

FOCUS 1/2021

Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 31 GENNAIO 2021

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

La società istante ha chiesto di conoscere la corretta modalità di determinazione dell'Iva ammessa in detrazione in considerazione del simultaneo svolgimento di diverse tipologie di operazioni nei confronti di soggetti passivi residenti e non residenti.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la circolare n. 58/E del 31 dicembre 2009 elenca le fattispecie di operazioni che devono considerarsi territorialmente rilevanti in Italia e pertanto assoggettate ad Iva nello Stato italiano, tra cui anche le "prestazioni relative ad operazioni bancarie, finanziarie e assicurative".

Inoltre, le suddette prestazioni, qualora siano rese a soggetti passivi stabiliti in altri Stati comunitari e non, sono da considerare fuori del campo di applicazione dell'IVA, per carenza del requisito territoriale.

Qualora le prestazioni siano riconducibili ad operazioni bancarie, finanziarie e assicurative c.d. generiche, (cioè non rientranti in quelle previste dagli articoli da 7-quater a 7-octies DPR 633/1972), se rese a soggetti passivi residenti, sono territorialmente rilevanti in Italia e, in quanto tali, sono operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, n. 1, DPR citato.

Le stesse prestazioni, se sono rese a soggetti passivi residenti all'estero e senza stabile organizzazione in Italia, rappresentano operazioni territorialmente non rilevanti in Italia e quindi fuori del campo applicativo del tributo.

Ciò premesso, con riguardo alla problematica della rilevanza delle predette operazioni di finanziamento ai fini del diritto alla detrazione IVA, l'articolo 19 DPR citato prevede al comma 2, che per l'acquisto di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta, non compete la detrazione d'imposta.

Permane invece l'indetraibilità prevista dall'articolo 19, comma 2, DPR 633 dell'Iva assolta sugli acquisti, laddove le medesime operazioni siano rese a soggetti passivi residenti o domiciliati in uno Stato UE, non operando la deroga di cui alla lett. b) del terzo comma dell'articolo 19 citato, in quanto se le medesime operazioni fossero territorialmente rilevanti in Italia non darebbero diritto alla detrazione.

L'articolo 19, comma 4, DPR 633, disciplina invece le situazioni in cui i beni e servizi vengono in parte utilizzati per effettuare operazioni non soggette.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utile distribuito da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

In tale caso, l'imposta assolta non risulta detraibile per la quota imputabile alle operazioni non soggette e l'ammontare indetraibile deve essere determinato con criteri oggettivi.

In merito alla ripartizione dell'imposta tra quota detraibile e quota indetraibile l'AGE ha precisato che la norma non detta alcuna regola specifica demandando al contribuente la scelta del criterio più appropriato, purché i criteri siano oggettivi e coerenti con la natura dei beni e dei servizi acquistati.

Solo laddove i beni e i servizi acquistati abbiano natura tale da rendere impossibile l'adozione di criteri specifici di imputazione, potrà farsi riferimento a un criterio forfetario basato sul rapporto tra "volumi di affari".

In merito al calcolo del pro-rata, la circolare n. 328 del 1997 ha precisato che la percentuale di detraibilità (PD) è data dal rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, comprendenti sia le operazioni imponibili (OI) che le operazioni non soggette ma assimilate ad operazioni imponibili ai fini delle detrazioni (OA), elencate nell'articolo 19, comma 3, DPR 633 e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti (OE) effettuate nell'anno medesimo.

Ne consegue che le operazioni non soggette diverse da quelle (assimilate alle operazioni imponibili) per cui spetta il diritto alla detrazione ex articolo 19, terzo comma, non partecipano al calcolo del pro-rata, essendo alle stesse preclusa in via specifica:

- la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi utilizzati esclusivamente per rendere le prestazioni stesse (articolo 19, secondo comma);
- la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi utilizzati in parte per rendere le prestazioni stesse, in funzione della quota parte in cui tali beni e tali servizi sono utilizzati per rendere le prestazioni anzidette (articolo 19, quarto comma, del d.P.R. n. 633 del 1972).

Per i soggetti che detraggono l'imposta in base a pro-rata, che effettuano anche operazioni escluse, i medesimi devono prima sottrarre, dall'imposta relativa agli acquisti, quella afferente ai beni e ai servizi utilizzati nelle predette operazioni escluse e, poi, sul restante importo, procedere all'applicazione della percentuale di detrazione.

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

I due istanti detengono una quota del 20 per cento ciascuno nella società ALFA. Il restante capitale sociale è partecipato dalla società BETA per il 9 per cento e dalla società GAMMA per il restante 51 per cento e hanno chiesto conferma sulla non abusività dell'operazione prospettata:

- rivalutazione delle proprie quote di partecipazione detenute in ALFA Srl;
- vendita a BETA le quote rivalutate, permettendo a quest'ultima di integrare la partecipazione in ALFA Srl nella misura del 49 per cento rispetto all'attuale quota del 9 per cento.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utile distribuito da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di recesso cd. "tipico", attuato cioè tramite l'annullamento e il rimborso della partecipazione detenuta, tenuto conto del valore di mercato al momento del recesso, le somme ricevute dal recedente, per la parte eccedente il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione medesima, costituiscono utile, e quindi reddito di capitale.

Nell'ipotesi, invece, di recesso cd. "atipico", che si attua mediante la cessione a titolo oneroso della partecipazione agli altri soci ovvero a soggetti terzi estranei alla compagine sociale, le somme ricevute dal socio rientrano tra i redditi diversi di natura finanziaria (capital gain).

Quindi, il valore delle partecipazioni "rideterminato" è utilizzabile solo in occasione del recesso atipico, mentre non può essere utilizzato in caso di recesso tipico.

Ciò posto, il recesso atipico attuato mediante l'alienazione diretta ad uno dei soci (della società ceduta) si configura quale ipotesi inquadrabile tra gli atti produttivi di redditi diversi di natura finanziaria, sempreché si tratti di cessione a titolo oneroso.

Laddove costituisca libera scelta dei soci uscenti recedere dalla società mediante la cessione delle rispettive partecipazioni rivalutate ad uno degli altri soci e sempre che non vi siano altri vantaggi fiscali, l'operazione non è abusiva.

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

L'Istante intende donare al proprio nipote la nuda proprietà della propria quota di partecipazione in una Società Semplice ("Alfa S.S."), riservandosi il diritto di usufrutto vitalizio.

Al riguardo, ha chiesto se, ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, il valore dei fabbricati e dei terreni non aventi destinazione edificatoria di proprietà della Società Semplice, che rileva ai fini della determinazione del valore della quota societaria oggetto di donazione, possa essere determinato secondo i coefficienti della "valutazione automatica" ai sensi dell'articolo 34, comma 5, del DLGS 346/1990 (di seguito, "TUS").

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'art. 16 del TUS dispone che il valore delle azioni delle società non quotate in borsa e delle quote di società non azionarie, e dunque anche delle società semplici, è determinato assumendo, alla data di apertura della successione o della donazione, due distinti criteri:

- ove sia reperibile l'ultimo bilancio pubblicato o l'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, il valore della quota deve essere individuato nel valore proporzionalmente corrispondente a quello del patrimonio netto dell'ente o della società da essi risultante, tenendo conto dei mutamenti sopravvenuti;
- ove non vi sia un bilancio o un inventario, il valore della quota è quello corrispondente, in proporzione, al valore complessivo dei beni e dei diritti appartenenti all'ente o alla società, al netto delle passività risultanti a norma degli articoli da 21 a 23 del TUS, ed escludendo i beni indicati alle lettere h) e i) dell'articolo 12 del TUS.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

Inoltre, il comma 2 del citato articolo 16 dispone che in caso di usufrutto si applicano le disposizioni dell'art. 14, comma 1, lettere b) e c), pertanto, al fine di individuare il valore della nuda proprietà della quota di società semplice, oggetto di donazione o di successione, occorre individuare il valore del diritto di usufrutto della quota in oggetto, secondo i coefficienti indicati nell'art. 17 del TUS, e, successivamente, determinare, per differenza rispetto al valore della piena proprietà della quota, il valore della nuda proprietà della medesima quota donata o trasmessa mortis causa.

L'AGE ritiene, dunque, che anche al valore dichiarato, in sede di donazione o di dichiarazione di successione di quota di società semplice che non abbia redatto né bilancio, né inventario, con riguardo agli immobili compresi nel patrimonio di tale società, eccettuati i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria, possa essere applicabile il criterio della c.d. valutazione "automatica", o "tabellare" prevista dal citato art. 34, comma 5, del TUS.

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

La società istante nel mese di ottobre del 2019 cedeva un pacchetto azionario in una società quotata, acquisito in più tranches negli esercizi precedenti e che aveva iscritto tra le immobilizzazioni finanziarie, realizzando una significativa plusvalenza "al fine di sostenere il risultato d'esercizio e, quindi, mantenere apprezzabili i rating di impresa da sottoporre a banche e fornitori".

Nei giorni immediatamente successivi alla cessione, la società riacquista nuove azioni di quella medesima società quotata, ma le cedeva nuovamente già nel corso del primo semestre 2020, realizzando questa volta una importante minusvalenza, perché "nel mese di marzo 2020, a causa della pandemia da COVID-19, sono crollate le borse a livello mondiale, coinvolgendo significativamente anche la società partecipata.

La società istante ha chiesto di conoscere se gli uffici finanziari possano disconoscere il regime pex della plusvalenza realizzata a seguito della cessione delle azioni.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in relazione al comparto dell'IRES/IRAP, in linea di principio, la disciplina della participation exemption, contenuta nell'articolo 87 del TUIR, prevede l'esenzione da IRES delle plusvalenze derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazioni in società aventi i seguenti requisiti:

- ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente;
- classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- residenza fiscale della società partecipata in uno Stato o territorio diverso da quelli a regime fiscale privilegiato;
- esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale.

Sul punto è stato evidenziato con la circolare n. 36/E del 4 agosto 2004 che mentre i primi due requisiti definirsi "soggettivi", poiché vanno verificati in capo



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utile distribuito da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

al partecipante, gli altri due possono essere qualificati come "oggettivi", in quanto attengono a caratteristiche proprie della società partecipata.

Nell'ipotesi di una plusvalenza esente, in quanto dotata dei requisiti pex ed una minusvalenza deducibile, in quanto priva dei requisiti pex, derivanti dalle operazioni di cessione e riacquisto descritte, l'AGE ritiene che esse non comportino il conseguimento di alcun vantaggio fiscale "indebito", in quanto la cessione e riacquisto determinano effetti legati all'ordinaria applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 86, 87 e 101 del TUIR.

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

La società istante chiede di conoscere il corretto trattamento fiscale da riservare alla minusvalenza derivante dalla cessione della partecipazione detenuta in BETA, ai fini del regime della participation exemption previsto dall'art. 87 del TUIR, con specifico riferimento alla verifica della ricorrenza del requisito della "commercialità".

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in linea di principio, la disciplina della participation exemption prevede l'esenzione da IRES al 95% delle plusvalenze e la indeducibilità delle minusvalenze, derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazioni in società aventi i seguenti requisiti:

- ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente;
- classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- residenza fiscale della società partecipata in uno Stato o territorio diverso da quelli a regime fiscale privilegiato;
- esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale.

Qualora vi sia la mancanza di uno dei requisiti, nel caso di specie quello della "commercialità", tale disciplina non si applica e si determina la deducibilità della minusvalenza derivante dalla cessione della partecipazione ai sensi dell'art. 101, comma 1, TUIR, dove le minusvalenze dei beni relativi all'impresa sono deducibili a condizione che siano diverse da quelle derivanti dal realizzo di partecipazioni che beneficino del regime della participation exemption.

Il requisito della "commercialità" è individuato dall'art. 87, comma 1, lettera d), TUIR quale esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione di cui all'art. 55.

Senza possibilità di prova contraria si presume che questo requisito non sussista relativamente alle partecipazioni in società il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività dell'impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio d'impresa.

Tale requisito, ai sensi del comma 2 dell'art. 87, deve sussistere ininterrottamente, al momento del realizzo, almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al realizzo stesso.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utile distribuito da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

Tuttavia, il criterio formale di qualifica del reddito di cui all'art. 55 TUIR costituisce condizione necessaria ma non sufficiente ad individuare il requisito della "commercialità", che va definito sulla base di un criterio sostanziale che non può basarsi esclusivamente sul contenuto dell'oggetto sociale e sulla qualifica formale attribuita all'attività esercitata.

In buona sostanza, l'oggetto sociale rileva ai fini della sussistenza del requisito della "commercialità" nella misura in cui trovi, di fatto, rispondenza nelle attività, in concreto, poste in essere dal soggetto partecipato.

Il concetto di impresa commerciale ricomprende, inoltre, non solo le attività indicate nell'articolo 2195 del codice civile, ma anche le attività di cui al successivo comma 2 del medesimo articolo 55, che reca una elencazione aggiuntiva (rispetto a quella civilistica) di fattispecie di reddito d'impresa, più che una definizione di impresa commerciale.

Pertanto, il requisito della commercialità deve essere considerato in maniera sostanziale, attribuendo rilievo alle specifiche caratteristiche della società partecipata, e l'attività va riscontrata laddove esista una *"struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi"*.

L'adesione a tale principio di effettività consente, di contro, di escludere che si abbia esercizio di un'attività d'impresa in relazione a mere intenzioni ovvero all'assolvimento di meri adempimenti formali.

In ordine ai presupposti applicativi della participation exemption, inoltre, l'art. 87, comma 5, TUIR prevede che per le partecipazioni in società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni, gli ultimi due requisiti di cui sopra, si devono riferire alle società indirettamente partecipate e si verificano quando tali requisiti sussistono nei confronti delle partecipate che rappresentano la maggior parte del valore del patrimonio sociale della partecipante.

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

L'Istante, residente in Italia, è titolare di una partecipazione totalitaria nella Società, con sede in Svizzera. L'istante chiede di avere chiarimenti in tema di trattamento fiscale degli utili distribuiti da detta società estera a una persona fisica residente in Italia.

Ai fini Irpef, l'applicazione del regime fiscale dei dividendi di fonte estera è condizionata all'assimilazione delle azioni estere a quelle italiane prevista dall'articolo 44, comma 2, lettera a) TUIR, che si ha in presenza di indeducibilità della relativa remunerazione dal reddito nello Stato estero della società distributrice.

Ciò premesso, l'articolo 47 prevede un regime di tassazione differente dei dividendi in relazione a partecipazioni detenute in società non residenti a seconda che essi provengano o meno da Paesi qualificabili come a fiscalità privilegiata.

Con la risoluzione n. 61/E del 2019, sono stati forniti i chiarimenti circa l'"applicazione del regime transitorio alle delibere di utili di fonte estera".



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

Con le modifiche recate dalla citata legge di bilancio 2018, è stata equiparata la tassazione dei dividendi derivanti da partecipazioni qualificate a quelle non qualificate detenute da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di impresa.

A decorrere dal 1° gennaio 2018, su tali utili è prevista la tassazione a titolo d'imposta con aliquota del 26 per cento, ai sensi del citato articolo 27 del d.P.R. n. 600 del 1973. Tale equiparazione si applica anche agli utili e ai proventi equiparati di fonte estera derivanti da soggetti residenti in Paesi che non sono considerati a regime fiscale privilegiato.

Qualora tali utili non siano assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta da parte di un sostituto o di un intermediario, gli stessi dovranno essere indicati dal contribuente nel quadro RM del Modello Redditi PF ed essere assoggettati ad imposta sostitutiva nella misura del 26 per cento.

Pertanto, ai fini della corretta tassazione dei dividendi in esame, occorre individuare la relativa provenienza.

Per completare il quadro normativo di riferimento, si ricorda che in base alla legge di bilancio 2018 ai fini degli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al DPR 917/1986, non si considerano provenienti da società residenti in Stati a regime fiscale privilegiato gli utili percepiti a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e maturati in periodi d'imposta precedenti nei quali le società partecipate erano residenti in Stati non inclusi nel decreto del MEF 21 novembre 2001.

In altri termini non si considerano provenienti da un paradiso fiscale i dividendi distribuiti da una società a fiscalità privilegiata che corrispondono a utili "formati" in annualità in cui la società estera era considerata a fiscalità ordinaria, secondo le regole vigenti nel medesimo periodo di "formazione" dell'utile.

Pertanto, ai fini dell'individuazione del regime fiscale dei dividendi che saranno distribuiti attingendo dalle riserve pregresse di utili è necessario comprendere se gli utili (che si sono formati in capo alla Società) siano qualificabili o meno come dividendi provenienti da un Paese a fiscalità privilegiata.

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

La società istante, ai fini della qualificazione come società di partecipazione finanziaria o meno, ha chiesto se, per tale qualifica nel periodo d'imposta N sia necessario considerare i dati del bilancio N-1 oppure le consistenze patrimoniali dell'esercizio N stesso, sebbene rese definitive mediante l'approvazione del bilancio solo nel corso dell'esercizio N+1.

L'istante ha chiesto inoltre quale debba essere il criterio per la definizione della natura dell'attività svolta, nel caso in cui l'attivo non sia investito in misura prevalente in partecipazioni in soggetti finanziari o industriali.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, l'articolo 162-bis TUIR definisce intermediari finanziari:

- società di partecipazione finanziaria: i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari;



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

- società di partecipazione non finanziaria: i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari e quelli che svolgono attività non nei confronti del pubblico.

Il discrimine è legato alla composizione del totale dell'attivo patrimoniale.

In particolare:

- l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti intermediari finanziari e altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi, unitariamente considerati, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate;
- l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale.

Al fine della verifica della prevalenza, entrambe le previsioni fanno riferimento ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso.

Tale valutazione deve essere operata al momento di presentazione della dichiarazione dei redditi, ne consegue che, tenuto conto degli ordinari termini di scadenza per la presentazione della medesima, il bilancio cui fanno riferimento le disposizioni è quello relativo all'esercizio sociale coincidente con il periodo d'imposta oggetto della dichiarazione.

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

Alfa era proprietaria di un appezzamento di terreno che era stato espropriato dalla Provincia. Con sentenza la Corte di Appello aveva condannato la Provincia a corrispondere alla società una indennità di espropriazione e Alfa aveva rilevato una plusvalenza assoggettata a imposizione in tale periodo d'imposta.

La Corte di Cassazione, nel successivo grado del giudizio, ha cassato la predetta pronuncia, disponendo il rinvio del giudizio e la società, nel rispetto del principio della prudenza ed in linea con i principi contabili, ha rilevato l'esistenza di una probabile passività ed ha stanziato accantonamenti a fondo rischi in due diversi esercizi.

Alfa, in conseguenza del contenzioso sviluppatosi, è stata posta in liquidazione volontaria e Beta ha acquistato la totalità delle quote della Alfa e ne ha revocato lo stato di liquidazione.

Successivamente Beta ha incorporato la controllata, rilevando l'operazione di fusione in continuità di valori contabili (rappresentando dunque anche il predetto fondo rischi nel bilancio della società risultante - Beta - in continuità di valori).



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

L'Istante ha chiesto di conoscere il trattamento fiscale dello storno del fondo rischi sopra menzionato ed in particolare se da tale operazione scaturiscono componenti di reddito fiscalmente rilevanti.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, così come previsto dall'articolo 107, comma 4 del TUIR non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati, inoltre il seguente articolo 109, comma 1, secondo alinea prevede che le spese di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

Dal combinato disposto delle norme appena citate deriva, dunque, che al di fuori delle ipotesi tassativamente previste dal legislatore, gli accantonamenti a fondo, stanziati a bilancio quali "passività di scadenza e ammontare incerti", sono fiscalmente deducibili solo quando l'onere diviene certo nell'an e nel quantum.

Ai sensi dell'articolo 88, comma 1, del TUIR, inoltre, si considerano sopravvenienze attive, come tali soggette a tassazione, i proventi conseguiti a fronte di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.

Ne deriva che, allorché l'onere, la spesa o la perdita a fronte dei quali si è generato il componente reddituale non siano stati dedotti, la sopravvenienza che si genera a fronte degli stessi non concorre a tassazione.

Pertanto, se la società incorporata ha sterilizzato gli effetti delle somme accantonate mediante variazioni in aumento del reddito pari agli stanziamenti al fondo rischi, l'utilizzo dei fondi:

-concorre alla formazione del reddito mediante una variazione in diminuzione per la quota dell'utilizzo relativa alla somma restituita all'ente locale sulla base di un accordo transattivo;

-non costituisce sopravvenienza attiva imponibile, ai sensi dell'articolo 88 del TUIR, per la quota oggetto di stralcio, riguardante lo storno di componenti in precedenza non dedotti.

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

L'istante ha chiesto di fruire, per il pagamento delle imposte dovute per lo stipulando atto di acquisto di una pertinenza, dell'eccedenza del credito di imposta utilizzato solo in parte in diminuzione dell'imposta di registro dovuta per l'acquisto del 2015 e non ancora utilizzato nella dichiarazione dei redditi.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato preliminarmente che i contribuenti che acquistano, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'art. 1 Tariffa parte I, allegata al DPR 131/1986, è attribuito un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'IVA corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

L'ammontare del credito non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'IVA dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione non di lusso.

Sul punto con la circolare n. 17/E del 24 aprile 2015 è stato chiarito, tra l'altro, che nel caso in cui il credito di imposta sia stato utilizzato solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche ovvero in compensazione delle somme dovute ai sensi del DLGS 241/1997.

L'importo residuo non potrà, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla data di acquisizione del credito poiché in relazione alle imposte dovute per tali atti e denunce, il credito deve essere utilizzato per l'intero importo.

Pertanto, il contribuente non può beneficiare del credito d'imposta residuo in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale dovute per l'acquisto per l'acquisto agevolato della pertinenza, ma può utilizzarlo solo in diminuzione dell'IRPEF o in compensazione in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva al riacquisto, ovvero di quella relativa al periodo di imposta in cui è stato effettuato il riacquisto stesso.

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

L'istante ha chiesto chiarimenti in tema di determinazione delle imposte sulle successioni e della base imponibile della rendita, in particolare se il legatario è tenuto all'adempimento del legato e di ogni altro onere a lui imposto entro i limiti del valore della cosa legata.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in relazione alla determinazione dell'imposta di successione, l'articolo 2, comma 48, del DL n. 262 del 2006 stabilisce le aliquote applicabili e le franchigie in relazione al rapporto di coniugio, affinità o parentela tra il de cuius e l'erede, legatario o beneficiario.

In particolare, per il coniuge è prevista l'applicazione dell'aliquota nella misura del 4 per cento, da applicare sul valore complessivo netto dei beni eccedente, per ciascun beneficiario, 1 milione di euro.

Tale imposta viene liquidata dall'Ufficio in base alla dichiarazione di successione, presentata in via telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente dal dichiarante o dagli intermediari abilitati. Ai sensi dell'art. 28 TUS sono obbligati a presentare la dichiarazione: i chiamati all'eredità, i legatari, i loro legali rappresentanti, i curatori dell'eredità, gli esecutori testamentari.

Ai sensi dell'art. 29 TUS, dalla dichiarazione di successione, tra l'altro, deve risultare la descrizione analitica dei beni e dei diritti compresi nell'attivo ereditario con l'indicazione dei rispettivi valori.

Si ricorda, inoltre, l'art. 46, comma 3, TUS riguardante la presunzione di legato, per cui l'onere a carico dell'erede o del legatario, che ha per oggetto prestazioni a soggetti terzi determinati individualmente, è considerato legato a favore del beneficiario.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

Laddove il contribuente sia beneficiario sia dell'eredità, sia del legato, dal quale trae un ulteriore arricchimento, ai fini fiscali, è considerato a sua volta legatario e, quindi, deve indicare nella dichiarazione di successione anche la rendita che le perviene per effetto del testamento.

Se la rendita derivante dall'onere imposto al legatario non realizza una "rendita vitalizia" ma piuttosto una "rendita a tempo determinato", essendo stato stabilito dalle parti sia il valore della cosa legata che i tempi e le modalità di pagamento, ai fini del calcolo del valore della rendita non si applica la disposizione contenuta nella lettera c), dell'art. 17 TUS, riferita alle rendite vitalizie, ma piuttosto trova applicazione quanto previsto dall'art. 17, lettera b), secondo cui la base imponibile, relativamente alle rendite e pensioni comprese nell'attivo ereditario, è determinata assumendo il valore attuale dell'annualità, calcolato al saggio legale di interesse e non superiore al ventuplo (attualmente 2000 volte) della stessa, se si tratta di rendita o pensione a tempo determinato.

Tale valore concorre, unitamente agli altri valori dei beni compresi nell'attivo ereditario devoluti a favore del contribuente, alla formazione della franchigia di 1 milione di euro prevista dall'art. 2, comma 48, D.L. n. 262/2006.

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

La società istante intende conferire la propria quota di partecipazione in una NEWCO avente la forma di S.r.l. unipersonale che assumerà la funzione di 'personal holding', la quale assumerà un patrimonio netto di importo pari al valore fiscale delle quote oggetto di conferimento, determinato in euro 23.332.

Ciò premesso, la società ha chiesto chiarimenti in tema di partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute, cioè partecipazioni che rappresentano una percentuale dei diritti di voto inferiori al 2 o al 20% ovvero una partecipazione al capitale inferiore al 5 o al 25% a seconda che si tratti di società quotate o non quotate.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il decreto Crescita (D.L. n. 34/2019) ha introdotto il nuovo comma 2-bis nell'art. 177 TUIR, avente ad oggetto il regime fiscale a realizzo controllato anche per gli scambi di partecipazioni non di controllo.

Tuttavia, questa agevolazione non opera in presenza di partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute dalla società scambiata (sopra soglia) in quanto non integra il requisito previsto dalla normativa.

Il tenore letterale della norma impone di considerare - ai fini del superamento della soglia di qualifica - tutte le società indirettamente partecipate dalla società scambiata che esercitano un'impresa commerciale, ai sensi dell'art. 55 TUIR.



RISPOSTE

1. Risposta n. 2 del 4 gennaio 2021

Detrazione IVA – soggetti passivi residenti e non residenti

2. Risposta n. 4 del 5 gennaio 2021

Cessione di partecipazioni rivalutate a favore di una società socia della ceduta

3. Risposta n. 5 del 5 gennaio 2021

Donazione immobili di società semplice senza bilancio: l'applicazione del criterio di valutazione "automatica"

4. Risposta n. 32 del 11 gennaio 2021

PEX - esenzione IRES per plusvalenze da partecipazioni

5. Risposta n. 33 del 11 gennaio 2021

PEX e requisito della commercialità

6. Risposta n. 38 del 12 gennaio 2021

Utili distribuiti da una società estera a una persona fisica residente in Italia

7. Risposta n. 40 del 13 gennaio 2021

Identificazione delle società di partecipazione non finanziaria

8. Risposta n. 41 del 13 gennaio 2021

Utilizzo fondo rischi

9. Risposta n. 44 del 18 gennaio 2021

Utilizzo credito d'imposta 'prima casa'

10. Risposta n. 51 del 20 gennaio 2021

Imposte sulle successioni – determinazione base imponibile rendita

11. Risposta n. 57 del 27 gennaio 2021

Partecipazioni "sotto soglia" indirettamente detenute senza regime a realizzo controllato

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 6 agosto 2021

Dott.ssa Claudia De Falco

claudiadefalco@fiorentinoassociati.it

Dott. Salvatore Esposito

salvatoreesposito@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it



Fiorentino Associati sostiene

www.associazionedo.no.it



CODICE FISCALE
95033380635

Destinare il tuo 5 x 1000 non costa niente, ti basta inserire il nostro codice fiscale e firmare nello spazio "Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale,..." della tua dichiarazione dei redditi Unico, 730, o CUD.

CON IL TUO
5xMille

SOSTENIAMO PROGETTI DI RICERCA E DI SUPPORTO PSICOLOGICO IN ONCOEMATOLOGIA PEDIATRICA PER DEGENTI OSPEDALIERI IN TERAPIA DEL DOLORE E CURE PALLIATIVE PRESSO L'OSPEDALE PAUSILIPON DI NAPOLI

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.