

Edizione di giovedì 12 Gennaio 2023

CASI OPERATIVI

Impresa di famiglia con perdita fiscale

di Euroconference Centro Studi Tributari

AGEVOLAZIONI

I bonus energetici “conquistano” un altro trimestre

di Laura Mazzola

AGEVOLAZIONI

Credito beni strumentali: nuovo termine di effettuazione per le prenotazioni 2022

di Debora Reverberi

ADEMPIMENTI

Proroga divieto di fattura elettronica e obbligo di invio al STS con RT

di Alessandro Bonuzzi

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Gli aspetti fiscali nel conferimento di partecipazioni sociali

di Angelo Ginex

CASI OPERATIVI

Impresa di famiglia con perdita fiscale

di Euroconference Centro Studi Tributarî



Domanda

Una ditta individuale iscritta nella sezione Inps artigiana ha un collaboratore familiare che presta la propria opera a tempo pieno e quindi, ogni anno gli viene assegnata una quota di utili del 49%.

Al 31/12/2020 è stato realizzato un utile civilistico da bilancio pari a euro 3.515,00.

A seguito delle variazioni in diminuzione riportate nel quadro F dell'Unico PF/2021 il risultato è divenuto negativo, ovvero fiscalmente si è avuta una perdita di euro 450,00.

Si chiede se al collaboratore si può devolvere e pagare il 49% dell'utile civilistico, e cioè di euro 3.515,00 anche in assenza della compilazione del quadro H dell'Unico PF/2021 del collaboratore.

Risposta

Ai sensi dell'articolo 230-bis, codice civile "Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella...

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

I bonus energetici “conquistano” un altro trimestre

di **Laura Mazzola**



I **crediti di imposta per gli acquisti di energia elettrica e gas naturale** sono stati estesi, con delle modifiche, anche al **primo trimestre dell'anno 2023**.

Tale estensione è prevista all'interno dell'articolo unico, [commi da 2 a 9](#), della **Legge di bilancio per il 2023** (L. 197/2022).

In particolare, il **credito di imposta**, in riferimento alle spese sostenute per la **componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre dell'anno 2023**, sale al **35 per cento**, per le **imprese dotate di contatori con potenza pari almeno a 4,5 kW diverse dalle energivore**, e al **45 per cento**, per tutte le **altre imprese**.

Il **bonus** è riconosciuto se il prezzo dell'energia elettrica, calcolato sulla base della media riferita al quarto trimestre 2022, al netto delle imposte e di eventuali sussidi, ha **subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento**, rispetto al corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.

Diversamente, spetta nell'**identica misura del 45 per cento**, sia alle **imprese a forte consumo di gas naturale** ("gasivore") sia alle **imprese diverse**, un **credito di imposta calcolato sulla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas**, consumato nel primo trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici.

Tale credito di imposta è riconosciuto se il prezzo di riferimento del gas, calcolato come media, relativa al quarto trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mi-gas (ossia, il mercato infragiornaliero) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, ha **subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito allo stesso trimestre del 2019**.

Il sesto comma prevede, inoltre, una **facilitazione in termini di calcolo**.

Infatti, al fine di semplificare i calcoli, per le imprese diverse da quelle a forte consumo di energia elettrica e a forte consumo di gas naturale, è previsto che, se nel quarto trimestre 2022 e nel primo trimestre 2023 si approvvigionano presso lo stesso fornitore del quarto trimestre 2019, possono **richiedere al venditore una comunicazione**, in cui siano riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del *bonus* spettante per il primo trimestre 2023.

La comunicazione deve essere **predisposta ed inviata dal venditore entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo** per il quale spetta il credito di imposta.

I crediti di imposta indicati, ai sensi del [comma 7](#):

- sono **utilizzabili esclusivamente in compensazione entro il 31 dicembre 2023**;
- **non concorrono alla formazione del reddito di impresa**;
- **non concorrono alla formazione della base imponibile Irap**;
- **non rilevano ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi**, di cui all'[articolo 61 Tuir](#);
- **non rilevano sui criteri di inerenza delle spese e degli altri componenti negativi**, di cui all'[articolo 109, comma 5, Tuir](#);
- **sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi**, a condizione che il cumulo non determini il superamento del costo sostenuto;
- **sono cedibili, solo interamente, a terzi**, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di due ulteriori cessioni nei confronti di soggetti "vigilati" (banche e intermediari finanziari iscritti all'albo, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo e imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia). Al fine di cedere i crediti, le imprese devono richiedere e ottenere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza delle condizioni che danno diritto ai *bonus*.

AGEVOLAZIONI

Credito beni strumentali: nuovo termine di effettuazione per le prenotazioni 2022

di Debora Reverberi



L'**originario termine di effettuazione degli investimenti** in beni strumentali nuovi prenotati entro il 31.12.2022 è stato oggetto di **recente proroga dal 30.06.2023 al 30.09.2023** ad opera del [comma 423](#) dell'articolo 1 L. 197/2022 (**Legge di Bilancio 2023**).

Una proroga con orizzonte temporale più ampio, al 31.12.2023, era stata **annunciata** dal Comunicato stampa n. 11 del 21.12.2022 del Consiglio dei Ministri relativo all'approvazione del c.d. Decreto Milleproroghe, ma il testo del D.L. 198/2022 pubblicato in G.U. n. 303 del 29.12.2022 ne è privo.

L'estensione del termine, tuttavia, **non riguarda ogni tipologia di investimento** ma è circoscritta, in considerazione delle difficoltà di approvvigionamento delle materie prime, ai soli **beni materiali inclusi nell'allegato A annesso alla L. 232/2016** (beni materiali 4.0 di cui all'[articolo 1, comma 1057, L. 178/2020](#)).

Ciò premesso, è possibile **sintetizzare i termini di effettuazione** e le relative discipline applicabili agli investimenti in beni strumentali nuovi in relazione ai quali, entro il 31.12.2022, si siano verificati:

- la **conferma dell'ordine** dal venditore ovvero la sottoscrizione del contratto di leasing;
- il **versamento di acconti** in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione del bene ovvero il versamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% del costo sostenuto dal concedente.

Prenotazione al 31.12.2022 di un investimento in bene incluso nell'allegato A annesso alla L. 232/2016 – bene materiale 4.0

In caso di investimento effettuato **entro il 30.09.2023** la prenotazione è valida e si applica il [comma 1057 dell'articolo 1 L. 178/2020](#):

- 40% per investimenti complessivi fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% per investimenti complessivi eccedenti i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 10% per investimenti complessivi eccedenti i 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

In caso di investimento effettuato **oltre il 30.09.2023** la prenotazione si intende scaduta (ad oggi salvo ulteriore proroga del termine di effettuazione al 31.12.2023) e si applica il [comma 1057-bis dell'articolo 1 L. 178/2020](#):

- 20% per investimenti complessivi fino a 2,5 milioni di euro;
- 10% per investimenti complessivi eccedenti i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 5% per investimenti complessivi eccedenti i 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro;
- 5% per investimenti complessivi eccedenti i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro della transizione ecologica e con il Ministro dell'economia e delle finanze (ancora da emanare).

Prenotazione al 31.12.2022 di un investimento in bene incluso nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016 – bene immateriale 4.0

In caso di investimento effettuato **entro il 30.06.2023** la prenotazione è valida e si applica la misura prevista dall'[articolo 21 D.L. 50/2022](#) (Decreto Aiuti):

- 50% per investimenti complessivi fino a un milione di euro.

In caso di investimento effettuato **oltre il 30.06.2023 ed entro il 30.06.2024** la prenotazione si intende scaduta e si applica la seguente misura prevista dal [comma 1058 dell'articolo 1 L. 178/2020](#):

- 20% per investimenti complessivi fino a un milione di euro.

Prenotazione al 31.12.2022 di un investimento in bene materiale non incluso nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 – bene materiale ordinario

In caso di investimento effettuato **entro il 30.06.2023** la prenotazione è valida e si applica il [comma 1055 dell'articolo 1 L. 178/2020](#):

- 6% per investimenti complessivi fino a 2 milioni di euro.

In caso di investimento effettuato oltre il 30.06.2023 la prenotazione si intende scaduta e non spetta l'agevolazione.

Prenotazione al 31.12.2022 di un investimento in bene materiale non incluso nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016 – bene immateriale ordinario

In caso di investimento effettuato **entro il 30.06.2023** la prenotazione è valida e si applica il [comma 1055 dell'articolo 1 L. 178/2020](#):

- 6% per investimenti complessivi fino a un milione di euro.

In caso di investimento effettuato oltre il 30.06.2023 la prenotazione si intende scaduta e non spetta l'agevolazione.

ADEMPIMENTI

Proroga divieto di fattura elettronica e obbligo di invio al STS con RT

di **Alessandro Bonuzzi**



Il **Decreto Milleproroghe 2023** (D.L. 198/2022) prevede importanti proroghe riguardanti **adempimenti** che tipicamente coinvolgono le **farmacie** e, in qualche modo, anche alcuni **professionisti sanitari**.

La prima proroga attiene al **divieto** di **emissione** di **fattura elettronica** per le **operazioni** effettuate verso **persone fisiche** i cui dati **devono** essere trasmessi al **Sistema Tessera Sanitaria** (STS), poi esteso dall'articolo 9-bis, comma 2, D.L. 135/2018, "*anche ai soggetti che **non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie** effettuate nei confronti delle **persone fisiche***".

L'[articolo 10-bis D.L. 119/2018](#) aveva imposto il divieto per il **2019**. Successivamente, il veto è stato prorogato per il **2020**, **2021** e **2022**, ad opera, rispettivamente, dell'[articolo 15 D.L. 124/2019](#), dell'[articolo 1, comma 1105, L. 178/2020](#) e dell'articolo 5, comma 12-quater, D.L. 215/2021. Ora, l'[articolo 3, comma 2, D.L. 198/2022](#) estende il divieto **anche per l'anno 2023**.

Pertanto, anche le operazioni aventi ad oggetto **spese sanitarie** che saranno effettuate nel corso del 2023 a persone fisiche (B2C) non dovranno **mai essere fatturate elettronicamente** via Sdl, bensì in **modalità cartacea**, indipendentemente sia da **chi** le **eroga**, che dall'**invio** o meno dei dati al **STS**.

Nella particolare circostanza in cui vengano poste in essere **2 o più operazioni** verso lo **stesso cliente persona fisica** riguardanti sia **spese sanitarie** che **non sanitarie**:

1. con emissione di un'**unica fattura**, la stessa deve essere emessa in **formato cartaceo**;
2. con emissione di fatture **distinte** per le spese sanitarie e non sanitarie, le "*fatture sanitarie*" devono essere emesse in **formato cartaceo**, mentre le "*fatture non sanitarie*" devono essere emesse in formato **elettronico** e trasmesse a mezzo Sdi, sempreché non

contengano **alcun elemento** da cui sia possibile desumere informazioni relative allo **stato di salute del paziente**.

Quindi, ad esempio, se la **farmacia** cede a un proprio **cliente persona fisica** un **farmaco** e degli **integratori**, entrambe le spese vanno comunicate al **STS** e:

- l'**unica fattura** deve essere comunque e sempre emessa in **formato cartaceo**;
- in caso di emissione di **2 fatture separate**, una per il farmaco e l'altra per gli integratori, la **spesa non sanitaria** va fatturata **elettronicamente**, mentre per la **spesa sanitarie** deve essere emessa fattura **cartacea**.

Il **divieto** di fatturazione elettronica con trasmissione a mezzo Sdi opera, peraltro, anche laddove il cliente persona fisica abbia sostenuto spese sanitarie, manifestando l'**opposizione** all'**utilizzo** dei dati ai fini dell'**elaborazione** della dichiarazione dei redditi **precompilata**.

Quando, invece, le operazioni con oggetto spese sanitarie sono effettuate nei **confronti di soggetti diversi dalle persone fisiche (B2B)**, le stesse devono essere documentate con **fattura elettronica** da trasmettere via Sdl. Pertanto, le fatture emesse da una farmacia per la cessione di farmaci nei confronti di una **casa di riposo** devono avere formato **elettronico** via Sdl, **senza** tuttavia l'indicazione del **nome** del paziente e di altri elementi che consentano di **associare** in modo **diretto** l'operazione a una determinata **persona fisica identificabile**.

L'altro adempimento che viene prorogato dal Decreto Milleproroghe 2023, impattante sui "professionisti della sanità", riguarda l'**invio** dei **dati** dei **corrispettivi** al **STS**.

Si ricorda al riguardo che l'[articolo 2, comma 6-quater, D.Lgs. 127/2015](#) prevede la possibilità per i soggetti **tenuti** all'invio dei **dati** al **STS**, ai fini dell'elaborazione della **dichiarazione dei redditi precompilata**, di assolvere alla trasmissione telematica dei corrispettivi mediante l'invio dei dati di tutti i corrispettivi giornalieri al **STS**.

Tale disposizione, a seguito delle modifiche apportate ad opera dell'[articolo 3, comma 5, D.L. 183/2020](#), prevedeva che, a decorrere **dal 1° gennaio 2022**, i soggetti interessati (ad esempio, le farmacie) dovevano adempiere all'obbligo di invio telematico dei corrispettivi **esclusivamente** mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al STS, attraverso un **registratore telematico (RT)**.

La decorrenza di tale obbligo è stata differita al **1° gennaio 2023** ad opera del D.L. 146/2021 (il cd. "Decreto Fiscale").

Ora, per effetto dell'[articolo 3, comma 3, D.L. 198/2022](#), la decorrenza è stata **ulteriormente differita** al **1° gennaio 2024**. Quindi, c'è tempo **quasi un anno** per eseguire il **connesso aggiornamento** al RT.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Gli aspetti fiscali nel conferimento di partecipazioni sociali

di Angelo Ginex



Il **conferimento di partecipazioni sociali** è un'operazione mediante la quale un **soggetto (c.d. conferente)** trasferisce (o meglio **apporta**) un **bene** in una società o ente (c.d. **conferitario**), ricevendo come **corrispettivo** una **partecipazione al capitale sociale** di tale società o ente.

In conseguenza di ciò, la società conferitaria procede **all'aumento del proprio capitale sociale** e **all'assegnazione delle nuove azioni o quote** al soggetto conferente che sostituisce il bene apportato con le partecipazioni ricevute in cambio.

Sotto il **profilo civilistico**, in via di estrema sintesi, è d'uopo sottolineare che le operazioni di **conferimento** comportano l'espletamento di **formalità differenti** a seconda che questo venga effettuato nelle **società di persone**, nelle **società di capitali** in genere ovvero nelle **società a responsabilità limitata**.

Per quanto concerne invece gli **aspetti fiscali**, occorre rilevare che, ai fini delle imposte sul reddito, l'operazione di conferimento di partecipazioni sociali è disciplinata: dall'[articolo 9 Tuir](#), che rappresenta il **regime ordinario di valutazione**; dall'[articolo 175 Tuir](#), relativo al **conferimento di partecipazioni di controllo o collegamento effettuato tra soggetti residenti nell'esercizio di imprese commerciali** (prima deroga); dall'[articolo 177 Tuir](#), relativo allo **scambio di partecipazioni** realizzato mediante "**permuta**" o "**conferimento**" (seconda deroga); dagli [articoli 178 e 179 Tuir](#), relativi agli **scambi di partecipazioni transfrontalieri**.

In linea generale, il **conferimento di partecipazioni** rappresenta un **atto "realizzativo"** assimilato ad una **cessione a titolo oneroso** ex [articolo 9, comma 5, Tuir](#). Il **reddito imponibile** è costituito dalla **differenza positiva tra il corrispettivo conseguito**, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il **costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione conferita** ([articolo 86 Tuir](#)).

Tuttavia è possibile beneficiare del **regime della neutralità indotta** di cui all'[articolo 175 Tuir](#), nel senso che **l'emersione di materia imponibile non è automatica**, ma è rimessa alla

discrezionalità del soggetto conferente e di quello conferitario.

Più precisamente, nel caso del **conferimento di partecipazioni di controllo o collegamento effettuato tra soggetti residenti nell'esercizio di imprese commerciali**, in presenza di determinati **requisiti soggettivi e oggettivi**, le parti dell'operazione possono optare per la **completa irrilevanza fiscale dell'operazione** oppure possono decidere di assoggettare a tassazione l'operazione soltanto in parte, mediante un'**emersione parziale della plusvalenza latente**.

Nello specifico, ai sensi dell'[articolo 175 Tuir](#), mancando qualsivoglia precisazione circa la **natura giuridica** dei soggetti partecipanti, si ritiene che il **soggetto conferente** possa essere una società di capitali, una società di persone oppure un imprenditore individuale, mentre il **soggetto conferitario** possa essere una società di capitali o una società di persone.

Inoltre è necessario che i soggetti effettuino **conferimenti di partecipazioni di controllo o collegamento** ai sensi dell'[articolo 2359 cod. civ.](#), siano **residenti in Italia**, esercitino **imprese commerciali** e realizzino una **plusvalenza patrimoniale** (deve essere **esclusa** l'ipotesi di realizzo di una **minusvalenza** in virtù del rinvio espresso all'[articolo 86 Tuir](#), fattispecie in cui si applicano gli [articoli 9](#) e [101 Tuir](#)).

Con riferimento alla **nozione di controllo e collegamento**, poi, occorre fare riferimento alla **disposizione sopra citata** ([articolo 2359 cod. civ.](#)), oltre che ai chiarimenti di prassi contenuti nella [circolare AdE 57/E/2008](#), a nulla rilevando il **periodo di detenzione delle partecipazioni stesse**.

In applicazione del **regime di neutralità indotta**, quindi, il soggetto conferente e quello conferitario **iscrivono il valore della partecipazione sulla base delle scritture contabili e non del bilancio**.

Come anticipato, infatti, la disciplina di cui all'[articolo 175 Tuir](#) consente di assoggettare a **tassazione le plusvalenze latenti** delle partecipazioni conferite **soltanto se fatte emergere: dal conferitario**, mediante l'iscrizione nella propria contabilità delle partecipazioni ad un valore superiore rispetto al costo fiscalmente riconosciuto che gli stessi avevano in capo al soggetto conferente; **dal conferente**, mediante l'iscrizione nella propria contabilità della partecipazione nella conferitaria ricevuta ad un valore superiore rispetto al costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni di controllo o collegamento conferite.

In definitiva, quindi, **qualora le partecipazioni ricevute siano iscritte al medesimo valore contabile che avevano presso il soggetto conferente, non si verifica alcuna tassazione in capo a quest'ultimo**.