenienza della proposta, il **tribunale omologa comunque il piano di ristrutturazione quando dalla proposta il credito risulta soddisfatto in misura non inferiore rispetto alla liquidazione giudiziale**.

Nel caso in cui la mancata approvazione da parte di tutte le classi risulti dalla relazione del commissario giudiziale, il tribunale procede all'apertura della **liquidazione giudiziale se vi sono istanze e ne ricorrono i presupposti**.

Se il piano di ristrutturazione non è approvato da tutte le classi, secondo quanto risulta dalla relazione depositata ai sensi dell'[articolo 110](#) dal commissario, il debitore, in luogo della richiesta di cui all'[articolo 64-ter comma 1](#), può **modificare la domanda formulando una proposta di concordato preventivo**.

In ogni caso, è stabilito che il debitore può in ogni momento **modificare la domanda formulando la proposta di concordato preventivo**.

Anche il debitore che ha presentato una domanda di concordato preventivo può chiedere l'omologazione del piano di ristrutturazione **se non sono ancora iniziate le operazioni di voto**.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **CFC: nuovi chiarimenti dalle Entrate**

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione

## **LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA**

[Scopri di più >](#)

Con la [circolare 29/E/2022](#), pubblicata ieri, 28 luglio, l'Agenzia delle entrate ha fornito nuovi chiarimenti in materia di **CFC**, soprattutto con riferimento alle **regole che governano la tassazione per trasparenza e la fuoriuscita dal regime CFC**, ma anche in merito al **trasferimento di sede e altre operazioni straordinarie** che comportano la confluenza della CFC nel soggetto residente.

Proprio avuto riguardo al primo dei richiamati punti, giova ricordare che la disciplina **CFC** (che, come noto, è finalizzata a **rendere imponibili in Italia gli utili prodotti dalle società estere controllate** che beneficiano di una **tassazione ridotta nello Stato di insediamento** e che, al tempo stesso, **risultano titolari di determinate categorie di proventi, senza svolgere un'attività economica effettiva**) trova applicazione se, **contemporaneamente**, il soggetto **controllato estero**:

- è soggetto a **tassazione effettiva inferiore alla metà di quella a cui sarebbe stato assoggettato qualora residente in Italia** (c.d. **ETR test**);
- ritrae proventi che, **per più di un terzo del loro valore complessivo**, sono qualificabili come **passive income** (c.d. **passive income test**). Si considerano “**passive income**” i redditi rientranti in una o più delle seguenti categorie: **interessi** o qualsiasi altro reddito generato da attivi finanziari; **canoni** o qualsiasi altro reddito generato da attivi finanziari; **dividendi** e redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni; **redditi da leasing finanziario**; **redditi da attività assicurativa, bancaria e altre attività finanziarie**; proventi derivanti da **operazioni di compravendita di beni** con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate con soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente; proventi derivanti da **prestazioni di servizi, con valore economico aggiunto scarso o nullo**, effettuate a favore di soggetti che, direttamente o indirettamente, controllano il soggetto controllato non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente.

Solo al ricorrere di queste due condizioni il reddito è imputato per trasparenza alla controllante, ragion per cui ben potrebbe accadere che una CFC sia tassata per trasparenza in uno o più esercizi, ma, in esercizi successivi, non integri le condizioni appena prospettate.

La recentissima [circolare 29/E/2022](#), superando le interpretazioni offerte con la [circolare 18/E/2021](#) e [23/E/2011](#), ha ritenuto che, nel caso in cui in un determinato periodo d'imposta le condizioni di ingresso (livello di tassazione e percentuale di *passive income*) non siano integrate, il contribuente può fuoriuscire dal regime Cfc optando, anche alternativamente, per la dimostrazione dell'esimente dell'attività economica o per il superamento delle condizioni dell'*Etr test* e/o del *passive income test*.

Si ricorda, invece, che le **precedenti circolari, prima citate**, erano giunte alla conclusione che, una volta resosi applicabile il regime di imputazione dei redditi di una CFC, la **fuoriuscita** dal regime risultava possibile (oltre che nell'ipotesi di perdita di controllo non artificiosa) solo in caso di **svolgimento di una attività economica effettiva**.

Le nuove conclusioni, oltre ad essere in linea con la **nuova impostazione recata dalla Direttiva UE 2016/1164 (c.d. "Direttiva ATAD")** trova oggi giustificazione nel fatto che **l'eventuale fuoriuscita e l'eventuale rientro nel regime CFC sono eventi ampiamente "monitorati"**: nel modello di dichiarazione dei redditi, infatti, è stato approntato un meccanismo che consente **volontariamente** (con un'opzione irrevocabile da comunicare all'Amministrazione finanziaria) di **tenere traccia dell'andamento dei redditi e delle perdite (virtuali), nonché dei valori fiscalmente riconosciuti degli assets della CFC**.

## ACCERTAMENTO

### **La deducibilità delle prestazioni di servizio tra società a ristretta base azionaria**

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

## **LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE**

Scopri di più >

Per espressa disposizione normativa i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi **concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora **certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

L'[articolo 109, comma 5, Tuir](#) detta le regole riferite all'inerenza **dei costi sostenuti**, prevedendo che le **spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi** – specificatamente disciplinati dall'articolo 96 Tuir – tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, **sono deducibili** se e nella misura in cui si **riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito** o che non vi concorrono in quanto **esclusi**.

In merito, la prassi amministrativa detta **precise indicazioni da seguire nel corso di una verifica fiscale** con il precipuo scopo di valutare l'inerenza dei costi sostenuti.

infatti:

- **il giudizio di deducibilità di un costo per inerza** riguarda la **natura del bene o del servizio** ed il suo **rapporto con l'attività d'impresa**, da valutarsi in relazione allo **scopo perseguito** al momento in cui la **spesa è stata sostenuta e con riferimento a tutte le attività tipiche dell'impresa** stessa e non semplicemente *ex post*, in **relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito** (**circolare 1/2008 del Comando Generale della Guardia di Finanza** – volume II – parte IV – capitolo 3, pagg. 75 e 88);
- **il concetto di inerza non è legato ai ricavi dell'impresa**, ma alla attività di questa e, pertanto, **possono essere considerati deducibili anche costi e oneri sostenuti in proiezione futura**, quali le spese promozionali e comunque quelle dalle quali si

attendono ricavi in tempi successivi.

Conseguentemente può affermarsi, in generale, che **il giudizio di deducibilità di un costo per inerenza** riguarda la **natura del bene o del servizio ed il suo rapporto con l'attività d'impresa**, da valutarsi **in relazione allo scopo perseguito al momento in cui la spesa è stata sostenuta** avuto riguardo a tutte **le attività tipiche dell'impresa stessa** e non, semplicemente, ex post in relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito (**cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume III – parte V – capitolo 3 “*Il riscontro analitico – normativo del reddito d'impresa*”, pag. 90 e ss.).

Per la **deducibilità dei costi e degli oneri** dal reddito d'impresa, la giurisprudenza di legittimità richiede che gli stessi siano **rapportati come “causa ad effetto” nel circuito della produzione del reddito**.

Sulla base di un **consolidato orientamento espresso dai Supremi giudici**, affinché un costo sostenuto dall'imprenditore sia **fiscalmente deducibile dal reddito d'impresa**, non è necessario che **esso sia stato sostenuto per ottenere una ben precisa e determinata componente attiva di quel reddito**, ma è **sufficiente che esso sia correlato in senso ampio all'impresa** in quanto tale, e cioè in quanto **sostenuto al fine di svolgere una attività potenzialmente idonea a produrre utili** (ex multis, [Corte di cassazione sentenza n. 9818 del 13.05.2016](#)).

Recentemente la Corte di cassazione, con la [sentenza n. 20192 del 22.06.2022](#), ha **censurato il comportamento antieconomico tenuto dal contribuente**, che aveva esternalizzato alcune **prestazioni di servizio ad altra società riconducibile alla stessa persona fisica**.

Nello specifico **i costi sostenuti, giudicati non inerenti**, si riferivano a prestazioni di servizio fornite da una società di persone ed erano **rese esclusivamente da una persona fisica** che **rivestiva anche la carica di consigliere di amministrazione**, nonché socio, della società committente.

Conseguentemente non è stata rilevata alcuna possibilità di **distinzione del tipo di servizi resi, dei ruoli, delle mansioni e degli interessi imprenditoriali della persona fisica** che agiva quale amministratore della società verificata e, contestualmente, come **soggetto terzo esterno all'impresa committente**, nonché **titolare ed unico materiale esecutore dei servizi resi**.

Sulla base dell'orientamento espresso dai supremi giudici, l'Ufficio ha correttamente **escluso il requisito dell'inerenza ex articolo 109, comma 5, Tuir**, in quanto la persona fisica **si occupava della gestione della produzione**, per cui appariva del tutto **antieconomica ed ingiustificata la scelta imprenditoriale di affidare ad una società esterna tale compito**.

Inoltre, il **prezzo pattuito** per tali “servizi di assistenza” era stabilito dallo stesso soggetto, considerata l'appartenenza dello stesso soggetto **ad entrambe le compagnie sociali**.

A parere degli Ermellini desumere, come ha fatto la Commissione Tributaria Regionale, che l'esternalizzazione di **non meglio individuabili attività di consulenza materialmente effettuate dalla stessa persona che rivestiva la qualità di amministratore e socio della società**, rendesse tali attività non giustificate, “*appare coerente con il ragionamento inferenziale che ha portato a ritenere antieconomico, e dunque non inerente, il costo in questione, e pertanto la presunzione applicata dal giudice del merito risulta rispettosa del disposto degli articoli indicati*”.