FIORENTINO associati

FOCUS 10/19

Risoluzioni e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 31 OTTOBRE 2019

Parte prima

RISOLUZIONI

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 88 del 18 ottobre 2019

Esenzione dalle ritenute sugli interessi – Beneficiario effettivo – Cessione del credito a titolo di garanzia

2. Risoluzione n. 91 del 29 ottobre 2019

Deducibilità ai fini IRAP di oneri correlati a strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale

1. Risoluzione n. 88 del 18 ottobre 2019

Esenzione dalle ritenute sugli interessi – Beneficiario effettivo – Cessione del credito a titolo di garanzia

Nel caso in esame sono stati richiesti chiarimenti in merito all'applicazione dell'esenzione delle ritenute sugli interessi ai sensi dell'articolo 26-quater del DPR 600/73, relativamente alla nozione di "beneficiario finale" degli interessi che maturano su un shareholding loan concesso dalla società controllante ALFA non residente alla controllata NewCO italiana, al fine di finanziare l'acquisizione di una società Target.

Secondo il comma 4 dell'art. 26-quater, una delle condizioni imprescindibili per fruire dell'esenzione è che i soggetti non residenti che ricevono il pagamento degli interessi devono essere i beneficiari effettivi di tali redditi e non agenti, delegati o fiduciari di altri soggetti.

Per qualificarsi beneficiario effettivo la società deve avere la titolarità e la disponibilità del reddito percepito e dal finanziamento posto in essere deve trarne un proprio beneficio economico.

Inoltre bisogna verificare che la società beneficiaria non sia priva di sostanza economica, quindi non deve essere caratterizzata da una struttura organizzativa quasi inesistente e non deve avere una struttura finanziaria dove le fonti finanziarie e i correlativi impieghi presentano condizioni contrattuali ed economiche quasi del tutto speculari.

Nella fattispecie in questione, oltre all'operazione già descritta, era stato stipulato un contratto in cui il credito vantato da ALFA nei confronti della controllata, in relazione al prestito concesso, era stato oggetto di una cessione a titolo di garanzia agli obbligazionisti sottoscrittori di un prestito obbligazionario emesso dalla NewCo.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che dalle pattuizioni complessive, emergeva che il creditore cedente, ALFA, non manteneva la titolarità del credito derivante dal prestito intercompany, ma lo trasferiva agli obbligazionisti allo scopo di garantire il prestito obbligazionario emesso dalla propria controllata e che, pertanto, gli interessi risultavano alla fine nella disponibilità dei cessionari.

Infatti, fin quando le obbligazioni non sarebbero state adempiute, ALFA avrebbe percepito gli interessi che maturavano sul prestito intercompany in questione solo a titolo di mandataria all'incasso nell'interesse degli obbligazionisti.

Dunque, l'AGE ha ritenuto che Alfa fosse priva della titolarità e disponibilità dei crediti nascenti dal contratto di finanziamento, circostanza che non consente di riconoscere la qualifica di "beneficiario finale", ai fini dell'applicazione

dell'esenzione della ritenuta sugli interessi dovuti in relazione al prestito intercompany

2. Risoluzione n. 91 del 29 ottobre 2019

Deducibilità ai fini IRAP di oneri correlati a strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale

La società ALFA aveva emesso strumenti finanziari in materia di adeguatezza patrimoniale, ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline nazionali, del tipo "Additional Tier1" e ritiene che tali strumenti finanziari, assicurando il pieno rispetto dei principi in materia di adeguatezza patrimoniale, debbano essere iscritti nel bilancio IAS come strumenti di equity, in base a quanto stabilito dallo IAS 32.

Premesso ciò, l'istante ha richiesto un parere sulla deducibilità ai fini IRAP delle remunerazioni degli strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale ai sensi della normativa comunitaria e delle discipline nazionali.

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che la determinazione della base imponibile IRAP è fondata sulla presa diretta dal bilancio con conseguente sganciamento dalle regole di determinazione dell'IRES.

Ai sensi dell'articolo 6 del Decreto IRAP, la base imponibile IRAP è determinata dalla somma algebrica delle voci dello specifico schema di conto economico.

L'articolo 2, comma 2, del D.M. 8 giugno 2011 ha disposto che i componenti fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo, concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a conto economico.

Ciò posto, venendo alla fattispecie descritta, lo IAS 32 distingue una passività finanziaria da uno strumento di capitale a seconda che vi sia o meno un'obbligazione contrattuale a consegnare disponibilità liquide.

Nel caso di passività finanziaria, la remunerazione sarà imputata a conto economico, mentre in caso di strumento finanziario, la remunerazione sarà imputata a patrimonio netto.

Sulla base dei principi di adeguatezza patrimoniale che si riflettono sulla piena discrezionalità dell'emittente, lo IAS 32 qualifica lo strumento finanziario emesso da ALFA come strumento di capitale e la relativa remunerazione deve essere imputata a patrimonio netto, equiparandola ad una distribuzione di utile.

Sulla base di tali considerazioni, l'Agenzia delle Entrate ha dichiarato che le remunerazioni degli strumenti finanziari emessi da ALFA non assumono rilevanza nella determinazione della base imponibile IRAP.

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 88 del 18 ottobre 2019

Esenzione dalle ritenute sugli interessi – Beneficiario effettivo – Cessione del credito a titolo di garanzia

2. Risoluzione n. 91 del 29 ottobre 2019

Deducibilità ai fini IRAP di oneri correlati a strumenti finanziari rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale

FIORENTINO associati

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

L'istante ha chiesto chiarimenti in merito alla possibilità di trasferire alla conferitaria di un ramo di azienda il credito IVA annuale 2018, quello maturato trimestralmente nel corso dell'anno 2019 ed eventuali crediti maturandi fino all'atto del conferimento e alla possibile richiesta di rimborso IVA che la conferitaria intende presentare.

Essa ha chiesto anche se il trasferimento del credito IVA, realizzato nell'ambito del conferimento del ramo di azienda, sia efficace nei confronti dell'Amministrazione finanziaria o se debba essere osservata la procedura formale di cessione dei crediti IVA (art. 5, comma 4-*ter*, d.l. n. 70/1988).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di conferimento o cessione d'azienda, è possibile trasferire non solo il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, ma anche il credito IVA maturato dall'inizio dell'anno in cui è avvenuta l'operazione di cessione, fino alla data in cui quest'ultima produce effetti.

In tale contesto, la cessione del credito IVA risulta essere efficace nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, senza dover osservare la procedura formale di cessione dei crediti IVA.

La conferente perde, dunque, ogni legittimazione in ordine al credito IVA che entra nella piena disponibilità della conferitaria, con la conseguenza che la conferente non può chiedere il rimborso dell'IVA pagata in eccedenza, spettando alla conferitaria il recupero dello stesso, attraverso, alternativamente, la richiesta di rimborso o l'utilizzo in compensazione.

Tale previsione, tuttavia, trova applicazione solo quando la conferente abbia gestito con contabilità separata l'attività esercitata dall'azienda o dal ramo d'azienda, poi trasferiti.

Solo la gestione con contabilità separata consente, infatti, di individuare chiaramente i dati contabili afferenti all'azienda trasferita, anche al fine di imputarli contabilmente alla beneficiaria.

L'Agenzia dell'Entrate ha concluso che, non essendo presente nessun riferimento relativo alla gestione con contabilità separata del ramo d'azienda da conferire, l'eccedenza a credito IVA del periodo d'imposta 2018 e quelle trimestrali maturate nel corso del 2019 potranno essere cedute alla conferitaria solo se chieste preventivamente a rimborso, nel rispetto di quanto disposto dall'articolo 5, comma 4-*ter*, del d.l. n. 70 del 1988.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis

8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera

13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

L'istante ha realizzato una procedura centralizzata per la gestione delle missioni e delle trasferte dei dipendenti di tutte le società del Gruppo e vorrebbe procedere alla dematerializzazione delle note spese e dei relativi giustificativi, con conservazione degli stessi esclusivamente in formato elettronico e ha chiesto se tale processo di dematerializzazione sia idoneo a garantire gli obblighi documentali richiesti dalle disposizioni relative alla certificazione del reddito di lavoro dipendente e alla documentazione dei costi da dedurre.

Inoltre, posto che i giustificativi a supporto delle note spese sono documenti originali non unici, è stato chiesto quale rilevanza assumono ai fini della determinazione dei costi, una volta che il dipendente ne abbia attestato l'originalità e la riferibilità alla singola trasferta/missione, ed ha chiesto, infine, di sapere se il caricamento a sistema dei giustificativi di spesa sia idoneo a garantire l'archiviazione e se una volta completato il processo di conservazione sia possibile procedere alla distruzione dei documenti cartacei.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che qualunque documento analogico a rilevanza fiscale, per poter essere dematerializzato e successivamente distrutto, deve possedere le caratteristiche della immodificabilità, integrità, autenticità, e leggibilità.

Dunque, se il processo ipotizzato dalla società istante garantisce tali caratteristiche, nulla osta alla sua adozione e, in tale evenienza, i documenti analogici possono essere legittimamente sostituiti da documenti informatici.

La rilevanza fiscale dei costi connessi alle trasferte è subordinata alla corretta formazione della nota spese in modalità informatica.

Siccome i giustificativi allegati alle note spese trovano generalmente corrispondenza nella contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali, la loro natura è quella di documenti originali non unici.

Per quanto attiene alle modalità di conservazione della nota spese caricata a sistema come documento informatico, diversamente dalle fatture elettroniche, dove è imposta la conservazione elettronica, non sussiste analoga previsione.

Di conseguenza, l'istante potrà scegliere di conservare digitalmente la nota spese generata come documento informatico ovvero di materializzarla e conservarla su supporto analogico.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

Nel caso di seguito esposto l'istante aveva sostenuto un investimento destinato all'acquisito di cabine balneari

Le cabine in questione non sono considerate nella determinazione della stima catastale attribuita allo stabilimento balneare, venendo regolarmente rimosse al termine della stagione.

L'istante chiede se il complesso dell'investimento realizzato possa fruire dell'agevolazione cd. super ammortamento introdotto dall'art. 1 della legge 205/2017

Secondo l'AGE, l'oggetto dell'investimento, non essendo considerato una "costruzione", non rientra tra quei beni strumentali esclusi dall'agevolazione individuati dal decreto del Ministero delle finanze del 31 dicembre 1988.

Ciò posto l'Agenzia delle Entrate, ritenendo che i beni oggetto di investimento rispettino il requisito della strumentalità e che non siano annoverabili tra i beni esclusi dal regime agevolativo, ha confermato che l'istante possa fruire dell'agevolazione cd. super ammortamento.

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

Nel caso in esame, la società istante BETA aveva acquistato una partecipazione rappresentativa dell'intero capitale sociale di ALFA, procedendo successivamente alla fusione per incorporazione della medesima società, con efficacia reale decorrente dallo stesso mese.

Nel corso del medesimo esercizio, successivamente alla realizzazione della suddetta fusione, il consiglio di amministrazione della società incorporante aveva deliberato la transizione ai principi contabili internazionali, per cui il bilancio relativo al predetto esercizio era stato redatto conformemente ai predetti standard contabili (IAS/IFRS).

L'istante ha chiesto di confermare se a seguito della transazione ai principi contabili internazionali e della conseguente impossibilità, sotto il profilo contabile, di retrodatare gli effetti della fusione, gli effetti fiscali della stessa decorrano anch'essi dalla data di efficacia giuridica dell'operazione, nonostante l'atto di fusione preveda la retrodatazione sia ai fini contabili che fiscali.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'operazione di fusione non ha rappresentato contabilmente una "business combination" ai sensi dell'IFRS 3, in quanto BETA ("società incorporante") non era una società operativa e quindi non rappresentava autonomamente un business; con la fusione era quindi avvenuto uno scambio azionario mediante il quale gli azionisti di ALFA pre-fusione hanno consegnato le proprie azioni non quotate ricevendo in cambio le azioni già quotate di BETA sulla base di un rapporto di concambio definito.

Pertanto, l'operazione straordinaria deve essere rilevata contabilmente non come una "aggregazione aziendale", bensì come un'operazione di acquisto basato su azioni ed è stato, perciò, applicato l'IFRS 2 (Share-based payment), anziché l'IFRS 3 (Business combinations).

Il menzionato principio contabile prevede che un'entità deve rilevare i beni o servizi ricevuti o acquisiti in una operazione con pagamento basato su azioni alla data in cui ottiene i beni o riceve i servizi.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

Dall'applicazione dell'IFRS 2 discende l'impossibilità, per la società incorporante, di procedere alla retrodatazione contabile dell'operazione di fusione.

Sotto il profilo fiscale, l'articolo 172 del TUIR afferma che gli effetti della fusione, relativi alla retrodatazione delle imposte sui redditi, decorrono da una data non anteriore a quella in cui si è chiuso l'ultimo esercizio di ciascuna delle società fuse o incorporate o a quella, se più prossima, in cui si è chiuso l'ultimo esercizio della società incorporante.

La retrodatazione contabile e quella fiscale rispondono ad esigenze di semplificazione tra loro strettamente interconnesse, consistenti nella possibilità offerta alle società partecipanti a un'operazione di fusione di determinare in modo unitario il risultato civilistico e fiscale nel periodo compreso fra l'inizio dell'esercizio e la data di efficacia reale della fusione.

L'Agenzia delle Entrate conclude, tuttavia, ritenendo che non si possa operare la retrodatazione fiscale laddove, come nel caso di specie, i principi adottati per la redazione del bilancio d'esercizio non consentano la retrodatazione contabile dell'operazione.

Ne consegue che la società incorporata dovrà predisporre un apposito conto economico "infrannuale" e la società incorporante dovrà presentare, per conto dell'incorporata medesima, la dichiarazione, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, relativa alla frazione di periodo d'imposta intercorrente tra il 1° gennaio 2018 e la data di efficacia giuridica della fusione.

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

Nel caso in esame, la società istante BETA aveva acquistato una partecipazione rappresentativa dell'intero capitale sociale di ALFA, procedendo successivamente alla fusione per incorporazione della medesima società, con efficacia decorrente dallo stesso mese.

La società incorporata (ALFA) aveva stipulato, in epoca precedente all'esercizio nel corso del quale aveva avuto effetto giuridico la fusione, accordi di consolidamento con le proprie controllate.

L'istante ha chiesto se, a seguito della fusione, sussistano tutti i requisiti affinché non si interrompa il consolidato fiscale in vigore nell'ambito del gruppo ALFA, con l'effetto che la società incorporante succeda a ALFA nello status di società consolidante, senza soluzione di continuità e già con effetto per il periodo di imposta corrente;

In subordine, ha chiesto di confermare che i risultati fiscali di ALFA, anche per il periodo precedente la data di efficacia giuridica della fusione, possano interamente concorrere alla formazione del reddito complessivo del consolidato per il periodo di imposta corrente.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la fattispecie in esame è riconducibile all'articolo 124 del TUIR che disciplina gli effetti che si determinano in caso di interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio.

Affinché ciò non avvenga bisogna dimostrare che, nel caso di fusione della società consolidante con società o enti non appartenenti al consolidato, permangano tutti i requisiti previsti dalle disposizioni di cui agli artt. 117 e ss. (tra cui vi è anche il requisito del c.d. "controllo di diritto" detenuto dalla società controllante).

Ciò posto, il "controllo di diritto" deve sussistere sin dall'inizio di ogni esercizio relativamente al quale la controllante e la controllata si avvalgono dell'esercizio dell'opzione (art. 120, co. 2, TUIR).

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

Sotto questo profilo, la società incorporante BETA, che per effetto della descritta operazione di fusione subentra nel complesso delle posizioni giuridiche attive e passive della società incorporata ALFA, soddisfa le condizioni poste nei confronti delle società controllate.

In particolare la società BETA con l'incorporazione della società ALFA è arrivata a detenere una percentuale di maggioranza del capitale sociale, dei diritti di voto, e dei diritti agli utili delle società facenti parte del consolidato.

L'Agenzia delle Entrate ritiene, quindi, che, nella fattispecie in esame, BETA possa proseguire, in qualità di consolidante, il regime della tassazione di gruppo, includendovi, senza soluzione di continuità, le società controllate.

Per di più, il risultato fiscale registrato, dalla stessa società incorporante, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e la data di efficacia giuridica della fusione deve concorrere alla formazione del reddito complessivo del consolidato nel periodo d'imposta 2018, tenuto conto che, in assenza di retrodatazione, nel lasso temporale considerato non si forma un risultato "di periodo" (né, di conseguenza, una perdita fiscale) tale da poter essere considerato "pregresso" all'ingresso nel regime di consolidato.

6.Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

Nel caso in esame, l'istante aveva contabilizzato nel corso degli anni finanziari in realtà inesistenti, sulla base di documentazione bancaria che, nel corso dell'esercizio, aveva scoperto essere stata contraffatta.

Conformemente al Principio Contabile OIC 29, la società aveva provveduto a stornare le attività finanziarie inesistenti frutto degli altrettanto inesistenti proventi, con contropartita la riserva di utili portati a nuovo, senza transitare da conto economico.

Ha quindi chiesto se gli effetti della correzione degli errori emersi nel corso dell'anno possano essere considerati ai fini del calcolo della base imponibile relativa al periodo d'imposta dell'anno

Sulla base dell'articolo 109 del TUIR, infatti i componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza e i componenti imputati direttamente a patrimonio, per effetto dei principi contabili adottati dall'impresa, si considerano imputati a conto economico.

Ciò posto, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, fino a concorrenza dei proventi inesistenti che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, la Società possa effettuare una simmetrica variazione in diminuzione del reddito imponibile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018 in cui è divenuta certa tale inesistenza dei proventi contabilizzati.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis

8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera

13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

7. Risposta n. 414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182 bis

La ALFA srl, società in liquidazione, ha aderito, con le banche creditrice, ad un accordo di ristrutturazione attestato ai sensi dell'articolo 182-*bis*, omologato e depositato presso il Registro delle Imprese.

Tale accordo prevedeva la rinuncia da parte del ceto creditorio alla parte del debito non esigibile con l'incasso della vendita dell'immobile.

Successivamente alla data di scadenza dell'accordo di ristrutturazione nessuno dei creditori aderenti all'accordo ha promosso azioni o forme di recupero diretto dei rispettivi crediti e la società ha sottoscritto, con i medesimi, l'estensione temporale dell'efficacia dell'accordo di ristrutturazione.

La suddetta proroga non è stata oggetto di ulteriore omologa da parte del Tribunale e la scrivente intenderebbe proseguire nell'attività già stabilita dall'accordo di ristrutturazione omologato.

È stato quindi chiesto se al provento conseguito a fronte della riduzione dei debiti dell'impresa prevista dall'accordo di ristrutturazione omologato possa applicarsi la previsione di cui all'articolo 88, comma 4- *ter* del TUIR, anche se scaduto e prorogato solo dopo l'omologa del precedente.

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che all'interno degli accordi ristrutturazione viene meno il carattere della concorsualità perché l'accordo non coinvolge la generalità dei creditori ma solo la parte di essi che presta adesione, nella fattispecie in esame, coloro che aderiscono sono gli unici creditori ancora da soddisfare.

Inoltre, manca il carattere dell'ufficialità, perché mentre le procedure concorsuali coinvolgono l'autorità pubblica, negli accordi di ristrutturazione il giudizio di omologa del tribunale non rileva ai fini del perfezionamento e dell'efficacia dell'impegno.

Sulla base di quanto esposto, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la riduzione dei debiti dell'impresa, avvenuta in conseguenza della cessione dell'immobile prevista dall'accordo di ristrutturazione originariamente omologato, anche se in data successiva alla scadenza dello stesso, ma in vigenza dell'Accordo di estensione della sua efficacia, è riconducibile alla previsione di cui all'articolo 88, comma 4-*ter*, e che quindi tale riduzione possa beneficiare della detassazione delle sopravvenienze.

8. Risposta n.416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

Nel caso in esame la società istante ALFA ha incorporato la società BETA e il contribuente ha chiesto la disapplicazione della disposizione antielusiva di cui all'articolo 172, comma 7, del TUIR, al fine di riportare integralmente le perdite fiscali pregresse e gli interessi passivi non deducibili della società BETA.

L'Agenzia delle Entrate ha osservato che i requisiti minimi di vitalità della società BETA erano rispettati: nell'esercizio antecedente alla fusione e nel periodo interinale, la società aveva registrato un ammontare di ricavi dell'attività caratteristica e un ammontare di spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi superiore al 40% di quelli derivanti dalla media degli ultimi due esercizi anteriori.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

Invece, per quanto riguarda il requisito patrimoniale, la società BETA aveva registrato un ammontare di patrimonio netto inferiore rispetto all'ammontare delle perdite fiscali pregresse e degli interessi passivi indeducibili.

Ciò posto, l'Agenzia delle entrate, osservando la serie storica dei ricavi della gestione caratteristica, la composizione dell'attivo prevalentemente investito in beni strumentali e verificando, da visura camerale, che la società BETA nell'esercizio in cui era avvenuta la fusione aveva impiegato un numero di dipendenti in linea con gli esercizi precedenti, ha dichiarato che l'attività d'impresa di BETA, comunque, non sembra aver subito una riduzione.

Perciò, sulla base di quanto esposto, ha chiarito la possibilità, per la società ALFA, di riportare integralmente le perdite fiscali pregresse e gli interessi passivi indeducibili registrati dalla società BETA, siccome tale società non risulta essere priva di capacità produttiva.

9. Risposta n.421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

La società istante ALFA, appartenente al gruppo internazionale, in qualità di sub-holding detiene il controllo diretto e indiretto di alcune società del Gruppo.

L'istante ha chiesto se fosse ammissibile per se stessa (in qualità di controllante) e per alcune delle società controllate ricorrere alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

Invece, per le società che non aderirebbero alla procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo, l'istante ha chiesto se fosse corretto richiedere a ciascuna di esse un atto di rinuncia espresso, da conservare e produrre alle autorità fiscali a fronte di specifica richiesta.

La procedura dell'IVA di gruppo consente alle società legate da rapporti di controllo ed in possesso di specifici requisiti, di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in maniera unitaria, mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo.

A tale procedura possono accedere anche società residenti in altri Stati UE, a condizione che il soggetto non residente sia in possesso di tutti i requisiti previsti e che lo stesso sia identificato ai fini IVA in Italia.

Ciò posto, sulla base della circolare n. 16/E del 28 febbraio 1986 del Ministero delle Finanze, alla procedura di liquidazione IVA di gruppo non debbono partecipare necessariamente tutte le società, ma è possibile l'applicazione limitatamente ad una o più società controllate.

L'Agenzia delle Entrate, sulla base della fattispecie in esame, ha dichiarato che per attivare la procedura in esame, deve essere compilato il Quadro VG, all'interno del modello della dichiarazione IVA annuale della controllante.

Pertanto, nella sezione I devono risultare le società partecipanti alla compensazione IVA.

Nel caso in cui il soggetto che detiene la maggioranza sia un non residente e sia privo di posizione IVA bisogna barrare la casella "Soggetto estero".

Nella Sezione II vengono riportati i dati relativi ai soggetti che partecipano alla catena di controllo ma non anche alla liquidazione IVA di gruppo, al fine di dar conto del rispetto della percentuale di controllo.

Infine, i soggetti che non sono residenti che, pur partecipando alla catena di controllo, siano privi di una posizione IVA nel territorio dello Stato, non devono essere indicati.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

10. Risposta n.423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

La Banca olandese, l'interpellante, aveva stipulato un contratto di finanziamento con la società italiana ALFA.

Successivamente l'istante aveva provveduto ad effettuare un accordo di sub-participation relativamente ad una parte della quota di finanziamento con una società irlandese, DELTA.

Per effetto del contratto di sub-participation, gli interessi che la stessa riceveva dalla Società italiana erano in parte relativi alla quota del finanziamento acquistata da DELTA.

Ciò posto la Banca istante ha chiesto se la Società irlandese potesse qualificarsi come "beneficiario effettivo" oppure dovesse essere visto come un soggetto fiscalmente trasparente e tale qualifica dovesse essere indagata a livello dei propri Lender secondo un approccio lookthrough.

Nel caso in cui la Società irlandese fosse identificabile come il "beneficiario effettivo", l'istante ha chiesto se tale soggetto potesse godere dell'esenzione da ritenuta ai sensi dell'articolo 26, comma 5-bis, del DPR 600/73, in quanto "investitore istituzionale" gestito da un istituto di credito soggetto a vigilanza regolamentare nel Paese in cui è stabilito

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, secondo l'articolo 26, comma 5-bis, del DPR 600/73 la ritenuta non si applica agli interessi e altri proventi derivanti da finanziamenti a medio e lungo termine alle imprese erogati da enti creditizi stabiliti negli Stati membri dell'Unione Europea, imprese di assicurazione costituite e autorizzate ai sensi di normative emanate da Stati membri dell'Unione europea o investitori istituzionali esteri, ancorché privi di soggettività tributaria.

Tale norma evita la formazione di uno svantaggio competitivo per quegli operatori finanziari nazionali che, a differenza di quelli esteri, dovrebbero richiedere preventivamente l'autorizzazione all'esercizio di detta attività.

Sotto il profilo soggettivo, tra i soggetti esteri nei cui confronti trova applicazione la misura agevolativa rientrano gli "investitori istituzionali esteri", ancorché privi di soggettività tributaria

Tale figura deve essere soggetta a forme di vigilanza nei Paesi esteri nei quali sono istituiti e deve essere costituito in Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni (c.d. Paesi " White list").

In merito all'ambito soggettivo, come chiarito nella citata risoluzione n. 76/E del 2019, secondo l'AGE, la disposizione in esame, in generale, non consente di procedere secondo il principio del "beneficiario effettivo", così da ricondurre il flusso degli interessi esclusivamente al soggetto estero percettore finale del reddito ma si rivolge esclusivamente alla platea di soggetti indicati dalla stessa norma e aventi le caratteristiche sopra descritte.

Ciò, in quanto, né la formulazione letterale, né la ratio della norma in esame si prestano a una lettura di tipo look through.

Inoltre, fa presente che il comma 5-bis esclude l'applicazione del regime di tassazione previsto dal precedente comma 5, il quale fa esplicito riferimento ai soli " percettori" degli interessi.

Tra l'altro, anche la risoluzione 29 settembre 2016, n. 84/E, fa sempre esplicito riferimento al percettore diretto degli interessi, non lasciando mai spazio ad un'interpretazione che consenta di estendere l'esenzione al beneficiario effettivo che non sia anche percettore diretto.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis

8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera

13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

Pertanto, alla luce di quanto chiarito sopra, in considerazione che gli interessi relativi al prestito erogato dall'istante rientrano nel regime di esenzione di cui comma 5-bis e che lo stesso istante continua ad essere l'unico "percettore" dell'intera quota di interessi maturata a carico della impresa italiana, benché una parte degli stessi sia retrocessa alla società di cartolarizzazione, l'AGE ritiene che il debitore residente possa continuare a corrispondere detti proventi senza applicare la ritenuta.

11. Risposta n.426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

L'istante, persona fisica non esercente attività d'impresa, intenderebbe eseguire su un fabbricato dei lavori di demolizione e ristrutturazione con volumetria aumentata del 20%.

Considerando che al termine dell'intervento l'intero fabbricato ristrutturato sarà ceduto a terzi l'istante ha chiesto se l'atto di cessione sia idoneo a generare una plusvalenza imponibile e, in caso affermativo, come calcolare la predetta plusvalenza.

Il TUIR nel caso di cessione di immobili con finalità speculative, dispone che vengono considerati redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni.

Per di più, il presupposto per la tassazione della plusvalenza nell'ambito dei redditi diversi è che l'attività posta in essere non sia idonea a configurare l'esercizio di impresa commerciale.

Per porre in essere un'attività commerciale è necessario che l'attività svolta sia caratterizzata dalla professionalità "abituale", in mancanza di tale elemento, il reddito prodotto occasionalmente è inquadrabile nella categoria dei redditi diversi.

L'esercizio dell'impresa tuttavia può esaurirsi anche con un singolo affare a condizione che vengano compiute una serie coordinata di atti economici, sia pure attraverso un'unica operazione economica.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'attività svolta dall'istante debba considerarsi imprenditoriale dal momento che l'intervento sul complesso immobiliare risulta finalizzato non al proprio uso, bensì alla realizzazione e successiva vendita delle unità immobiliari, avvalendosi di un'organizzazione produttiva idonea, e svolgendo un'attività protrattasi nel tempo.

Posto ciò, il reddito generato dalla vendita delle suddette unità immobiliari deve essere considerato quale reddito rientrante nella categoria dei redditi di impresa.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

12. Risposta n.429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale, in Italia da un soggetto residente in Svizzera

L'Istante esercita l'attività di medico a Milano e ha la propria residenza a Lugano, in Svizzera, dove dimora abitualmente con la moglie ed i due figli e ha chiesto quale fosse il corretto trattamento fiscale del reddito prodotto in Italia alla luce della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Svizzera.

L'Agenzia delle Entrate, per quel che concerne la residenza fiscale delle persone fisiche, ha precisato che l'articolo 2, comma 2, del TUIR considera residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice Civile.

Nel caso di specie, l'Istante risultava iscritto all'AIRE e quindi non iscritto nell'anagrafe della popolazione residente, per la maggior parte del periodo di imposta di riferimento.

L'interpellante, tuttavia, non può considerarsi fiscalmente residente in Svizzera, siccome, ai sensi del comma 2-bis del sopra citato articolo, il cittadino italiano, cancellato dalle anagrafi della popolazione residente e trasferito in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, viene comunque considerato fiscalmente residente in Italia.

Sulla base della Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni, si determina una potestà impositiva esclusiva dello Stato di residenza per i redditi prodotti da libera professione o altre attività indipendenti, a condizione che il professionista non disponga abitualmente nell'altro Stato contraente di una base fissa per l'esercizio delle sue attività.

In tale eventualità si applica la tassazione concorrente che consente anche allo Stato della fonte (oltre allo Stato di residenza) di tassare i redditi attribuibili a tale base fissa.

Pertanto, ai sensi della predetta norma convenzionale, avendo dichiarato l'Istante di svolgere l'attività professionale esclusivamente in Italia attraverso una base fissa, il reddito derivante da tale attività deve essere soggetto a tassazione in Italia, fermo restando il fatto che l'istante risulta essere residente in Svizzera.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

13. Risposta n.432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione di azienda

Il notaio istante aveva ricevuto l'incarico dalla curatela del fallimento della Società Alfa in liquidazione di stipulare un atto di trasferimento d'azienda.

Il complesso aziendale posto in vendita ricomprendeva dei beni mobili materiali e immateriali utilizzati dalla suddetta società, ma ricadenti nell'attivo del fallimento Società Omega, in virtù di un atto di transazione stipulato tra le due curatele e di una procura a vendere rilasciata dal curatore del fallimento Società Omega al curatore del fallimento società Alfa.

Il ricavato che ne sarebbe derivato, sarebbe stato suddiviso tra le due curatele in ragione, rispettivamente, del 30% (Società Alfa) e del 70% (Società Omega).

Il dubbio interpretativo dell'istante consisteva 1) nel ritenere il compendio aggiudicato con il lotto unico come unica azienda da assoggettare ad imposta di registro con le aliquote del 3% per i beni mobili ed i beni immateriali e del 9% per i beni immobili;

2) considerare la vendita realizzata dalla curatela del fallimento Società Alfa come vendita di azienda, soggetta ad imposta di registro, e la vendita realizzata dalla curatela del fallimento Società Omega come vendita di singoli beni, soggetta ad IVA a fronte di fatture emesse dalla società fallita

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito innanzitutto che la nozione di azienda stessa deve essere intesa in senso ampio, come insieme di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici suscettibili di consentire l'esercizio dell'attività di impresa

Pertanto ha condiviso quanto esposto nell'ordinanza di vendita e nel successivo verbale di aggiudicazione, dove il trasferimento del complesso aziendale è considerato come lotto unico e composto da diritti e beni materiali e immateriali finalizzati all'attività d'impresa.

Ciò posto, in relazione alla fattispecie in esame, l'AGE ha precisato che la cessione d'azienda o di ramo d'azienda, essendo un'operazione patrimoniale e non un'operazione economica, è soggetta all'imposta di registro, quindi esclusa dalla base imponibile dell'IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha concluso che la fattispecie prospettata sia qualificabile come cessione d'azienda, soggetta ad imposta di registro con le aliquote del 3% per i beni mobili ed i beni immateriali e del 9% per i beni immobili.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019
Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda
2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019
Conservazione note spese
3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019
Super ammortamento: cabine balneari
4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019
Fusione e transizione agli IFRS
5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019
Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato
6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019
Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta
7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019
Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis
8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019
Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione
9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019
Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72
10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019
Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane
11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019
Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa
12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019
Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera
13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019
Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda
14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019
Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione
15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019
Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

La società istante ALFA è creditrice della società BETA dichiarata fallita dal Tribunale nel 2006.

Nel 2019 l'istante era venuto a conoscenza che la chiusura del fallimento era avvenuta nel 2013 e l'annotazione sul registro delle imprese era avvenuta nel 2019.

Ciò posto, l'istante ha chiesto se il termine per l'emissione della nota di variazione decorra dal deposito del decreto di chiusura ovvero dall'annotazione dello stesso presso il registro delle imprese.

Secondo l'articolo 26, comma 2, del decreto IVA il diritto alla variazione è subordinato alla "infruttuosità" delle procedure concorsuali o esecutive.

L'Agenzia delle Entrate ha più volte chiarito che la condizione di infruttuosità della procedura concorsuale si realizza alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto finale ovvero, in assenza, alla scadenza del termine per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento.

Nel caso in esame, non pare esserci stato un piano di riparto finale, quindi l'esercizio del diritto alla variazione risulta subordinato alla scadenza del termine per opporre reclamo contro il decreto di chiusura del fallimento.

Il reclamo al decreto di chiusura del fallimento, entro un periodo di 10 giorni dalla notificazione del provvedimento, può essere proposto dal curatore, dal fallito e dal comitato creditori.

Per gli altri interessati il termine decorre, invece, dall'esecuzione delle formalità pubblicitarie disposte dal giudice delegato.

Superato il limite di 90 giorni dal deposito del provvedimento in cancelleria, il reclamo non potrà più proporsi.

Nel caso di specie, il deposito del provvedimento aveva avuto luogo nel 2013, ne consegue che, i termini per proporre reclamo al decreto risultavano ormai scaduti e con essi, per quanto sopra esposto, risultavano scaduti anche i termini per l'emissione della nota di variazione di cui all'articolo 26, comma 2 del decreto IVA.

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

L'imposta di registro nell'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

L'istante ha rappresentato di aver venduto alla Sig.ra X un'abitazione sita in Y.

Successivamente, le parti avevano deciso di non dar corso al pagamento del corrispettivo pattuito, ma di procedere alla stipula di un contratto di risoluzione per 'mutuo consenso', senza corrispettivo, del precedente contratto di compravendita.

Premesso quanto sopra, l'interpellante ha chiesto chiarimenti sulla corretta tassazione, ai fini dell'imposta di registro, applicabile all'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

L'AGE ha premesso che la Corte di Cassazione ha affermato che attraverso il "mutuo consenso" si pone in essere un nuovo contratto, di natura solutoria e liberatoria, con contenuto uguale e contrario a quello del contratto originario.

Il trattamento fiscale riservato all'atto risolutorio, ai sensi dell'articolo 28 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, prevede che la risoluzione del contratto è soggetta

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis

8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera

13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

all'imposta di registro in misura fissa se dipende da condizione risolutiva espressa contenuta nel contratto stesso ovvero stipulata entro il secondo giorno da quando è stato concluso il contratto. Si applica l'imposta proporzionale nel caso sia previsto un corrispettivo per la risoluzione.

Il secondo comma del già citato articolo afferma che in ogni altro caso l'imposta di registro è dovuta per le prestazioni derivanti dalla risoluzione.

L'AGE ha inoltre ricordato che la stessa Cassazione ha affermato che il mutuo dissenso è occasione del manifestarsi della stessa capacità contributiva espressa da un contratto a parti inverse talché, il mutuo dissenso deve essere assoggettato all'imposta stabilita per il contratto base e dunque, trattandosi di mutuo dissenso relativo a vendita immobiliare, ad imposta con aliquota proporzionale.

Alla luce delle considerazioni esposte, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'atto di risoluzione per mutuo consenso è soggetto all'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale del 9 per cento, ai sensi dell'articolo 1 della Tariffa, Parte Prima allegata al TUR e delle imposte ipotecaria e catastale nella misura di euro 50 ciascuna.

RISPOSTE

1. Risposta n. 402 del 9 ottobre 2019

Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda

2. Risposta n. 403 del 9 ottobre 2019

Conservazione note spese

3. Risposta n. 404 del 9 ottobre 2019

Super ammortamento: cabine balneari

4. Risposta n. 405 del 10 ottobre 2019

Fusione e transizione agli IFRS

5. Risposta n. 406 del 10 ottobre 2019

Incorporazione di una società consolidante in una società non inclusa nel consolidato

6. Risposta n. 407 del 10 ottobre 2019

Proventi inesistenti tassati nei precedenti periodi d'imposta

7. Risposta n.414 del 11 ottobre 2019

Estensione dell'efficacia di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis

8. Risposta n. 416 del 15 ottobre 2019

Compensazione delle perdite fiscali in caso di fusione

9. Risposta n. 421 del 23 ottobre 2019

Liquidazione IVA di gruppo art. 73 DPR 633/72

10. Risposta n. 423 del 24 ottobre 2019

Non applicazione della ritenuta sugli interessi su un finanziamento estero a società italiane

11. Risposta n. 426 del 24 ottobre 2019

Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari – Esercizio reddito d'impresa

12. Risposta n. 429 del 25 ottobre 2019

Reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale in Italia da un soggetto residente in Svizzera

13. Risposta n. 432 del 25 ottobre 2019

Cessione di beni strumentali idonei, nel loro complesso all'esercizio d'impresa – Cessione d'azienda

14. Risposta n.438 del 28 ottobre 2019

Chiusura procedura concorsuale - termine per l'emissione della nota di variazione

15. Risposta n.439 del 28 ottobre 2019

Imposta di registro sull'atto di risoluzione per 'mutuo consenso' della compravendita immobiliare

FIORENTINO associati

****

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Roma, 11.03.2020

Dott. Marco Senesi
marcosenesi@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@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.

SYNERGIA CONSULTING GROUP
ALLEANZA PROFESSIONALE

bakertilly