

FOCUS 2/2023

Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° giugno al 31 dicembre 2023



1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

L'Istante, società Alfa, ha realizzato due operazioni di scissione parziale trasferendo due rami di azienda differenti a due società Beta e Gamma. Alfa precisa che, siccome gran parte del credito IRAP derivante da eccedenza di acconti versati, si è generato nell'anno in cui Gamma non era ancora attiva nel settore, questo credito è da imputare a Beta, mentre sarebbe di competenza di Gamma la sola parte di credito generata dall'attività oggetto del ramo di azienda ad esso trasferita.

L'AGE precisa che il criterio di riparto delle posizioni soggettive tra i partecipanti ad una scissione è basato in via generale su una ripartizione proporzionale in riferimento alle quote di patrimonio netto contabile trasferite, regola derogata in presenza di connessione tra posizione soggettiva e i suoi corrispondenti elementi patrimoniali interessati alla scissione.

L'AGE, inoltre, specifica che queste operazioni di scissione, che sono in continuità civilistica e in neutralità fiscale, determinando un subingresso delle titolarità delle posizioni giuridiche, non sono equiparabili ai casi di trasferimento dei crediti.

Per le ragioni su esposte, l'AGE ritiene, che il credito IRAP oggetto dell'istanza, debba essere qualificato come posizione soggettiva, e non presentando connessioni a elementi del patrimonio scisso, va ripartito tra scissa e beneficiaria in via proporzionale al patrimonio netto ai sensi dell'art. 173, co 4 del TUIR.

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione - investimento in PIR Alternativo

L'istante, a seguito della costituzione di un PIR Alternativo presso una fiduciaria residente in Italia, è intenzionato a costituire e conferire nel predetto PIR Alternativo tre contratti di associazione in partecipazione con apporto di solo

RISPOSTE

1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4. Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5. Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

capitale e chiede se questi possono rientrare tra gli investimenti qualificati nella cd. “quota obbligatoria del PIR Alternativo”.

I PIR sono dei piani individuali di risparmio a lungo termine, introdotti con la legge di bilancio 2017 art. 1 co da 100 a 114, che mirano a favorire investimenti finanziari definiti qualificati, in imprese industriali e commerciali radicate sul territorio italiano, attraverso una legislazione fiscale agevolata nel rispetto di determinati vincoli e divieti di investimento.

Con la circolare n. 19/E, l’Agenzia delle Entrate, ai fini dell’individuazione degli strumenti ammissibili, cita l’art. 1 co 2 del TUF, identificando lo strumento finanziario come “qualsiasi strumento riportato della sezione C dell’allegato I, compresi gli strumenti necessari emessi mediante tecnologia a registro distribuito. Gli strumenti di pagamento non sono strumenti finanziari.”

La nozione è da considerarsi “aperta”, difatti la categoria dei “valori mobiliari” è definita come “valori che possono essere negoziati nel mercato di capitali” evidenziando come sia condizione imprescindibile la loro negoziabilità libera, ossia non occasionale, non limitata ad un numero ristretto di operatori e né subordinata a vincoli restrittivi.

I contratti di associazione in partecipazione, in qualità di contratti non cartolarizzati, tuttavia, non rientrano tra gli strumenti simili alle azioni, titoli o strumenti finanziari emessi da società in quanto come chiarito nella circolare n. 26/E del 16 giugno 2004, che prevede l’assimilazione alle azioni esclusivamente per gli strumenti finanziari rappresentati da titoli o certificati.

L’AGE ha provveduto comunque a chiedere un parere al MEF che ha stabilito che, “nonostante l’esistente equiparazione del trattamento fiscale previsto per la remunerazione relativa a tali contratti a quello previsto per i proventi di natura finanziaria derivanti dalla partecipazione in società, i medesimi non costituiscono né strumenti finanziari, né prestiti o crediti” e pertanto “sono esclusi dall’ambito degli investimenti rilevanti ai fini PIR”.

Per le ragioni su esposte, i contratti di associazione in partecipazione non possono essere inseriti nel PIR Alternativo né nella quota obbligatoria e né in quella libera.

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull’acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

L’Istante ALFA, società operante nel settore immobiliare ha intenzione di acquistare un immobile avente destinazione abitativa adibito a casa vacanze con l’intenzione di continuare la tipologia di destinazione (locazione turistica).



RISPOSTE

8.Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n.197 del 2022 – Rimborso dell’IVA ai sensi dell’articolo 30 ter, comma 2, DPR n.633 DEL 1972

9.Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta “Art Bonus” per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una fondazione

10.Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

11.Risposta n.427 del 11 settembre 2023

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

12.Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

13.Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

Tale immobile era stato acquistato dall'attuale proprietario nel 2018 il quale ha effettuato sullo stesso un'importante ristrutturazione. La vendita di tale immobile sarà assoggettata ad IVA nella misura del 10%, essendo effettuata nei 5 anni dal compimento della ristrutturazione.

A tal proposito l'Istante chiede se possa detrarre l'IVA assolta in sede di acquisto dell'immobile qualificato come abitativo e destinato allo svolgimento di un'attività commerciale.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che secondo l'art.19 co.1 e co.2 del DPR 633/72 è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa, mentre non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta.

La risoluzione 18/E del 22 febbraio 2012 chiarisce che, quando gli immobili abitativi sono utilizzati dal soggetto passivo nell'ambito di un'attività ricettiva che comporti l'effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad IVA, debbano essere trattati, a prescindere dalla classificazione catastale, alla stregua dei fabbricati strumentali per natura.

Ne consegue che le spese di acquisto e manutenzione relative ai suddetti immobili non risentono dell'indetraibilità di cui all'articolo 19bis1, comma 1, lettera i), del DPR 633/72.

In senso conforme si è espressa la Corte di Cassazione secondo cui la "detrazione IVA postula una necessaria correlazione fra beni e servizi acquistati e l'attività esercitata, con la precisazione che il nesso oggettivo non è quello di diretta e meccanica utilizzazione ma si riassume in una relazione di inerenza tra la singola operazione di acquisto e l'esercizio di un'attività economica del soggetto passivo IVA.

4. Risposta n.398 del 17 luglio 2023

Sismabonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

L'Istante ALFA ha l'intenzione di effettuare un intervento di demolizione e ricostruzione di edifici di sua proprietà, situati in un comune classificato come zona sismica 3, nel rispetto delle condizioni stabilite dall'articolo 16, comma 1septies, del decreto legge n. 63 del 2013.



RISPOSTE

14. Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

*Fusione per incorporazione-
Liquidazione IVA di gruppo*

15. Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

16. Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

Cessione gratuita di ramo d'azienda - IVA, Registro, imposta sulle donazioni

17. Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Omesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

19. Risposta n.481 del 22 dicembre 2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

L'obiettivo dell'istante è vendere le nuove unità immobiliari e consentire al futuro acquirente (una società) di usufruire delle detrazioni previste dalla suddetta norma.

In relazione a questa operazione, la società acquirente delle circa 51 unità immobiliari di ALFA desidera inoltre beneficiare della detrazione per ciascun immobile acquistato.

Alfa pone alcuni interrogativi riguardanti l'ambito soggettivo e oggettivo dell'applicazione della normativa vigente:

1. Per quanto riguarda l'ambito soggettivo, la società è incerta sulla possibilità per il soggetto acquirente delle unità immobiliari di usufruire delle detrazioni previste dall'articolo 16, comma 1septies, nei casi in cui: (i) sia una società di capitali con gli stessi soci della società venditrice o comunque ad essa collegata secondo l'articolo 2359, comma 3, del codice civile; (ii) solo alcuni soci della società acquirente siano anche soci della società venditrice, ma le due società non siano collegate tra loro secondo l'articolo 2359 co. 3 c.c.
2. Per quanto concerne l'ambito oggettivo, la società richiede se: (i) vi siano limiti al numero di unità immobiliari acquistabili da parte di un unico acquirente al fine di beneficiare delle agevolazioni dell'articolo 16, comma 1septies, considerando che gli interventi prevedono la ricostruzione di circa 51 unità immobiliari; (ii) l'agevolazione è applicabile nel caso in cui le unità immobiliari acquistate siano destinate all'uso turistico, specificamente al turismo ciclico.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per quanto riguarda il primo quesito, la normativa non richiede caratteristiche specifiche da verificare nell'acquirente per beneficiare delle agevolazioni. Pertanto, la presenza di un collegamento tra venditore e acquirente non esclude la possibilità per quest'ultimo di beneficiare delle agevolazioni.

Per quanto riguarda i successivi due quesiti, essi sono da considerarsi inammissibili, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 5, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 poiché manca la condizione di incertezza in merito a un caso specifico ai fini tributari.

5. Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia.

L'Istante ALFA, fiscalmente residente in un paese dell'UE è la controllante del Gruppo ed opera in Italia attraverso una stabile organizzazione (SO).



RISPOSTE

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

21. Risposta n.487 del 29 dicembre 2023

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

È intenzione del gruppo procedere con una fusione per incorporazione di Alfa con Beta, anch'essa residente in Paese UE e che tale operazione sarà eseguita come "merger by acquisition" ai sensi dell'art. 89 della direttiva UE 2017/1132.

Mediante tale fusione saranno trasferite in capo ad Alfa tutte le attività, passività e relazioni giuridiche pendenti di BETA.

A tal proposito l'Istante rappresenta che ALFA SO ha aderito al regime di tassazione di gruppo e sul punto chiede all'Agenzia delle Entrate se l'operazione determina l'interruzione del consolidato.

L'AGE ha chiarito che secondo quanto disciplinato dall'art.11 co.3 DM del 1° marzo 2018, la fusione per incorporazione di società non inclusa nel consolidato in società inclusa nel consolidato non interrompe la tassazione di gruppo, qualora permangano i requisiti di cui all'art. 117 del testo unico:

- residenza in un Paese con il quale è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione;
- esercizio nel territorio dello Stato di un'attività d'impresa mediante SO;
- controllo rilevante di ALFA nei confronti delle società italiane controllate e delle società non residenti del Gruppo ALFA aventi stabili organizzazioni italiane aderenti al consolidato fiscale.

Il regime di neutralità fiscale può ritenersi applicabile anche nel caso in cui l'operazione sia disciplinata dalla direttiva UE fusioni-scissioni, qualora siano rispettate le seguenti condizioni:

- l'operazione si qualifichi come fusione ai sensi della legislazione italiana
- i soggetti coinvolti abbiano una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano;
- l'operazione produca effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto.

Considerato che nel caso di specie la fusione comporta lo scioglimento senza liquidazione della incorporata e la trasmissione universale del suo patrimonio all'incorporante, l'AGE ritiene che l'operazione sia assimilabile alla fusione disciplinata dal diritto italiano, in quanto le società rivestono una forma giuridica omologa alle società di diritto italiano e quindi l'operazione prospettata, qualora permangano i requisiti su menzionati, rientra tra le operazioni che non interrompono il regime Consolidato.



RISPOSTE

1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4. Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5 Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto



6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

L'Istante avendo deliberato l'approvazione di un piano di co-investimento dei manager, dipendenti ed amministratori che prevede la sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi (SFP) chiede di sapere se i proventi derivanti dagli SFP possano essere qualificati come redditi di natura finanziaria.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'art.60 co.1 DL 50/2017 prevede che i proventi derivanti dalla partecipazione indiretta o diretta percepiti da dipendenti ed amministratori, se relativi a strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano redditi di capitale o redditi diversi in caso di cessione.

Tale presunzione è applicabile in presenza delle condizioni previste dall'art.60 co.1 let. a) b) c), ossia:

- L'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e amministratori deve essere pari almeno al 1% dell'investimento complessivo effettuato dall'organismo di investimento collettivo del risparmio o del patrimonio netto nel caso di enti o società;
- I proventi da azioni, quote o strumenti finanziari che tali diritti patrimoniali rafforzati assicurano, devono maturare dopo che tutti i soci e partecipanti all'organismo di investimento complessivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e al rendimento minimo previsto;
- Le azioni, quote e strumenti finanziari aventi tali diritti rafforzati devono essere detenuti da amministratori e dipendenti (nel caso di decesso dagli eredi) per un periodo non inferiore a 5 anni

L'assenza di una di queste condizioni pone il tema della qualificazione reddituale e richiede un'analisi specifica per stabilire se tale provento abbia un rischio intrinseco (derivante dalla natura dell'investimento), o se rappresenti un compenso per l'attività lavorativa.

Assume, inoltre, rilevanza l'idoneità dell'investimento, anche in termini di ammontare, a garantire l'allineamento di interessi tra investitori e management e la correlata esposizione al rischio di perdita del capitale investito che contraddistingue l'investimento del management.

Infatti, se tale caratteristica costituisce un indice della natura finanziaria del provento, che incida in senso negativo sulla posizione di rischio del manager fino a neutralizzarla del tutto mal si concilia con la qualificazione dello stesso come reddito di capitale o diverso.

RISPOSTE

8.Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n.197 del 2022 – Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30 ter, comma 2, DPR n.633 DEL 1972

9.Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta "Art Bonus" per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una fondazione

10.Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

11.Risposta n.427 del 11 settembre 2023

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

12.Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

13.Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

In caso di concessione di prestiti si assume il 50% della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento al termine di ogni anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato agli stessi.

Il finanziamento concesso a tasso agevolato costituisce solo per la parte fissa un fringe benefit. Tanto è vero che essendo tale remunerazione composta anche da una parte variabile, esposta al rischio di perdita in caso di good leaver o bad leaver, non ha garanzia di restituzione del capitale investito.

Per tale ragione gli SFP, avendo una funzione integrativa della retribuzione, esposta a rischio, possono essere qualificati come redditi derivanti dall'investimento e possono rientrare tra i redditi di natura finanziaria tassati al 26%, con l'imposta sostitutiva.

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

La società ALFA, operante nel settore della produzione alimentare, informa che presso la sua sede operativa, dove erano stati realizzati, mediante anche un contratto di locazione finanziaria immobiliare, edifici ed impianti tecnologicamente all'avanguardia, un vasto incendio ha quasi distrutto l'intero impianto, pregiudicando l'integrità dell'immobile che deve essere considerato un collabente da far rientrare nella categoria catastale F/2.

Le autorità competenti hanno imposto l'abbattimento dell'intera struttura, la rimozione dei detriti e la bonifica del suolo.

L'Istante dichiara che per obbligo contrattuale e accordi sopraggiunti con la Compagnia di Leasing, occorre trasferire l'immobile collabente dalla società concedente, cioè la società BETA, alla società utilizzatrice ALFA.

La clausola 17 delle condizioni generali della locazione finanziaria stabilisce che:

"Il presente contratto dovrà ritenersi risolto di diritto alla data in cui sarà verificato l'evento, in caso di distruzione dell'immobile...; B) In caso di distruzione dell'immobile l'Utilizzatore avrà l'obbligo di rendersi acquirente del terreno, del rudere e di ogni altro diritto relativo ad un prezzo imponibile pari all'indennizzo di cui alla successiva clausola 23).

Tale clausola 23, rubricata "Indennizzo a favore del Concedente" prevede che in tutti quei casi ove si faccia riferimento ad un indennizzo spettante al Concedente e l'indennizzo non è determinato, deve essere quantificato come la "somma di tutti quei canoni non ancora scaduti alla data della risoluzione del contratto e del prezzo di eventuale acquisto finale...".



RISPOSTE

14. Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

Fusione per incorporazione - Liquidazione IVA di gruppo

15. Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

16. Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

Cessione gratuita di ramo d'azienda - IVA, Registro, imposta sulle donazioni

17. Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Omesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

19. Risposta n.481 del 22 dicembre 2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

L'Istante, inoltre ha specificato di aver sottoscritto una polizza che copra anche il rischio incendio con appendice di vincolo a favore della società concedente e, in virtù del trasferimento di terreno e fabbricati da società concedente ad utilizzatrice, ha chiesto chiarimenti sulla natura di "corrispettivo" o di "indennizzo" dell'importo che dovrà essere erogato alla compagnia di leasing e sull'eventuale valore da tassare ai fini dell'IVA.

Il primo dubbio interpretativo posto dall'Istante riguarda la qualificazione dell'importo da erogare alla compagnia di leasing.

Se si trattasse di corrispettivo per la cessione del terreno e collabenti, si applicherebbe l'Iva sull'intero importo e l'Iva assolta dalla Società dovrebbe quindi considerarsi detraibile ai sensi dell'art.19 DPR 633 del 1972.

Se invece l'erogazione fosse considerata come indennizzo, l'operazione dovrebbe essere esclusa dal computo della base imponibile ai sensi dell'art.15, comma 1, nr.1) DPR 633 del 1972.

L'AGE, dall'analisi delle clausole contrattuali citate, ha ritenuto che la somma che spetta alla società di leasing concedente, a seguito della risoluzione anticipata del contratto, non costituisce l'indennizzo del danno derivante dall'incendio che ha coinvolto l'impianto oggetto del contratto di leasing, bensì come stabilito espressamente dalla clausola n. 17 del contratto, il prezzo da saldare per il passaggio di proprietà del bene.

Altrettanto a favore di tale qualificazione è il criterio di determinazione dell'ammontare di tale somma indicato dalla citata clausola 23 del contratto, in base al quale, detto ammontare è costituito dalla somma di tutti i canoni non ancora scaduti alla data di risoluzione anticipata del contratto e del maxicanone finale.

E' inoltre opinione dell'AGE, che il trasferimento del rudere costituisca una cessione da assoggettare ai fini Iva secondo le regole previste per cessioni immobili e che la base imponibile di detta cessione non possa essere decurtata, ai sensi dell'art.15, comma 1, numero 1) del DPR 633 del 1972, dall'ammontare relativo al rimborso assicurativo che sarà destinato direttamente dalla Compagnia assicuratrice alla Società di Leasing a compensazione, in tutto o parte, dell'importo spettante alla stessa in conseguenza della risoluzione anticipata del contratto di leasing.



RISPOSTE

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

21. Risposta n.487 del 29 dicembre 2023

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

8. Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie -Rimborso dell'Iva ai sensi dell'articolo 30ter, comma 2, DPR N.633 DEL 1972.

I soggetti coinvolti nelle transazioni oggetto dell'istanza di interpello sono ALFA e BETA.

ALFA, società di diritto svizzera rappresentata ai fini IVA in Italia da BETA, detta Società non è solo il rappresentante IVA di ALFA, ma altresì controparte contrattuale nell'ambito dei contratti di distribuzione stipulati, in qualità di produttore/cedente.

Le società GAMMA e EPSILON, sono state incorporate da BETA nel 2018.

ALFA ha in essere, dal 1999, contratti di distribuzione con le consociate italiane BETA e EPSILON.

Ai fini della corretta attuazione della politica di *transfer pricing*, era possibile che ALFA corrispondesse a BETA e/o EPSILON, e viceversa, delle somme a titolo di aggiustamento dei prezzi di trasferimento (aggiustamenti TP).

Questi aggiustamenti potevano essere compiuti:

- "in aumento", ovvero il prezzo applicato ad ALFA (cessionario), da BETA e/o EPSILON (cedenti), era incrementato rispetto a quello originario, e di conseguenza le cedenti emettevano una fattura (o nota di debito) nei confronti di ALFA;
- "in diminuzione", ovvero il prezzo applicato ad ALFA (cessionario), da BETA e/o EPSILON (cedenti), doveva essere ridotto rispetto a quello originario e di conseguenza veniva emessa una nota di credito nei confronti di ALFA.

La Direzione Provinciale II e la Direzione Regionale si sono trovate in disaccordo con l'applicazione dell'IVA alle note di credito e fatture/note di debito e hanno emesso i relativi avvisi di accertamento:

Con riferimento alle annualità 2014 e 2015, La DP II ha notificato ad ALFA, in qualità di cessionario, gli avvisi di accertamento per l'anno d'imposta 2014 e per l'anno d'imposta 2015, con i quali è stata negata la detrazione dell'IVA applicata da BETA e/o EPSILON (cedenti) alle fatture emesse per aggiustamenti TP.

Con riferimento all'annualità 2016, la DRE ha notificato a BETA, in qualità di cedente, l'Avviso con riferimento ad una nota di credito emessa nei confronti di ALFA, in qualità di cessionario, contestando la detraibilità dell'IVA applicata e richiedendo il pagamento di interessi e sanzioni e così via per gli anni successivi.

Le Istanti intendono ora avvalersi, riguardo i contenziosi in essere, della definizione agevolata delle controversie tributarie (art.1 co.186-202 Legge di Bilancio 2023).



RISPOSTE

1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4. Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5. Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

Chiedono inoltre chiarimenti, a contenziosi conclusi, riguardo la possibilità di richiedere la restituzione dell'Iva all'Amministrazione Finanziaria ai sensi dell'art 30ter DPR 633/1972.

Pertanto, ai fini della risoluzione del quesito, l'AGE ha chiarito che l'adesione alla definizione agevolata del cessionario o cedente che abbia detratto l'Iva indebitamente addebitatagli a titolo di rivalsa o recuperata con note di variazione, legittima il cedente o cessionario, nei limiti delle somme corrisposte in definizione, a presentare domanda di rimborso entro il termine di 2 anni dalla data di restituzione alla controparte medesima dell'Iva pagata a titolo di rivalsa.

9. Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta "Art bonus" per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una Fondazione

L'Istante è una fondazione privata con sede e svolgente la propria attività in un edificio pubblico di cui è proprietaria la regione.

L'istante chiede se le erogazioni liberali destinate al sostegno della propria attività possano usufruire dei benefici fiscali previsti dall'art. 1 comma 1 del decreto-legge 31 maggio 2014 n.83, cd. Art bonus.

Nello specifico tale norma prevede un credito di imposta nella misura del 65% delle erogazioni in denaro da persone fisiche, enti non commerciali e titolari di reddito di impresa per il conseguimento di tali scopi:

- Interventi di manutenzione e restauro di beni culturali pubblici;
- Realizzazione di nuove strutture; sostegno di luoghi culturali, teatri

L'agenzia ha chiarito che, anche tenendo conto del parere del ministero della cultura, i contributi destinati a interventi di manutenzione e restauro della sede della fondazione istante, sono ammissibili all'agevolazione fiscale "art bonus", qualora lo stesso sia giuridicamente considerato bene culturale.



RISPOSTE

8.Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n.197 del 2022 – Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30 ter, comma 2, DPR n.633 DEL 1972

9.Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta "Art Bonus" per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una fondazione

10.Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

11.Risposta n.427 del 11 settembre 2023

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

12.Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

13.Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

10. Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

ALFA, è una holding di diritto tedesco costituita in forma KG, che da un punto di vista civilistico, è assimilabile a una sas italiana e la sua compagine sociale è la seguente:

- Beta limited partner/ socio accomandante residente in Germania;
- Gamma general partner socio accomandatario residente in Germania

Dal punto di vista fiscale Alfa è trasparente quindi i suoi redditi sono imputati proporzionalmente ai soci ed intende trasferire la partecipazione totalitaria in Delta società fiscalmente residente in Italia, ad una neocostituita fiscalmente residente in Germania, appartenente al suo stesso gruppo.

A seguito di tale cessione Alfa realizzerà una plusvalenza.

Secondo l'art 13 paragrafo 4 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Germania, gli utili da cessione di partecipazioni "sono imponibili soltanto nello Stato contraente di cui l'alienante è residente".

Dunque, il reddito dovrebbe essere imponibile soltanto in Germania (Stato di residenza del cedente).

Tuttavia l'incertezza dell'istante ha origine dal fatto che le Convenzioni contro le doppie imposizioni regolarmente non si applicano alle partnership, considerata la loro peculiare condizione di "trasparenza fiscale".

L'istante intende quindi sapere quale soggetto tra Alfa e Beta se e chi ha diritto di invocare l'applicazione dell'art.13 della Convenzione che stabilisce l'imposizione del reddito in Germania.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in linea generale, la plusvalenza conseguita da una società non residente, tramite la cessione di una partecipazione qualificata detenuta in una società residente in Italia, costituisce un reddito imponibile ai fini dell'IRES.

Tuttavia, occorre ricordare che sussiste la prevalenza del diritto convenzionale su quello interno come stabilito dall'art. 169 TUIR e art. 75 DPR 600 1973.

A tal proposito, l'Agenzia ha chiarito che le Convenzioni contro le doppie imposizioni di solito non si applicano alle partnership vista la loro trasparenza fiscale, tuttavia, alcune convenzioni tra cui quella con la Germania prevedono clausole applicabili qualora il reddito dell'ente trasparente sia tassato in capo ai soci della partnership nello Stato dove ha sede l'ente.



RISPOSTE

14.Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

*Fusione per incorporazione-
Liquidazione IVA di gruppo*

15.Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

16.Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

Cessione gratuita di ramo d'azienda – IVA, Registro, imposta sulle donazioni

17.Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Omesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

19. Risposta n.481 del 22 dicembre 2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

Nel caso di specie, il reddito della partnership Alfa viene tassato interamente nello Stato di residenza dell'ente (Germania) in capo a partecipanti muniti di certificato di residenza in Germania.

Pertanto, l'Agenzia ha considerato applicabile nei confronti di Alfa l'art. 13 paragrafo 4 della Convenzione e quindi la plusvalenza derivante dalla cessione della partecipazione totalitaria in Delta deve essere assoggettata a imposizione esclusiva in Germania.

11. **Risposta n.427 del 11 settembre 2023**

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

La società Alfa lavora nel settore delle assicurazioni dei crediti commerciali, cauzioni e recupero crediti, ed è iscritta al R.I.G.A. (Registro Imprese e Gruppi Assicurativi).

I crediti oggetto di copertura assicurativa ("Crediti Assicurati") da parte dell'istante ("Assicuratore") sono crediti dovuti al contraente della polizza assicurativa ("Assicurato") nell'ambito della sua attività commerciale.

Ai sensi dell'art. 1916 c.c., Alfa, nel momento del pagamento dell'indennizzo previsto dalla polizza, è surrogato, fino a concorrenza dell'ammontare di esso, nei diritti di credito del cliente assicurato nei confronti dei suoi clienti terzi.

L'Istante ha chiesto di poter emettere, ai sensi dell'art.26 comma 2, DPR 633/1972, note di variazione Iva in diminuzione, riguardo un credito inizialmente vantato da un suo Assicurato nei confronti di un terzo soggetto e per il quale, a seguito di un procedimento di surrogazione ex art. 1916 c.c., si sia constatato il mancato pagamento, a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose.

L'AGE ha risposto negativamente, menzionando la risoluzione n.120/E del 2009, la quale stabilisce che il recupero dell'imposta attraverso la nota di variazione presuppone sempre la corrispondenza tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria, da un lato, e l'oggetto della registrazione della variazione, dall'altro, cosicché esista coincidenza tra gli atti contabili.

Dunque, è obbligatorio che la nota di variazione sia speculare alla fattura originaria e che perduri l'identità tra gli originari soggetti dell'operazione imponibile.



RISPOSTE

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

21. Risposta n.487 del 29 dicembre 2023

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

12. Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

Società italiana istante (di seguito, "Società", "Casa Madre") afferma di aver avviato un progetto di accentramento della gestione finanziaria e nell'ambito del suddetto progetto, è stata individuata l'opportunità di trasferire presso la Casa Madre le attività finanziarie attualmente svolte da una società di diritto belga (di seguito, "Alfa"), interamente controllata dalla Casa Madre.

Alfa è una società finanziaria del Gruppo che svolge attività di finanziamento centralizzato a beneficio delle società del Gruppo (diverse da quelle residenti in Italia), gestendone la copertura di fabbisogno finanziario mediante la concessione di linee di credito a breve e medio/lungo termine e offrendo servizi finanziari e di tesoreria.

Il trasferimento delle attività finanziarie, si concluderà con la fusione per incorporazione della controllata Alfa nell'Istante (di seguito, la "Fusione") e ai fini fiscali, la Fusione si qualificherà quale fusione transfrontaliera ai sensi della direttiva 2009/133/CE del 19 ottobre 2009.

Alfa ha in essere dal 2007 un programma di emissione di obbligazioni sull'Euromercato (Euro Medium Term Notes EMTN), avene ad oggetto prestiti obbligazionari con garanzia della Casa Madre.

Tenuto conto che a seguito della Fusione, il soggetto giuridicamente debitore delle Obbligazioni e dei relativi interessi diverrà la Società incorporante residente in Italia, questa ha chiesto chiarimenti circa il regime tributario applicabile ai redditi di capitale rivenienti dalle predette Obbligazioni.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'articolo 26, comma 1, del DPR 600/73, prevede che "I soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 23, che hanno emesso obbligazioni, titoli similari e cambiali finanziarie, operano una ritenuta del 26 per cento, con obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori".

Nel caso di specie, trattasi di obbligazioni emesse su un mercato estero da una società estera, successivamente fusa per incorporazione nella società italiana e, pertanto, titoli che, al momento di emissione si qualificano, ai fini del regime di tassazione di cui al decreto legislativo n. 239 del 1996, come titoli esteri.

Secondo quanto rappresentato, anche a seguito della prospettata Fusione, dette Obbligazioni continueranno ad essere quotate presso il mercato estero e conserveranno gli stessi ISIN e Common Codes', e pertanto sono assoggettate al regime tributario degli interessi ed altri redditi di capitale previsto per i proventi dovuti da un soggetto non residente.



RISPOSTE

1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4. Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5. Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

13. Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

La Società istante, intenderebbe avvalersi del procedimento di Composizione Negoziata della Crisi, disciplinato dal DLGS 14/2019 (CCI) mostrando un indebitamento fiscale IVA di euro, riconducibile a comunicazioni di irregolarità, ex articolo 54 bis DPR 633/1972, riguardo:

- ... euro per omesso versamento IVA, non oggetto di rateizzazione;
- ... euro per omesso versamento IVA, già oggetto di rateizzazione;
- ... euro per omesso versamento IVA corrente.

L'Istante richiede di accedere alla misura "premiata" prevista dall'articolo 25 bis, comma 4, del CCI, che concede la rateizzazione del pagamento di tributi non ancora iscritti a ruolo.

Inoltre, chiede se fosse possibile beneficiare della dilazione del debito fiscale da ristrutturare, non iscritto a ruolo, sulla base di una rateizzazione decennale che preveda, come disposto dall'articolo 19, comma ter, DPR 602/1973, in luogo di rate costanti, rate variabili proporzionate ai "flussi derivanti dal prosiegua dell'attività aziendale e distribuibili al creditore erariale".

L'AGE, non essendo stata indicata la tipologia di rate da versare (costanti o variabili), non esclude la possibilità di richiedere la rateizzazione dei debiti IVA non iscritti a ruolo in rate variabili di importo crescente per ciascun anno come previsto dal comma 1 ter dell'articolo 19.

E' di competenza della stessa AGE, la determinazione dell'importo delle rate da versare e la valutazione di un parametro di riferimento, che in questo caso sono i flussi derivanti dal prosiegua dell'attività.

14. Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

Fusione per incorporazione- Liquidazione IVA di gruppo

La società Alfa istante, opera nel settore della costruzione di edifici, l'oggetto dell'interpello riguarda la partecipazione alla liquidazione Iva di gruppo senza soluzione di continuità per la controllata che ha incorporato società esterne alla procedura, di cui la controllante detiene il controllo da meno di un anno.

Secondo l'art.73 comma 3 decreto IVA, la partecipazione delle controllate all'iva di gruppo è condizionata dalla sussistenza del requisito del controllo, che deve essere pari ad una percentuale superiore al 50% del loro capitale, almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente a quello di esercizio dell'opzione.



RISPOSTE

8.Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n.197 del 2022 – Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30 ter, comma 2, DPR n.633 DEL 1972

9.Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta "Art Bonus" per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una fondazione

10.Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

11.Risposta n.427 del 11 settembre 2023

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

12.Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

13.Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

Dunque l'istante chiede se la controllata possa continuare a partecipare alla liquidazione Iva di gruppo nonostante abbia incorporato società esterne a tale procedura che sono controllate da meno di un anno.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la liquidazione IVA di gruppo è una procedura che permette alle società legate da rapporti di controllo ed in possesso di determinati requisiti, di procedere alla liquidazione iva tramite la compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti.

Sono invece escluse quelle società che sono vincolate tra loro solo temporaneamente.

Il credito maturato dalle incorporate nell'anno solare precedente l'incorporazione non può confluire nell'Iva di gruppo, potendo unicamente essere utilizzato in compensazione orizzontale dall'incorporante ed ugualmente non può confluire nell'IVA di gruppo il credito maturato dall'incorporata nel corso dell'anno in cui è avvenuta la fusione.

L'agenzia ha dunque chiarito che l'incorporante potrà continuare a partecipare alla liquidazione Iva di gruppo e potrà fare confluire nella propria liquidazione periodica, trasferendo così al gruppo, solo i debiti o crediti riferiti alle operazioni effettuate dalle incorporate nel mese o trimestre in corso alla data di efficacia ai fini Iva dell'incorporazione.

15. Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

L'istante, società Alfa ammessa al passivo in qualità di chirografo del fallimento della società Beta avviato nel 2014, a seguito della chiusura del fallimento di quest'ultima in pendenza di giudizi, nella quale nessuna somma è prevista per la società Alfa, chiede il momento corretto in cui può procedere all'emissione della nota di variazione art. 26 DPR 633/72 per recuperare almeno l'importo relativo all'imposta.

L'AGE, constatato che la data di inizio della procedura concorsuale è ante il 26 maggio 2021, e tenuto conto che il fallimento è in pendenza di giudizi, ha definito come dies a quo per l'emissione della nota di variazione, il termine dei predetti giudizi e l'esecutività dell'eventuale piano di riparto, trovando applicazione l'articolo 26 ante modificazione.



RISPOSTE

14.Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

*Fusione per incorporazione-
Liquidazione IVA di gruppo*

15.Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

16.Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

*Cessione gratuita di ramo d'azienda –
IVA, Registro, imposta sulle donazioni*

17.Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Omesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

19. Risposta n.481 del 22 dicembre 2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

16. Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

Cessione gratuita di ramo d'azienda - IVA, Registro, imposta sulle donazioni

La società istante Alfa ha gestito in "house providing" il Servizio Idrico Integrato" (SII) ed è partecipata da diversi Comuni, si è occupata della gestione ordinaria del SII, ma anche di investimenti in nuove reti e impianti divenendo poi unica proprietaria di reti, impianti e dotazioni idriche, fognarie e depurative (di seguito "beni"), create nei territori dei dodici Comuni.

In conseguenza della riforma del servizio idrico, la gestione del SII è stata affidata ad un altro gestore, Beta, interamente partecipato da Enti Locali e l'Istante, in comodato d'uso oneroso, ha concesso a Beta l'utilizzo dei beni di sua proprietà.

Alfa ha intenzione di retrocedere, senza corrispettivo, la proprietà dei beni ai suoi soci (i Comuni), con la conseguente riduzione proporzionale del suo capitale sociale.

L'Istante domanda se tale operazione:

- a) debba essere qualificata come assegnazione di beni soggetta ad Iva, oppure come cessione d'azienda non soggetta ad Iva ai sensi dell'articolo 2 DPR 633/1972;
- b) debba essere qualificata come atto di donazione estesa anche agli atti di cessione a titolo gratuito, ai sensi dell'articolo 2, comma 47, DL 262/2006, data l'assenza di pagamento di un corrispettivo per la riattribuzione del ramo d'azienda;
- c) debba non essere soggetta all'applicazione di Imposta Ipotecaria e Catastale, per i soli immobili riferiti al ramo d'azienda da riassegnare ai Comuni soci.
- d) l'atto notarile di vendita, del ramo d'azienda ai Comuni, possa essere soggetto ad Imposta fissa di Registro, ai sensi dell'articolo 4, lettera d) n.2, e lettera a) n.3 della Tariffa, DPR 131/1986.

L'AGE ha chiarito che:

In riferimento al quesito a), l'operazione non è soggetta ad Iva, trattandosi di cessione di ramo d'azienda.

Sul quesito b), sebbene sia priva di corrispettivi in denaro, l'operazione si configura come "rimborso in natura dei conferimenti dei soci in sede di riduzione del capitale sociale", e quindi non indicabile come atto a titolo gratuito.

Per il quesito c), l'Imposta Ipotecaria si applica nella misura di 200 euro, in quanto è operazione di trascrizione di atti a titolo oneroso a favore di Comuni, mentre l'Imposta catastale, in caso di assegnazione di azienda con immobili, si applica in misura proporzionale dell'1% sul valore degli immobili della stessa.



RISPOSTE

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

21. Risposta n.487 del 29 dicembre 2023

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

Sul quesito d), all'atto di assegnazione del ramo d'azienda è applicabile l'imposta di registro di 200 euro.

17. Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

L'Istante ALFA, in qualità di controllante, partecipa alla liquidazione IVA di gruppo ed è sua intenzione presentare tardivamente le garanzie patrimoniali richieste dall'art. 6 co. 3 DM 13.12.79 e dall'art. 38bis del DPR 633/72 per gli anni d'imposta 2019, 2020 e 2021.

Essendo trascorsi più di 90 giorni dal termine di presentazione delle singole dichiarazioni IVA annuali, l'Istante chiede di sapere se si possa applicare il ravvedimento speciale previsto dall'art. 1 co.174 DL 197/2022 (c.d. Legge di bilancio 2023).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito nella legge di bilancio 2023 sono state inserite una serie di misure che consentono al contribuente di definire inadempimenti, errori, provvedimenti e vertenze tributarie in maniera agevolata versando solo 1/18 della sanzione irrogabile, oltre all'imposta e agli interessi.

La regolarizzazione, secondo quanto disciplinato dai commi da 175 a 178, è consentita a condizione che le violazioni non siano state già contestate, alla data di pagamento del versamento o della prima rata.

Nell'ambito applicativo dell'istituto definitorio sono:

- escluse dalla regolarizzazione le violazioni rilevabili dall'art. 36bis DPR 600/73 e l'art. 54bis DPR 633/72 nonché tutte le violazioni di natura formale definibili ai sensi dell'art. 1 co.166 a 173 DL 197/2022;
- ricomprese tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ai sensi dell'art. 13 DL 472/1997 commesse fino al 31 dicembre 2021 a condizione che la dichiarazione sia stata validamente presentata, con esclusione delle violazioni commesse quando la dichiarazione risulti omessa.

L'Age chiarisce inoltre che, ai sensi dell'art.3bis Legge 170/2023, i soggetti che non hanno perfezionato la procedura di definizione entro la scadenza del 30 settembre 2023 possono procedere alla regolarizzazione se versano le somme dovute entro il 20 dicembre 2023 rimuovendo irregolarità ed omissioni entro la stessa data.



RISPOSTE

1.Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2.Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3.Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4.Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5 Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6.Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7.Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

Pertanto, l'Istante può regolarizzare la violazione commessa presentando tardivamente la garanzia richiesta per legittimare le compensazioni eseguite nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo e versando l'imposta dovuta maggiorata degli interessi e della sanzione ridotta ad 1/18 in un'unica soluzione entro il 20 dicembre 2023.

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Omesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

L'oggetto dell'interpello riguarda la società Alfa istante che riferisce di avere effettuato un'operazione straordinaria di scissione che ha comportato il trasferimento di un ramo di azienda alla società Beta.

l'istante per sanare alcune irregolarità causate da una non corretta intestazione delle fatture, ha effettuato un ravvedimento operoso con cui ha riversato l'IVA indebitamente detratta.

Tuttavia, in tale operazione di ravvedimento sono state incluse erroneamente tre fatture relative a contratti non compresi nell'operazione di scissione, per le quali invece aveva diritto alla detrazione.

Nello specifico si tratta di fatture inerenti alla locazione di un complesso immobiliare che la società utilizzava per lo svolgimento della propria attività, dunque, non avrebbero dovuto essere incluse tra le fatture oggetto del ravvedimento.

L'istante ritiene che il proprio diritto alla detrazione IVA relativa alle fatture erroneamente incluse sia ancora esistente ed esercitabile tramite dichiarazione integrativa.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito citando l'articolo 19 comma 1 del DPR n.633, il quale prevede che "Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo".

Di conseguenza il soggetto passivo può effettuare la detrazione dell'imposta al verificarsi di due condizioni:

- avvenuta esigibilità imposta (condizione sostanziale)
- possesso di una fattura (condizione formale)



RISPOSTE

8.Risposta n.408 del 31 luglio 2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n.197 del 2022 – Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30 ter, comma 2, DPR n.633 DEL 1972

9.Risposta n.411 del 2 agosto 2023

Credito di imposta "Art Bonus" per erogazioni finalizzate a sostegno dei beni culturali di una fondazione

10.Risposta n.418 del 16 agosto 2023

Plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana da parte di società tedesca fiscalmente trasparente - Applicazione della convenzione tra Italia e Germania

11.Risposta n.427 del 11 settembre 2023

Soggetto legittimato ad emettere la nota di variazione Iva nel caso di surroga nei diritti di credito ex art.1916 del codice civile

12.Risposta n.434 del 26 settembre 2023

Obbligazioni emesse da società estera oggetto di fusione per incorporazione in società residente - Ritenuta

13.Risposta n.443 del 2 ottobre 2023

Composizione Negoziata della Crisi – rateizzazione del debito fiscale da ristrutturare – articolo 25 bis comma 4, d.lgs. 12 gennaio 2019 n.14

L'istituto della dichiarazione integrativa (art.8 comma 6 bis dpr n.322 1998) garantisce il diritto alla detrazione imposta ed è uno strumento con cui è possibile correggere errori od omissioni in sede di dichiarazione IVA.

Tale dichiarazione integrativa va presentata non oltre i termini stabiliti dall'art. 57 D.P.R. n. 633 del 1972 (vale a dire entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione).

Dunque, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è ammessa la possibilità di ricorrere all'istituto della dichiarazione integrativa, qualora per mero errore il contribuente beneficiario del diritto alla detrazione, pur avendo ricevuto e registrato la fattura di acquisto, abbia ommesso di esercitare tale facoltà tempestivamente, integrando così la dichiarazione originaria.

19. **Risposta n.481 del 22 dicembre 2023**

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

La società ALFA, di seguito denominata "istante", ha presentato la richiesta di esercitare il diritto alla rivalsa ai sensi dell'articolo 60 del DPR 633/72 ("decreto IVA"), di seguito riassunto:

In data [...] luglio 2015, l'istante e la società BETA avevano sottoscritto una lettera di intenti per procedere all'acquisto, da parte di BETA, del 70% del capitale sociale di una società a responsabilità limitata di nuova costituzione, in cui sarebbe stato conferito il ramo d'azienda di ALFA, a fronte di un prezzo stabilito.

In data [...] dicembre 2015, l'istante aveva costituito la società GAMMA e le aveva, successivamente ([...] dicembre 2015), il ramo d'azienda di interesse per la società BETA.

L'operazione di compravendita della partecipazione, dopo alcune integrazioni al contratto originario, veniva conclusa con un contratto stipulato il [...] dicembre 2016.

Dopo il completamento di questa operazione, l'Agenzia delle Entrate ha avviato due verifiche fiscali nei confronti dell'istante:

1. Nel febbraio 2021, l'Agenzia contesta una maggior IVA indebitamente detratta per il periodo d'imposta 2016, relativa ai costi sostenuti per il ramo d'azienda conferito.
2. Nel febbraio 2023, l'Agenzia contesta l'omessa fatturazione alla controparte dei costi sostenuti nel 2017, registrati dall'istante in contabilità e non addebitati a GAMMA, con relativa maggiore IVA da versare.



RISPOSTE

14.Risposta n.445 del 9 ottobre 2023

*Fusione per incorporazione-
Liquidazione IVA di gruppo*

15.Risposta n.471 del 29 novembre 2023

Dies a quo ante 2021 dell'emissione della nota di variazione a seguito di chiusura del fallimento in pendenza di giudizi

16.Risposta n.473 del 11 dicembre 2023

Cessione gratuita di ramo d'azienda – IVA, Registro, imposta sulle donazioni

17.Risposta n.475 del 11 dicembre 2023

Ravvedimento speciale per tardiva presentazione di garanzie per rimborso e/o compensazione di crediti IVA nella liquidazione IVA di Gruppo

18. Risposta n.479 del 18 dicembre 2023

Ommesso esercizio diritto alla detrazione IVA - dichiarazione integrativa articolo 8 comma 6 bis DPR.322/1998

19. Risposta n.481 del 22 dicembre 2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata

L'istante sin da subito, per il primo punto ha sottoscritto l'atto di adesione, versando periodicamente le prime quattro rate e per il secondo punto, avvalendosi della definizione agevolata ha versato ritualmente le prime tre rate di quanto dovuto.

L'istante ha chiesto di sapere se può esercitare il diritto di rivalsa della maggiore IVA dovuta, a seguito del completamento dei procedimenti di accertamento con adesione, nei confronti della società BETA, in qualità di incorporante di GAMMA, conformemente a quanto previsto dall'articolo 60, settimo comma, del DPR 633/72, per la parte che sarà versata in base ai piani di rateazione attualmente in corso.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, secondo l'articolo 60 ("Decreto Iva"), il contribuente ha il diritto di rivalsa solo dopo il pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi, e che tale diritto può essere esercitato in relazione al pagamento delle singole rate nel caso di rateazione dell'imposta definitivamente accertata.

Pertanto ritiene possibile esercitare il diritto di rivalsa emettendo, a seguito del pagamento delle singole rate, una fattura o una nota di variazione in aumento, conforme all'articolo 26, comma 1 del Decreto IVA, con le indicazioni richieste dall'articolo 21 o con i dati semplificati dell'articolo 21bis, facendo riferimento, se del caso, alle fatture originali, e fornendo gli estremi identificativi dell'atto di accertamento che costituisce titolo alla rivalsa.

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

L'istante, la società francese ALFA appartenente al GRUPPO ALFA, in un contesto di riorganizzazione aziendale a livello europeo, ha chiesto se, a seguito della fusione per incorporazione della società italiana BETA, sia possibile retrodatare gli effetti contabili e fiscali di detta fusione all'inizio del periodo d'imposta 2023 nonostante civilisticamente quest'ultima si perfezionerà nel corso di tale anno.

Inoltre, ha chiesto se la fusione in ALFA di Beta e la sua conseguente trasformazione in stabile organizzazione, determini l'interruzione o la prosecuzione senza soluzione di continuità della tassazione in consolidato, a cui la società Beta aderiva. Nello specifico Beta aderiva al consolidato fiscale nazionale di ALFA ITALIA Spa la quale rappresenta la consolidante designata per la tassazione consolidata di diverse società italiane controllate dalla capo gruppo francese ALFA FRANCIA S.A.

Con riferimento al primo quesito, l'Agenzia delle Entrate, afferma che la retrodatazione contabile e fiscale è possibile ma si deve tener conto, trattandosi



RISPOSTE

20. Risposta n.486 del 29 dicembre 2023

Retrodatazione fiscale nella fusione transfrontaliera e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante

21. Risposta n.487 del 29 dicembre 2023

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

di fusione intracomunitaria, l'opportuno adeguamento derivante dalle regole di localizzazione e quantificazione del reddito delle società partecipanti alla fusione.

Nel caso di specie, la prospetta fusione non comporterà la perdita della residenza fiscale in Italia di BETA, in quanto tutti i suoi asset confluiranno nella stabile organizzazione del soggetto incorporante residente in Italia, ed in particolare le attività e le passività saranno inglobate nel patrimonio della stabile organizzazione che l'incorporante costituirà in Italia.

Da ciò deriva che l'operazione potrà favorire la retrodatazione fiscale, in quanto si qualifica sul piano giuridico formale come fusione e non vi sono i presupposti sul piano pratico quale evento realizzativo ai fini fiscali.

In merito al secondo quesito, l'AGE puntualizza che l'interruzione anticipata del regime del consolidato nazionale si verifica se il requisito del controllo cessa per qualsiasi motivo prima del compimento del triennio (art. 177 TUIR), ma la normativa secondaria ha definito le ipotesi in cui ciò non accade (art 11 decreto attuativo).

L'AGE rileva che la società incorporante ALFA, soggetto che esprimerà post fusione la nuova stabile organizzazione italiana, alla presenza di ulteriori condizioni quali:

- ALFA venga costituita in forma di società di capitali;
- la controllante non residente mantenga una partecipazione di controllo superiore al 50% in ALFA;
- nella stabile organizzazione italiana di ALFA confluisca l'intero patrimonio della società incorporata di BETA

al verificarsi di tutte queste condizioni l'AGE ritiene che non si interrompa il rapporto di consolidamento tra la consolidante designata.

21. **Risposta n.487 del 29 dicembre 2023**

Competenze delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

L'istante, la società ALFA chiede chiarimenti in merito la deducibilità IRES e IRAP del ristoro del danno derivanti da un accordo transattivo connesso alla dichiarazione di fallimento della società BETA.

Nella fattispecie descritta, la società BETA poi fusa in ALFA, ha acquisito vari rami d'azienda da diverse società al fine di espandere la propria rete commerciale. Dopo la dichiarazione di fallimento della BETA nel 2011, la Procura ha aperto un procedimento penale per reati riconducibili alla



RISPOSTE

1. Risposta n.368 del 4 luglio 2023

Ripartizione del credito IRAP a seguito di scissione plurima

2. Risposta n.382 del 12 luglio 2023

Contratti di associazione in partecipazione come investimento qualificato in PIR alternativo

3. Risposta n.392 del 24 luglio 2023

Detrazione IVA sull'acquisto di un immobile a destinazione abitativa adibita a casa vacanze

4. Risposta n. 398 del 17 luglio 2023

Sisma bonus: Fruizione dell'agevolazione in caso di collegamento e/o rapporto societario tra società venditrice e società acquirente

5. Risposta n.400 del 27 luglio 2023

Fusione tra società UE con stabile organizzazione in Italia

6. Risposta n.403 del 28 luglio 2023

Strumenti finanziari partecipativi sottoscritti da manager e dipendenti

7. Risposta n.405 del 31 luglio 2023

Base imponibile IVA nella cessione di un fabbricato in leasing distrutto

bancarotta fraudolenta aggravata che ha coinvolto il management delle società coinvolte.

Nel presente contesto, l'accordo transattivo stipulato nel 2022 a seguito di procedimenti giudiziari, prevedeva il versamento, da parte della società Alfa, di somme come risarcimento del danno e compenso per le rinunce.

Per quanto concerne la competenza temporale, è stato evidenziato che, in conformità al documento OIC 19, i debiti derivanti da circostanze diverse dalla compravendita di beni e servizi devono essere registrati nel bilancio al momento in cui sorge l'obbligazione di pagamento da parte della società verso la controparte, in base alle normative legali e contrattuali.

Nel caso specifico, la posizione debitoria è stata rilevata nel 2022, anno in cui è stato concluso l'accordo conciliativo.

Inoltre, L'istante ha precisato che le somme relative all'accordo transattivo sono state registrate nella voce "B.14 - Oneri diversi di gestione" del Conto Economico e quindi in una posizione rilevante anche ai fini dell'IRAP, in conformità al principio di presa diretta dal bilancio stabilito dall'art. 5 comma 1 del D.Lgs. n. 446/97.

L'Agenzia delle Entrate ha condiviso la soluzione prospettata dall'Istante, ed ha precisato che, ai fini dell'IRES, l'imputazione temporale adottata nel bilancio è riconosciuta fiscalmente in base al principio di derivazione rafforzata stabilito dall'art. 83 comma 1 del TUIR.

Inoltre, considerando che le somme relative all'accordo conciliativo sono state registrate nella voce "B.14 - Oneri diversi di gestione" del Conto Economico e quindi in una posizione rilevante anche ai fini dell'IRAP, in conformità al principio di presa diretta dal bilancio stabilito dall'art. 5 comma 1 del D.Lgs. n. 446/97, l'imputazione al periodo d'imposta 2022 deve essere considerata corretta anche ai fini del tributo regionale.



Dott.ssa Annabella Arienzo

annabellaariento@fiorentinoassociati.it

Dott. Antonio Maria Fiorentino

antoniomariafiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Fabrizio Fiorentino

fabriziofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Giuseppe Morra

giuseppemorra@fiorentinoassociati.it

Dott. Mattia Rodriguez

mattiarodriguez@fiorentinoassociati.it



DISCLAIMER

Il presente focus ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.