



Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttore responsabile Sandro Cerato

Edizione di venerdì 21 Luglio 2023

CASI OPERATIVI

Corretto contenuto della fattura
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Credito d'imposta R&S nei modelli Redditi 2023: un caso pratico
di Debora Reverberi

REDDITO IMPRESA E IRAP

La razionalizzazione dei riallineamenti nella Riforma tributaria
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

AGEVOLAZIONI

Assegnazioni agevolate con valore catastale anche per le indirette
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I professionisti non residenti che dimorano due mesi in Italia al nodo della tassazione
di Ennio Vial

BEST IN CLASS

Best in class 2023 – Law & Tax Consulting Srl
di Law & Tax Consulting Srl

CASI OPERATIVI

Corretto contenuto della fattura

di Euroconference Centro Studi Tributari



Domanda

Una concessionaria d'auto, insieme alla vendita dell'auto vende anche pacchetti contenenti la manutenzione, l'assicurazione, il cambio gomme, etc..

Attualmente viene contrattualizzata la vendita di questo “pacchetto” insieme alla vendita dell'auto, ma sulla fattura l'unica voce che compare è il prezzo di vendita dell'auto che in alcuni casi include totalmente il prezzo del “pacchetto” in altri casi in parte ed in altri casi per nulla.

C'è un problema di Iva,

Per risolvere il problema si pensava alla possibilità di omaggiare il “pacchetto” fatturandolo come omaggio e con Iva senza rivalsa.

I costi sarebbero trattati come costi di “beni prodotti dall'impresa/che formano oggetto dell'attività dell'impresa”.

Un'altra soluzione potrebbe essere quella di scontare integralmente in fattura con Iva il prezzo del pacchetto.

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



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Credito d'imposta R&S nei modelli Redditi 2023: un caso pratico

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

Nuovo patent box e attività di R&S

Inquadramento normativo e aspetti operativi della superdeduzione 110%

Scopri di più

Il credito d'imposta R&S, Innovazione Tecnologica e Design e ideazione estetica, disciplinato dall'**articolo 1, commi 198 – 206, L. 160/2019** e ss.mm.ii., resta, nonostante il depotenziamento delle aliquote, una misura agevolativa molto diffusa fra le imprese italiane, indipendentemente dalla dimensione e dal settore di appartenenza.

L'agevolazione si pone l'obiettivo di **sostenere la competitività delle imprese stimolando gli investimenti in Ricerca e Sviluppo, Innovazione tecnologica**, anche nell'ambito dalla trasformazione digitale 4.0 e della transizione ecologica, **Design e ideazione estetica**.

Il credito R&S deve essere indicato **nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi ammissibili e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo**.

Nei modelli dichiarativi 2023, relativi al periodo d'imposta 2022, sono state aggiornate le informazioni richieste in relazione a tale misura agevolativa, che impone la compilazione dei seguenti righi:

- **Quadro RU sezione I – righi da RU1 a RU12;**
 - **Quadro RU sezione IV**
1. **righi RU100, RU101 e RU102**, recanti informazioni di dettaglio sulla **base di calcolo rispettivamente dei crediti R&S, IT e Design e ideazione estetica maturati nel periodo d'imposta 2022**;
 2. **righi RU153, RU154 e RU155**, recanti informazioni di dettaglio sulla **base di calcolo rispettivamente dei crediti R&S, IT e Design e ideazione estetica maturati nel periodo d'imposta 2021**;
 3. **rgo RU150**, contenente i dati del **titolare effettivo dei fondi nei periodi 2020-2022**;
 4. **rgo RU151**, contenente i dati relativi alle **ulteriori sovvenzioni** eventualmente fruite sulle medesime spese.
- **Quadro RS – righi RS401 e RS402** **Prospetto “Aiuti di Stato” – codice Aiuto “61”**,

limitatamente al caso di maggiorazione del credito R&S nelle regioni del Mezzogiorno, ai sensi dell'[articolo 1, commi 185–186, L. 178/2020](#).

Ciò premesso si esamina **il caso di Beta srl**, piccola impresa che ha sostenuto, nel 2022, costi per attività di R&S, attività di IT e attività di IT con obiettivo di innovazione digitale 4.0 afferenti alla sua struttura produttiva del nord Italia.

Beta ha sostenuto i seguenti costi:

Ricerca e sviluppo

- **spese del personale (tecnici e ricercatori)** = 120.000 euro
- **costi dei servizi di consulenza** = 10.000 euro

Innovazione Tecnologica

- **spese del personale** = 45.000 euro
- **costi dei servizi di consulenza** = 5.000 euro

Innovazione Tecnologica con obiettivo 4.0, di cui all'articolo 5, comma 1, lettera c), D.M. 26 maggio 2020 “*l'integrazione, attraverso l'applicazione di tecnologie digitali, tra il sistema informatico (IT) e le fasi del processo di produzione di beni o servizi (Operations)*”

- **spese del personale** = 30.000 euro
- **costi della certificazione contabile** = 5.000 euro

Sui costi di R&S Beta ha beneficiato anche del nuovo regime Patent Box, di cui all'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) e ss.mm.ii., con un risparmio d'imposta Ires e Irap pari a 40.000 euro.

Il credito d'imposta R&S&I maturato nel 2022 ammonta a:

$(120.000 + 10.000 - 40.000) \times 20\% + (45.000 + 5.000) \times 10\% + 30.000 \times 15\% + 5.000 = 32.500$
euro.

Dettagli di compilazione quadro RU – sezione I

SEZIONE I Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	Dati identificativi del credito d'imposta spettante										Codice credito L1
RU1											
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione										,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)										,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00 ⁸ ,00 ⁹ ,00 ¹⁰ ,00 ¹¹ ,00 ¹² ,00)										32.500 ,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24										,00
RU7	Credito utilizzato Ritenute IVA (Periodici e acconto) IVA (Saldo) IRES (Accconti) IRES (Saldo) Imposta sostitutiva IRAP ai fini ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00 ⁸ ,00										
RU8	Credito d'imposta versato										,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)					Art. 1260 c.c. ¹					² ,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)										,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso										,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)					Vedere istruzioni ¹					² 32.500 ,00

Dettagli di compilazione quadro RU – sezione IV

Righi RU100 e RU101

SEZIONE IV

PARTE I

Dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione - formazione - investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato

		Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 1 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (lett. b)
		1 120.000,00	1A ,00	1B ,00	2 ,00
	"R, S e I 2020 -2022"	Spese per contratti di ricerca extra-muros (lett. c)	Spese di cui a col. 3 per università, istituti di ricerca e start-up		Spese per quote ammortamento acquisto privativo da terzi (lett. d)
RU100	Ricerca e sviluppo (Comma 200)	2A ,00	3 ,00	3A ,00	4 ,00
		Spese per servizi di consulenza (lett. e)	Spese per materiali (lett. f)	Totale spese per ricerca e sviluppo	Base di calcolo del credito d'imposta
		5 10.000 ,00	6 ,00	7 130.000,00	8 90.000 ,00
		Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 1 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (lett. b)
		1 45.000 ,00	1A ,00	1B ,00	2 ,00
	"R, S e I 2020 -2022"	Spese per attività commissionata (lett. c)	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Base di calcolo del credito d'imposta
RU101	Innovazione tecnologica (Comma 201)	3 ,00	4 5.000 ,00	5 ,00	6 50.000 ,00
					7 50.000 ,00
		INNOVAZIONE DIGITALE 4.0			
		Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 8 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (lett. b)
		8 30.000,00	8A ,00	8B ,00	9 ,00
		Spese per attività commissionata (lett. c)	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Spese di cui a colonna 9 per software
		10 ,00	11 ,00	12 ,00	13 30.000,00
					14 30.000,00
					15 C
		TRANSIZIONE ECOLOGICA			
		Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 16 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (lett. b)
		16 ,00	16A ,00	16B ,00	17 ,00
		Spese per attività commissionata (lett. c)	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Spese di cui a colonna 17 per software
		18 ,00	19 ,00	20 ,00	21 ,00
					22 ,00
					23 ,00
	"R, S e I 2020 -2022"	Spese di personale (lett. a)	Spese di cui a colonna 1 per neo assunti <=35 anni	Numero neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)
RU102	Design e ideazione estetica (Comma 202)	1 ,00	1A ,00	1B ,00	2 ,00
		Spese per attività commissionata (lett. c)	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Total spese per attività design e ideazione estetica
		3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00
					7 ,00
					8 ,00

In particolare, al rigo RU100, nella colonna 8 denominata **"Base di calcolo del credito d'imposta"** va indicato l'ammontare complessivo delle spese agevolabili di cui a colonna 7, al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese

ammissibili (nel caso in esame il beneficio Patent Box), che costituisce la base di calcolo del credito d'imposta alla quale va applicata l'aliquota del 20%.

Righi RU153, RU154 e RU155

RU153 "R, S e I 2020 -2022" Ricerca e sviluppo (Comma 200) - anno 2021	Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Quota ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 2 per software
	3A	1A	2	2A
	,00	,00	,00	,00
	Spese per università, istituti di ricerca e start-up	Spese per servizi di consulenza (lett. e)	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. f)
	3A	4	5	6
	,00	,00	,00	,00
	Spese per neo assunti <=35 anni	Spese di cui a colonna 2 per software	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)
	1A	2A	4	5
	,00	,00	,00	,00
INNOVAZIONE DIGITALE 4.0				
	Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 2 per software	Spese di cui a colonna 9 per software
	8A	9	8A	9A
	,00	,00	,00	,00
	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Obiettivo innovazione digitale 4.0	
	11	12	15	
	,00	,00		
TRANSIZIONE ECOLOGICA				
	Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 17 per software	
	16A	17	17A	
	,00	,00	,00	
	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)	Obiettivo transizione ecologica	
	19	20	23	
	,00	,00		
	Spese per neo assunti <=35 anni	Spese per quote ammortamento, canoni locazione e altre spese (lett. b)	Spese di cui a colonna 2 per software	
	1A	2	2A	
	,00	,00	,00	
	Spese per servizi di consulenza (lett. d)	Spese per materiali (lett. e)		
	4	5		
	,00	,00		
"R, S e I 2020 -2022"				
RU154 Innovazione tecnologica (Comma 201) - anno 2021				
"R, S e I 2020 -2022"				
RU155 Design e ideazione estetica (Comma 202) - anno 2021				

I righi RU153, RU154 e RU155 devono essere compilati solo qualora Beta abbia sostenuto, nel periodo d'imposta precedente, rispettivamente spese per attività di R&S, IT e Design e ideazione estetica: i dati richiesti riguardano infatti l'attività del 2021 e sono complementari alle informazioni già esposte ai righi RU100, RU101 e RU102 del modello redditi 2022.

Righi RU150 e RU151

			1	2	3
			Anno 2020	Anno 2021	Anno 2022
RU150 Titolare effettivo	Codice fiscale	5	Nome	6	
	Cognome	7	Data di nascita	8 giorno 9 mese 10 anno	11 Codice Stato estero di nascita
DOMICILIO ANAGRAFICO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)					
Codice comune	10	C.a.p.	11	Tipologia (via, piazza, ecc.)	12
Indirizzo	13	Numero civico	14	Frazione	15
RESIDENZA ANAGRAFICA ESTERA					
Codice Stato estero	16	Stato federato, provincia, contea		Località di residenza	
Indirizzo	19			18	
DOMICILIO ANAGRAFICO ESTERO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)					
Codice Stato estero	20	Stato federato, provincia, contea		Località di domicilio	
Indirizzo	23			22	
RU151 Cumulo	1	Codice credito	1 L1	Anno	2 2022
3 Descrizione ulteriore sovvenzione					
3 Nuovo regime Patent Box art. 6 DL 146/2021					

Devono inoltre essere compilati i seguenti righi:

- **RU150, in cui indicare i titolari effettivi dei fondi nei periodi 2020-2022;**
- **RU151, in cui indicare le eventuali ulteriori sovvenzioni sui medesimi costi nel triennio 2020-2022, al fine di verificare il rispetto del principio del divieto di doppio finanziamento (nel caso in esame va indicato il nuovo regime Patent Box frutto sui medesimi costi R&S).**

Dettagli di compilazione quadro RS, prospetto “Aiuti di Stato” – righi RS401 e RS402

L'eventuale **maggiorazione di credito d'imposta** riconosciuta in caso di R&S afferente a strutture produttive ubicate nel Mezzogiorno è un **Aiuto di Stato**, dunque va indicata nel **prospetto "Aiuti di Stato"**, utilizzando il codice aiuto "61".

L'impresa dovrà **compilare il rigo RS 401 in più moduli, in relazione a ciascuna tipologia di spese agevolate**, ad esempio:

- **costo del personale**, contraddistinto in colonna 26 dal **codice "11"**: "Costi di personale – Costo del personale";
- **quote di ammortamento relative ai beni materiali mobili**, contraddistinte in colonna 26 dal **codice "15"**: "Ammortamenti – Costo di strumenti e attrezzature"
- **spese per servizi di consulenza**, contraddistinte in colonna 26 dal **codice "18"**: "Costi generali – Spese generali";
- **costi per materiali, forniture e altri prodotti analoghi**, contraddistinti in colonna 26 dal **codice "12"**: "Materie prime, di consumo e merci"
- **costo della certificazione contabile**, contraddistinto in colonna 26 dal **codice "13"**: "Servizi – Servizi professionali".

REDDITO IMPRESA E IRAP

La razionalizzazione dei riallineamenti nella Riforma tributaria

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Seminario di specializzazione

Definizione liti fiscali pendenti: ultimi chiarimenti

[Scopri di più](#)

Sempre in tema di revisione della tassazione sulle società e sugli Enti commerciali, l'articolo 6 del DDL di Riforma Fiscale, lett.b), tocca la questione dei **riallineamenti tra valori fiscali (minori) e valori civili (maggiori)**.

L'attuale panorama legislativo è caratterizzato da una certa frammentazione per cui a fronte di incremento dei valori civili, per qualunque motivo, talvolta sono previsti **riallineamenti** con certe imposte sostitutive, talvolta le imposte sostitutive sono uguali a quelle ordinarie, talvolta non è prevista affatto la possibilità di eseguire il riallineamento.

Proprio questa frammentazione induce il Legislatore della Riforma ad intervenire con l'obiettivo (citato nella Relazione Illustrativa) di **razionalizzare, semplificare ed uniformare i regimi di riallineamento** e, nel contempo, tra realizzazioni non imponibili e assunzione di valori fiscali riconosciuti.

Vediamo di analizzare i possibili **campi di intervento legislativo**.

Non vi è dubbio che il punto di partenza è intervenire sul riallineamento più frequente nella prassi operativa, cioè quello che deriva da **operazioni di conferimento di azienda, scissioni e fusioni** che abbiano sempre come oggetto rami di azienda.

In questo senso la Relazione Governativa cita l'[**articolo 176, comma 2 ter, Tuir**](#), a norma del quale a fronte di una **operazione di conferimento di azienda** (e altresì **fusioni o scissioni di rami di azienda**) la società conferitaria ha **diritto di versare una imposta sostitutiva con aliquote a scaglioni** (12% fino a 5 milioni di euro, 14% da 5 a 10 milioni di euro, 16% oltre 10 milioni di euro) sui **beni strumentali materiali ed immateriali**, ottenendo così il **riconoscimento fiscale del nuovo valore** che diventerà assumibile come tale per il processo di ammortamento **a partire dal periodo d'imposta nel quale è esercitata tale opzione**.

L'opzione potrà essere esercitata o **nel periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato eseguito il conferimento, oppure in quello ulteriormente successivo** (tramite un passaggio dichiarativo nel Modello Redditi), mentre, ai fini di una eventuale **cessione** del bene riallineato,

occorre attendere il quarto esercizio successivo a quello in cui è stata esercitata l'opzione.

Va ricordato che questa scelta incide sulla **fiscalità della sola conferitaria**, nel senso che **per la conferente che ha iscritto la partecipazione al posto dei beni trasferiti**, l'esercizio della opzione da parte della conferitaria non produce alcun effetto, quindi, la partecipazione mantiene il valore fiscale dei beni trasferiti senza considerare l'incremento da riallineamento.

Questo scenario si confronta con una seconda possibilità introdotta dal 2008 con il D.L. 185/2008, e cioè un **secondo alternativo riallineamento** che può essere eseguito solo sui **beni immateriali**, così come dispone l'[articolo 15](#), comma da 10 a 12 del citato D.L. 185/2008.

L'aliquota della imposta sostitutiva è fissa al 16%, **a prescindere dall'importo riallineato** e va versata in unica soluzione **entro il termine per il versamento delle imposte relative all'esercizio nel quale l'operazione di conferimento è stata eseguita**.

Anche la decisione di riallineare o meno deve essere assunta con una certa velocità, poiché non vi è un lungo lasso temporale come nel caso dell'[articolo 176 Tuir](#), bensì **l'opzione è contestuale al versamento**; quindi la decisione va presa nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio di conferimento.

Il maggior valore è tale **già nell'esercizio di versamento della imposta sostitutiva**, ma **l'ammortamento del valore riallineato inizia dal periodo d'imposta successivo**.

Per contro, il **periodo di ammortamento di avviamento e marchi di impresa** (cioè i beni immateriali con ammortamento fiscale più lungo, pari a 18 anni), sarà molto più **breve** (e da qui il vantaggio di tale seconda scelta), poiché può essere **dedotto in cinque anni**.

Le due norme condividono in parte l'ambito oggettivo, nel senso che per i beni immateriali immobilizzati (avviamento, marchi, licenze, ecc.) **entrambe le possibilità convivono ma diversi sono gli effetti e i costi**.

Infatti, se prendiamo, ad esempio, il **riallineamento dell'avviamento**, questa operazione può essere eseguita scegliendo il riallineamento ex [articolo 176 Tuir](#), e versando l'imposta sostitutiva fissata, più frequentemente, al 12% (con versamento in tre rate annuali).

A fronte di tale scelta, però resta fermo il lungo periodo dell'**ammortamento fiscale** stabilito in 18 anni, contro l'ammortamento in cinque anni previsto con il riallineamento speciale ex [articolo 15 D.L. 185/2008](#).

È chiaro che scenario alternativo porta con sé degli **arbitraggi fiscali**, basti pensare al caso della società che presenta crediti tributari compensabili con Modello F24 per la quale l'imposta sostitutiva al 16% non presenta un reale esborso finanziario, ottenendo un riconoscimento immediato del maggior valore dell'avviamento, ma tali arbitraggi non sono il frutto di interpretazioni dei contribuenti, ma semplicemente il risultato di scelte normative

non coordinate tra loro.

Peraltro, non è chiaro, sempre riprendendo il contenuto del riallineamento speciale, il motivo per cui l'imposta sostitutiva del 16% è prevista sui beni immateriali e le altre attività immateriali, **mentre per le attività non immobilizzate, crediti e rimanenze l'aliquota sia diversa: 20% per i crediti e 24% per le rimanenze.**

Certamente siamo di fronte ad uno **scenario articolato e probabilmente confuso**, ma resta pur sempre uno scenario creato dal legislatore.

Ora con la piovuta riforma dell'articolo 6 del DDL il quadro dovrebbe semplificarsi, mentre non è chiaro come si possano eliminare gli arbitraggi: se per arbitraggio si intende che con un versamento di una imposta sostitutiva minore di quella ordinaria si ottiene il **riconoscimento di un maggior valore fiscale**, viene da dire che questo è proprio il senso della imposta sostitutiva che, come noto, **anticipa il gettito tributario a fronte di un minore esborso.**

Nella previsione di **razionalizzazione dei riallineamenti**, oltre a quelli dei soggetti che passano agli Ias o abbandonano tali principi contabili per tornare a quelli nazionali, è citato anche un **riallineamento oggi insistente che dovrebbe venire alla luce con la Riforma Tributaria**: il riallineamento per chi passa dalla derivazione semplice a quella rafforzata per effetto della scelta di redigere il bilancio con le regole ordinarie. Parliamo delle **microimprese** che accedono per scelta al regime di cui all'[**articolo 83, comma 1, Tuir.**](#)

Sul punto, per la verità, **non è chiaro come possa incidere una imposta sostitutiva** nel senso che un valore diviene **fiscalmente riconosciuto per il semplice fatto che si accede al regime di derivazione rafforzata**, non perché viene versata una imposta sostitutiva. Si pensi ad esempio, alla **tassazione delle plusvalenze da lease back** in base alla durata del contratto e non nel periodo fisso di 5 anni: tale possibilità è **insita nella applicazione della derivazione rafforzata e non si capisce come possa agire una imposta sostitutiva**, a meno che non si intenda che, tramite un riallineamento a pagamento, si **mantiene il diritto a tale scelta tributaria anche quando, eventualmente, la derivazione rafforzata non si applicasse più** a causa del venir meno della scelta di redigere il bilancio in forma ordinaria.

AGEVOLAZIONI

Assegnazioni agevolate con valore catastale anche per le indirette

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



Master di specializzazione

Immobili e fisco

Scopri di più

L'assegnazione agevolata di beni immobili strumentali ai soci (riproposta dalla Legge di bilancio 2023) può avvenire **con pagamento dell'imposta di registro sul valore catastale** a condizione che tale valore sia stato assunto anche per la **determinazione dell'imposta sostitutiva ai fini delle imposte dirette**.

Prima di entrare nel merito delle regole per l'individuazione della base imponibile dell'assegnazione agevolata ai soci ai fini dell'imposta di registro, è bene ricordare alcune **regole "base"** che devono essere osservate per una corretta gestione delle operazioni di assegnazione agevolata dei beni ai soci ai fini delle imposte indirette, il cui termine scade il prossimo **30 settembre 2023**.

Più nel dettaglio:

- **in ambito Iva si applicano le regole ordinarie**, con conseguente assegnazione imponibile o esente in funzione della qualifica della società assegnante (di costruzione o meno) e della tipologia di bene immobile (abitativo o strumentale). In tale ambito è opportuno ricordare che l'assegnazione (e non anche la cessione) può essere anche esclusa da Iva se ha ad oggetto beni immobili acquisiti senza Iva (da privati o prima del 1.1.1973) o con indetraibilità totale dell'imposta;
- **l'imposta di registro, se dovuta in misura proporzionale, è ridotta alla metà**. L'agevolazione riguarda essenzialmente l'assegnazione di immobili abitativi qualora la società che assegna non abbia costruito l'immobile o se lo ha costruito l'assegnazione avviene decorsi più di cinque anni dall'ultimazione dei lavori, nonché quelle escluse da Iva (anche se aventi ad oggetto immobili strumentali);
- **le imposte ipotecarie e catastali sono sempre applicate in misura fissa**.

Mentre non si pongono particolari questioni laddove l'assegnazione agevolata sia imponibile Iva in quanto le altre imposte indirette si applicano in misura fissa (anche nell'ipotesi in cui l'assegnazione riguardi un immobile strumentale le imposte ipotecarie e catastali sono in misura fissa), qualche attenzione deve essere prestata per le **assegnazioni esenti o escluse da Iva**, per le quali l'imposta di registro si applica in **misura proporzionale ma ridotta alla metà**.

Tenendo conto che nella maggior parte dei casi i soci assegnatari sono persone fisiche, qualora l'assegnazione agevolata riguardi un immobile abitativo il socio assegnatario può sempre chiedere l'applicazione del cd. **“prezzo valore”** di cui all'[**articolo 1 L. 266/2005**](#), assumendo quale base imponibile il **valore catastale dell'immobile**, evidenziando che tale possibilità **prescinde dalla circostanza che lo stesso valore catastale sia stato assunto anche ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva da parte della società**.

In altre parole, la società assegnante può decidere di **assumere il valore di mercato dell'immobile per l'applicazione dell'imposta sostitutiva** e il socio assegnatario può chiedere di pagare **l'imposta di registro sul valore catastale**.

Diversamente, per **l'assegnazione di immobili strumentali esclusi da Iva** (per quelle esenti l'agevolazione prevede in ogni caso l'imposta fissa per tutte le imposte d'atto), la [**circolare 37/E/2016**](#) consente la possibilità per il socio assegnatario di assumere quale base imponibile per l'imposta di registro del 4,5% il valore catastale solamente **se tale valore sia stato assunto anche dalla società per l'applicazione dell'imposta sostitutiva ai fini delle imposte dirette**.

In caso contrario, ossia qualora la società prenda come riferimento il **valore di mercato dell'immobile, o comunque un valore superiore a quello catastale**, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro torna ad essere quella ordinaria di cui agli [**articoli 43 e 51 D.P.R. 131/1986**](#), ossia il **valore effettivo del bene**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I professionisti non residenti che dimorano due mesi in Italia al nodo della tassazione

di Ennio Vial

Master di specializzazione

Residenza fiscale delle persone fisiche e delle società

Focus sui regimi agevolati per gli impatriati

Scopri di più

La recente [risposta ad interpello n. 384 del 13.07.2023](#) affronta il caso di un **cittadino italiano iscritto all'AIRE** che è in procinto di **trasferirsi da un Paese UE**, dove attualmente risiede, alla Thailandia.

Questi, tuttavia, aprirà una partita Iva nel nostro Paese. Egli, inoltre, precisa che l'Italia non rappresenterà in alcun modo il centro dei propri interessi, non avendovi alcuna sede, né committenti, né domicilio, né parenti a carico, ma solo familiari presso i quali trascorrerà un tempo non superiore ai **due mesi l'anno**.

Dalla lettura dell'interpello emerge come, ad avviso del contribuente, egli ritiene che **non dovrà dichiarare i propri redditi in Italia**, Paese in cui aprirà una partita Iva, rimanendo iscritto all'AIRE e trascorrendo la maggior parte del periodo di imposta in Thailandia, Paese con cui l'Italia ha stipulato una Convenzione bilaterale per evitare la doppia imposizione sui redditi.

Un aspetto che non emerge dalla lettura dell'Interpello attiene al **ruolo della partita Iva italiana**.

Chi scrive immagina innanzi tutto il caso della **base fissa nel nostro Paese**; in altre parole il professionista thailandese necessita di una partita Iva nel nostro Stato per le attività qui svolte e relative alla base fissa.

Per maggior chiarezza, prescindendo dal caso concreto della [risposta 384](#), si potrebbe immaginare il caso di un professionista che vive **10 mesi in Thailandia, svolgendo attività professionale per clienti esteri**, e due mesi in Italia per svolgere **attività professionale nei confronti dei clienti italiani**.

Invero, dalla lettura dell'Interpello pare intendersi che il professionista non disponga di una base fissa in Italia. Ci si può, a questo punto chiedere, **quale sia la finalità dell'apertura di questa partita Iva**. È appena il caso di ricordare che i contribuenti non residenti possono aprire una posizione Iva pur in assenza di una base fissa. È il caso del rappresentante fiscale o

dell'identificazione diretta.

Si tratta, tuttavia, di fattispecie che **generalmente interessano le imprese**, non i lavoratori autonomi.

Infatti, ipotizzando il caso di un professionista non residente che presta un servizio generico nei confronti di un committente italiano soggetto Iva, è pacifico che l'Iva è dovuta in Italia ma è necessario che il committente applichi il *reverse charge*, a nulla rilevando a tal fine la sussistenza di una partita Iva nazionale in capo al prestatore.

Invero, potrebbe trattarsi di un **professionista thailandese che eroga un servizio di ingegneria relativo ad un immobile italiano a favore di un committente soggetto Iva francese**. L'Iva risulterebbe in questo caso dovuta in Italia e potrebbe essere assolta attraverso il rappresentante fiscale.

Un altro aspetto che emerge nella risposta è quello della **residenza fiscale**. L'Agenzia delle Entrate, come d'uso, ricorda che la valutazione della residenza fiscale risulta essere una **questione di fatto e non di diritto**. Il contribuente precisa che intende rimanere iscritto all'AIRE.

L'Agenzia osserva che **l'attribuzione del numero di partita Iva italiana a un soggetto non residente non incide sulla sua residenza** ai fini fiscali nel territorio dello Stato.

Si tratta di una precisazione per certi versi *pro contribuente* in quanto, se è indubbiamente vero che una partita Iva come rappresentante fiscale non può incidere sulla residenza fiscale, una partita Iva per la base fissa o stabile organizzazione denota, ad avviso di chi scrive, un **elemento utile per valutare una eventualità che il centro degli interessi imprenditoriali si possa configurare nel nostro Paese**.

L'Ufficio, infatti, si era espresso in tal senso nella [risposta a interpello n. 429 del 16.08.2022](#).

Passiamo, infine, ad esaminare le questioni attinenti alla **territorialità del reddito**.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che, in base all'[articolo 23, comma 1, lettera d\), Tuir](#) i **redditi da lavoro autonomo** si considerano **prodotti in Italia** e sono, quindi, qui tassati se “*derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato*”.

L'Agenzia ricorda, tuttavia, che **la disciplina domestica viene superata da quella convenzionale**.

A questo punto è interessante risolvere il caso nelle **ipotesi generali**, ossia, quando l'articolo 14 della Convenzione prevede una tassazione **esclusiva** nel Paese di residenza del professionista, eccezione fatta per i redditi prodotti in un altro Paese attraverso la base fissa.

Tale circostanza imporrebbe, quindi, di valutare se il professionista estero è titolare o meno di

una base fissa nel nostro Paese. Ove fossimo in grado di dare risposta negativa il reddito non potrebbe essere tassato in Italia.

Nel caso di specie, tuttavia, la **Convenzione tra Italia e Thailandia non risulta conforme allo standard normalmente rinvenibile nelle Convenzioni stipulate dall'Italia.**

Ciò in quanto, se da un lato l'articolo 14, par. 1 esordisce prevedendo la tassazione esclusiva nel Paese di residenza (e quindi in Thailandia), il successivo par. 2 contiene delle deroghe diverse da quelle che ci saremmo aspettati, in quanto la potestà impositiva italiana si aggiunge a quella thailandese non in ipotesi di sussistenza di base fissa bensì nei seguenti 3 casi, ovvero quando:

- a) il beneficiario soggiorna in detto altro Stato (ossia in Italia) per un periodo o periodi che oltrepassano in totale **quaranta** giorni nel corso dell'anno fiscale considerato, o
- b) le remunerazioni sono pagate da o per conto di un'impresa che è residente di detto altro Stato, o
- c) l'onere delle remunerazioni è sostenuto da una stabile organizzazione che la persona che paga le remunerazioni stesse ha in detto altro Stato.

Nel caso di specie, la casistica più critica è quella rappresentata dal punto a) in quanto, come evidenzia correttamente l'Ufficio, il periodo non superiore a due mesi, che il contribuente ha dichiarato di voler trascorrere in Italia, **potrebbe comunque essere superiore ai 40 giorni richiesti per aprire alla potestà impositiva italiana.**

L'Agenzia, inoltre, **non esclude che possano astrattamente configurarsi le ipotesi b) e c)** in quanto, ancorché il contribuente abbia dichiarato che non lavorerà per committenti italiani, ben potrebbe accadere che le remunerazioni siano sostenute da un'impresa italiana o da una stabile organizzazione italiana di un'impresa estera. Si tratta, tuttavia, di **questioni che devono essere valutate sul piano fattuale.**

BEST IN CLASS

Best in class 2023 – Law & Tax Consulting Srl

di Law & Tax Consulting Srl



Lo scorso 9 maggio a Cernobbio, nella cornice di Villa Erba, si è svolta la seconda edizione dell'iniziativa promossa da TeamSystem ed Euroconference, in collaborazione con Forbes, **“100 Best in class 2023”** che si pone l'obiettivo di premiare le 100 migliori eccellenze italiane tra commercialisti e consulenti del lavoro che, con la loro attività, hanno saputo porsi come punto di riferimento nonché partner strategico al fine di fornire supporto alle imprese nel loro percorso di crescita.

Durante la serata, Forbes ha premiato lo **Studio Law & Tax Consulting srl** nella categoria **“Valore economico e sviluppo del business”** per aver supportato e consigliato i propri clienti fornendo loro soluzioni personalizzate e innovative, in un ambiente economico sempre più complesso.

Lo Studio Law & Tax Consulting, fondato nel 2008 fornisce servizi di consulenza fiscale e societaria assistendo i propri clienti nello sviluppo e nella crescita delle proprie attività, mettendo a disposizione team specializzati e perseguitando obiettivi di eccellenza professionale realizzata contemporaneando specializzazione e trasversalità.

Con i suoi 60 collaboratori coinvolti, ha dimostrato una grande attenzione alla continua evoluzione di leggi e normative, maturando una profonda comprensione delle complessità del diritto commerciale e fiscale e offrendo ai propri clienti soluzioni su misura.

“Crediamo fermamente che il nostro ruolo vada oltre l'offerta di consulenza societaria e fiscale. Ci impegniamo a diventare partner nel percorso di crescita dei nostri clienti mettendo a disposizione team dedicati che lavorano a stretto contatto con ogni cliente per comprendere le esigenze e le sfide che si pongono. Forniamo quindi una guida proattiva e strategie innovative, consentendo loro di cogliere le opportunità, affrontare le complessità e raggiungere una crescita sostenibile.” le parole di Michele Iori, socio fondatore.

Lo Studio Law & Tax Consulting Srl ha maturato negli anni, una significativa esperienza in ambito sia nazionale sia internazionale assistendo con successo i propri clienti nell'affrontare un ambiente economico sempre più complesso e in continua trasformazione.

Un esempio concreto di successo è la piattaforma Easy Transfer, fondata nel 2021 con l'obiettivo di fornire soluzioni innovative per la gestione dei crediti fiscali, attraverso la creazione del primo veicolo di cartolarizzazione d'Italia dedicato all'acquisto di crediti fiscali da Ecobonus e Bonus Casa.

Easy Transfer Srl nasce dalla collaborazione tra i professionisti dello Studio Law & TaxConsulting e la società Ambrosi Partner Srl, e consente di gestire il processo di accreditamento, censimento, raccolta e verifica documentale anche da un punto di vista dei requisiti tecnici, fiscali e legali necessari all'ottenimento dello sconto in fattura e alla cessione del credito.

Il team di Law & Tax Consulting, in qualità di advisor contabile, si è occupato oltre che della verifica documentale anche del trasferimento del credito sul sito dell'Agenzia delle entrate, certificando inoltre la correttezza nel processo di trasferimento.

A luglio 2021, inserito nel quadro normativo introdotto dal c.d. Decreto Rilancio, che consente lo smobilizzo dei crediti fiscali maturati con interventi di ristrutturazione, è stato costituito il veicolo di cartolarizzazione (ex L. 130/1999) Easy Bonus SPV. Lo studio dedica infatti **particolare attenzione ai temi del risparmio energetico, alle fonti di energia rinnovabile e processi di aggregazione industriale.**

Easy Bonus SPV, veicolo autorizzato e registrato dalla Banca d'Italia, è il primo veicolo italiano, specializzato sui crediti fiscali da Eco-Bonus e Bonus-Casa con l'obiettivo di acquistare crediti, verificarli, aggregarli sotto la supervisione di Banca Finint che opera in qualità di servicer.

L'operazione coinvolge come cedenti circa 1.300 imprese di serramentisti distribuite su tutto il territorio nazionale, con un volume di crediti ceduti pari a circa 200 milioni.

Il premio Best In Class 2023 è il prestigioso riconoscimento di un lavoro di grande impegno e dedizione nei confronti dei propri clienti. Lo Studio è molto orgogliosi di questo risultato e di essersi potuto confrontare con le migliori eccellenze italiane in tema di consulenza. Il premio viene considerato una conferma della dedizione, spingendo lo Studio a essere un partner affidabile e competente per le aziende che desiderano crescere e svilupparsi in un ambiente economico sempre più complesso.