

FOCUS 12/19

Principi di Diritto e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 30 NOVEMBRE 2019

PRINCIPI DI DIRITTO

1. Principio di diritto n. 24 del 19 novembre 2019

Esclusione dei soggetti residenti in Paesi extra UE dalla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo è disciplinata dall'articolo 73 del DPR 633/72.

L'AGE, con la risoluzione n. 22/E, ha chiarito che tale istituto trova applicazione anche per le società residenti in altri Stati comunitari a condizione che siano in possesso dei requisiti previsti dal D.M. del 13/12/1979 e siano identificati ai fini IVA in Italia.

Tale interpretazione ha evitato ogni profilo di incompatibilità della disciplina dell'IVA di gruppo con il diritto comunitario, con particolare riguardo alle norme del trattato sulla libertà di stabilimento che vieta discriminazioni a carico di soggetti comunitari non residenti nel Paese di destinazione della prestazione.

La medesima tutela non si estende ai soggetti residenti in Paesi extra UE che, pertanto, non possono accedere alla liquidazione IVA di gruppo.



PRINCIPI DI DIRITTO

1. Principio di diritto n. 24 del 19 novembre 2019

Esclusione dei soggetti residenti in Paesi extra UE dalla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo

RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

L'interpellante, erede del fratello defunto, ha chiesto se fosse possibile inserire nella dichiarazione di successione del defunto anche la convivente more uxorio superstite quale titolare del diritto di abitazione, pur in assenza, all'apertura della successione, della residenza anagrafica presso la casa del *de cuius*.

L'AGE ha chiarito che il diritto di abitazione può essere riconosciuto sulla base di una autocertificazione ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000, sebbene la convivenza con il *de cuius* non risulti da alcun registro anagrafico e la convivente superstite non abbia la residenza anagrafica nella casa di proprietà del *de cuius*.

Posto ciò, riconosciuta la convivenza, in caso di morte del proprietario della casa di comune residenza, il convivente superstite ha diritto di continuare ad abitare nella stessa per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni.

Il riconoscimento del diritto di continuare ad abitare nella casa comune è volto a garantire la tutela del diritto all'abitazione dalle pretese restitutorie dei successori del defunto per un lasso di tempo sufficiente a consentire al convivente superstite di provvedere a soddisfare l'esigenza abitativa.

L'AGE ha precisato che il convivente non assume però la qualifica di legatario dell'immobile in quanto manca una disposizione testamentaria volta ad istituirlo e che quindi il diritto di abitazione non deve essere indicato nella dichiarazione di successione, in quanto diritto personale di godimento attribuito ad un soggetto che non è erede o legatario.

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

L'istante, in relazione alla cessione del proprio portafoglio clienti alla Joint Venture italiana, ha chiesto quale sia la qualificazione giuridico-tributaria dell'operazione di cessione, non essendo chiaro se si configuri come cessione di un ramo d'azienda ovvero di un singolo bene, al fine dell'applicazione delle imposte indirette.

Nell'ambito di una cessione di azienda o di ramo d'azienda, quanto ceduto deve essere finalizzato all'esercizio dell'attività d'impresa e deve consentire l'inizio o la continuazione dell'attività determinata da parte del cessionario.

Posto ciò, l'AGE, precisando che la mera cessione del portafoglio clienti non può determinare una struttura organizzativa aziendale e nemmeno un'organizzazione idonea allo svolgimento di un'attività produttiva, ha ritenuto l'operazione descritta una cessione di singolo bene e non una cessione di ramo d'azienda.

Pertanto, non è applicabile l'esclusione dal campo di applicazione IVA disposta dall'art. 2 del DPR 633/72 e l'imposta di registro si applica in misura fissa come previsto dall'art. 40 del DPR 131/86. Tale operazione sarà quindi soggetta regolarmente a IVA.



RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

Nel caso in esame, il *de cuius* nel proprio testamento aveva disposto che tutto il capitale residuo giacente presso le banche e il ricavato della vendita dei suoi beni immobili doveva essere diviso in tre parti uguali tra i suoi tre eredi.

Nello stesso testamento aveva nominato gli esecutori testamentari, i quali, agendo congiuntamente, avrebbero dovuto disporre la vendita dei suoi beni immobili, se non fosse stata eseguita dal *de cuius* ancora in vita.

L'istante riteneva che la dichiarazione di successione non dovesse essere redatta ricomprendendo gli immobili, i diritti reali immobiliari e le unità immobiliari destinate alla vendita il cui ricavato fosse destinato ad essere distribuito a soggetti determinati.

L'istante proseguiva, infatti, ritenendo che la somma da distribuire dovesse essere determinata all'esito delle vendite e, dunque, non fosse quantificabile già in sede di denuncia di successione; l'imposta, infatti, nel caso di legato sottoposto a condizione sospensiva, si sarebbe applicata come se il legato non fosse stato disposto e, nel caso di avveramento della condizione, si sarebbe applicata nei confronti del legatario.

Non verificandosi alcun effetto devolutivo delle unità immobiliari in ragione della successione, non si era verificato un trasferimento delle unità immobiliari tale da determinare, in occasione dell'evento morte, il sorgere dell'imposta ipotecaria e catastale.

L'AGE, con l'apertura della successione, in presenza di beni immobili nell'attivo dell'eredità, ha dichiarato che i chiamati all'eredità, i legatari e gli esecutori testamentari sono obbligati a presentare la dichiarazione di successione, dove devono risultare le generalità, la residenza di tali soggetti e gli estremi di pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie ecc...

Per quanto riguarda il pagamento dell'imposta di successione, secondo l'art. 36 d.lgs. 346/1990, fino a quando l'eredità non sia stata accettata, i chiamati all'eredità e gli altri soggetti obbligati alla dichiarazione della successione, esclusi i legatari, rispondono solidalmente dell'imposta nel limite del valore dei beni ereditari rispettivamente posseduti.

Secondo l'AGE, la fattispecie in esame ha configurato un legato obbligatorio di somma di denaro che produrrà i suoi effetti in capo ai legatari solo successivamente all'alienazione degli immobili.

Nel momento in cui il diritto di credito dei legatari avrà acquisito il carattere della esigibilità e della liquidità, l'esecutore testamentario o i legatari dovranno presentare una dichiarazione integrativa, indicando il ricavato della vendita e la relativa imposta di successione sarà riliquidata ai sensi dell'articolo 28, comma 6, del Dlgs n. 346 del 31.10.1990.



RISPOSTE

1. Risposta n. 463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n. 488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n. 494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n. 502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

La società istante, avendo realizzato attività di ricerca e sviluppo avvalendosi della collaborazione di una Università, aveva chiesto se l'importo destinato all'Università potesse fruire dell'agevolazione prevista dalla disciplina fiscale del credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

La normativa vigente prevede un credito d'imposta per tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo in misura pari al 25% (per alcune tipologie di spesa l'aliquota arriva al 50%) delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Tale beneficio fiscale spetta all'impresa che abbia sostenuto spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a euro 30.000.

L'AGE, ai fini di rendere agevole il costo sostenuto dall'istante, ha precisato che i contratti di ricerca stipulati con università debbano prevedere che l'effettivo beneficiario degli eventuali risultati dell'attività di ricerca sia l'impresa committente.

Inoltre, ha ritenuto che le spese sostenute dall'istante siano ammissibili al beneficio per la quota parte riferibile al tempo effettivamente dedicato dal dottorando all'attività di ricerca e sviluppo, nella misura del 50% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, a condizione che la società istante venga individuata quale beneficiaria dei risultati dell'attività di ricerca.

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

La società istante ha acquistato sia i diritti di usufrutto o di superficie di terreni, sia i diritti di proprietà di terreni sui quali installare delle apparecchiature ed ha chiesto quale sia il trattamento fiscale dei costi sostenuti, ritenendo che non sussista un principio contabile direttamente applicabile.

L'AGE ha ritenuto che occorre distinguere l'acquisto a titolo definitivo della proprietà del terreno dall'acquisto a tempo determinato del diritto di usufrutto ovvero di superficie.

Per quanto riguarda l'acquisto del diritto di proprietà di terreni, il costo di acquisto del cespite non determina, secondo i principi contabili nazionali, alcuna imputazione a conto economico a titolo di ammortamento.

Posto ciò, il costo dei terreni acquistati a titolo di proprietà non potrà essere dedotto ai fini fiscali dalla determinazione del reddito d'impresa.

Invece, con riferimento alla costituzione del diritto di usufrutto, ovvero di superficie, la deducibilità fiscale del costo sostenuto è ammessa solo nel caso in cui tale diritto sia costituito a tempo determinato.

Pertanto, i costi sostenuti dalla società istante per la costituzione a tempo determinato dei diritti di superficie o di usufrutto sugli altrui terreni dovranno concorrere alla determinazione del reddito *pro rata temporis* per la durata del contratto.



RISPOSTE

1. Risposta n. 463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposti per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n. 488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n. 494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n. 502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

L'istante, insieme ad altri dipendenti e agli amministratori, ha partecipato al co-investimento in un fondo gestito dal Gruppo per cui lavora, sottoscrivendo indirettamente quote caratterizzate dalla presenza di diritti patrimoniali rafforzati ("Quote Speciali") che danno diritto a ricevere il c.d. carried interest ("Distribuzioni Speciali").

A tal proposito, è stato chiesto il corretto trattamento fiscale dei proventi rivenienti da tali strumenti partecipativi di natura finanziaria che l'istante ha sottoscritto, per il tramite di un veicolo tedesco (Blocker), in un veicolo lussemburghese (FLP), che a sua volta detiene le Quote Speciali del Fondo.

L'AGE ha ricordato che i proventi derivanti dalla partecipazione a società o organismi di investimento collettivo del risparmio, percepiti da dipendenti ed amministratori di tali società, se relativi ad azioni o a strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano redditi di capitale o redditi diversi a condizione che:

1) l'impegno di investimento dei dipendenti e degli amministratori comporti un esborso effettivo pari ad almeno l'1 per cento dell'investimento complessivo effettuato dall'organismo di investimento collettivo del risparmio o del patrimonio netto nel caso di società;

2) i proventi delle azioni o degli strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati maturino solo dopo che tutti i soci o partecipanti all'organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e ad un rendimento minimo previsto nello statuto o nel regolamento

3) le azioni o gli strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati siano detenuti dai dipendenti e amministratori per un periodo non inferiore a 5 anni o, se precedente, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione

Nella fattispecie in esame, il primo requisito non risulta essere soddisfatto siccome l'impegno dei dipendenti e degli amministratori risulta essere inferiore all'1% dell'investimento complessivo, di conseguenza tali proventi verrebbero classificati come redditi da prestazione lavorativa e non come redditi da capitale.

L'AGE ha chiarito però che la mancanza di uno dei tre requisiti non determina automaticamente l'esclusione di tali proventi dai redditi da capitale ma bisogna verificare che l'investimento determini l'allineamento degli interessi e dei rischi dei manager e degli altri quotisti.

A tal proposito, nel caso in esame, L'AGE ha rilevato che la sottoscrizione dell'investimento non è stata riservata solo al management del Gruppo ma anche a soggetti esterni e che le Quote Speciali sottoscritte, anche non superando la soglia dell'1%, denotano una rilevante esposizione al rischio di perdita del capitale investito.

Ha rilevato, inoltre, che le Distribuzioni Speciali potranno essere ricevute solo dopo che gli altri investitori abbiano effettivamente beneficiato di un incremento di valore delle loro quote in misura superiore al capitale investito e al rendimento minimo.

Infine, è stato rilevato che le clausole di leavership del Gruppo escludono una diretta correlazione tra gli strumenti finanziari e il rapporto lavorativo. Solo nel caso in cui la risoluzione del rapporto di lavoro sia dovuta a motivi di dolo o colpa grave si determina la perdita della titolarità degli strumenti partecipativi.



RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

Le circostanze rilevate, unitamente all'effettiva rispondenza dei livelli retributivi dell'istante a quelli di mercato, hanno portato l'AGE ad escludere che i proventi in questione abbiano la funzione di integrare la retribuzione ordinaria, costituendo, invece, una modalità di remunerazione del capitale investito inquadrabile tra i redditi di natura finanziaria.

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

La società istante ha realizzato attività di ricerca e sviluppo per le quali voleva fruire del credito d'imposta ed ha chiesto se fosse possibile includere tra i costi agevolabili gli oneri relativi ad un contratto di distacco di un'unità di personale da parte di una società consociata.

L'AGE ha chiarito che le imprese possono fruire di un credito d'imposta qualora effettuino investimenti in attività di ricerca e sviluppo in misura pari al 25% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Pertanto, il costo del personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo risulta ammissibile al credito d'imposta.

Nel caso in esame, la società che ha utilizzato l'unità di personale ha disposto, alla società dante causa del contratto, il pagamento dei costi sostenuti per la predetta unità di personale, a fronte della prestazione lavorativa svolta sotto il proprio controllo e direzione.

Posto ciò, il lavoratore in distacco ha svolto il proprio lavoro sostanzialmente alle dipendenze dell'impresa utilizzatrice.

Dunque, l'AGE ha dichiarato che il costo del personale sostenuto dalla società istante possa rientrare tra i costi agevolabili, nella misura in cui detto lavoratore partecipi effettivamente all'attività di ricerca e sviluppo sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore.

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

L'istante, soggetto consolidante, presentando il modello Redditi 2018-SC aveva omesso la società ALFA dai partecipanti al regime opzionale di tassazione di gruppo ai fini IRES, la quale era stata, successivamente, ricompresa attraverso una dichiarazione integrativa.

È stato chiesto, quindi, se per il consolidamento fiscale di ALFA fosse necessario avvalersi dell'istituto della *remissio in bonis* nella dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2018, mod. Redditi 2019-SC, ovvero se fosse sufficiente la dichiarazione integrativa mod. Redditi 2018- SC.

L'art. 119 del TUIR, al comma 1, dispone che l'avvenuto esercizio congiunto dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

Posto ciò, in base al DPR 322/1998 risultano essere valide anche le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salvo restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo.

Sulla base di quanto esposto e considerato che l'integrativa era stata presentata nei 90 giorni, l'AGE ha dichiarato che l'opzione per il consolidato fiscale, già



RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

correttamente comunicata, era senz'altro confermata anche con riferimento alla società ALFA con la dichiarazione integrativa che si era sostituita a quella originaria.

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

Nel caso di specie, il notaio istante aveva stipulato un atto con il quale la Signora X accettava la rinuncia verso corrispettivo all'eredità della madre a favore del fratello, il quale interveniva per accettare la piena proprietà di un appartamento.

L'istante ha chiesto se per tale trasferimento potesse applicarsi il regime di tassazione del c.d. prezzo valore previsto dal comma 497 art. 1 della l. 266/2005.

Tale normativa dispone che per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del TUR, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito.

Con la risoluzione n.121, l'AGE ha chiarito che rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 1, comma 497 in esame anche gli acquisti a titolo derivativo-costitutivo, gli atti traslativi della nuda proprietà, gli atti di rinuncia e ogni altro negozio assimilato al trasferimento, per il quale la base imponibile è determinata con riferimento al valore del bene oggetto dell'atto, ai sensi dell'articolo 43 del TUR.

Con riferimento all'obbligo per le parti di indicare il corrispettivo pattuito, nelle ipotesi in cui il corrispettivo pattuito non sia costituito da denaro, l'AGE ha precisato che anche in caso di permuta è possibile applicare la disciplina del prezzo valore a condizione che venga indicato nell'atto l'eventuale conguaglio pattuito dalle parti nonché il valore attribuito a ciascuno dei beni permutati.

Pertanto, al trasferimento in essere è possibile applicare il regime di tassazione del prezzo valore, a condizione che nell'atto sia indicato il valore attribuito al bene da trasferire.

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

La società X aveva ceduto la partecipazione del Consorzio Y alla società Sigma ed ha chiesto se sussisteva il requisito di commercialità, ai sensi dell'art. 87, comma 1, del TUIR, ai fini dell'applicazione del regime *pex*.

La finalità del regime *pex* è quella di favorire la circolazione di complessi patrimoniali che abbiano natura di vere e proprie aziende funzionali all'esercizio di attività di impresa, dotate di una capacità, anche potenziale, al concreto svolgimento di un'attività produttiva.

In tale contesto, l'AGE ha affermato che la condizione necessaria per identificare un'impresa commerciale ai fini *pex* è la presenza di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi, ovvero nel caso in cui l'impresa disponga della capacità, anche solo potenziale, di soddisfare la domanda del mercato nei



RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposti per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

tempi tecnici ragionevolmente previsti in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.

Nel caso di specie, esaminando l'effettiva attività svolta dal Consorzio, tale condizione non risultava essere stata soddisfatta. Infatti dall'esame dei documenti contabili non risultavano strutture operative attribuibili al Consorzio e per quanto riguarda il personale, non risultavano in essere rapporti di lavoro.

Considerate le peculiarità della fattispecie, l'AGE ha ritenuto che non possa ritenersi sussistente, in capo al Consorzio, il requisito di commercialità con conseguente impossibilità di applicazione del regime di esenzione della plusvalenza realizzata da X all'atto della cessione della partecipazione.

11. Risposta n.503 del 28 novembre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva

La società istante aveva deciso di procedere alla trasformazione da società di persone a società di capitali e nelle more della formalizzazione della trasformazione è sorta l'opportunità di vendere un immobile inutilizzato appartenente al patrimonio della società.

La suddetta vendita, qualora fosse eseguita prima della concordata trasformazione, avrebbe comportato l'assoggettamento della plusvalenza a tassazione progressiva Irpef in capo ai soci, con aliquota pari allo scaglione più elevato; qualora la cessione fosse avvenuta post trasformazione, la plusvalenza sarebbe stata assoggettata all'aliquota IRES del 24 per cento, il tutto con carico fiscale diverso in seguito al diverso regime impositivo.

L'istante ha chiesto se l'operazione di trasformazione progressiva in prossimità della vendita dell'immobile risulti essere abusiva.

L'AGE ha ritenuto che detto vantaggio fiscale non risulti indebito, dal momento che non risulta violata alcuna *ratio legis* impositiva riguardante le plusvalenze sui beni immobili. La base imponibile su cui calcolare l'imposta non cambia sia che l'operazione sia effettuata nell'ambito di una società trasparente ai fini fiscali o nell'ambito di una società opaca.

La scelta del regime impositivo, che comporta un risparmio di aliquota di imposta, non è sindacabile in ottica anti-abuso, risultando posta dall'ordinamento tributario su un piano di pari dignità.



RISPOSTE

1. Risposta n.463 del 4 novembre 2019

Dichiarazione di successione e diritto di abitazione

2. Risposta n. 466 del 4 novembre 2019

Cessione della lista clienti come cessione di singolo bene e non di ramo d'azienda

3. Risposta n. 471 del 7 novembre 2019

Dichiarazione di successione e obbligo di alienazione di beni immobili disposto per testamento

4. Risposta n. 477 del 11 novembre 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

5. Risposta n. 480 del 11 novembre 2019

Costi sostenuti per l'acquisto dei terreni e per la costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto su terreni altrui

6. Risposta n. 482 del 13 novembre 2019

Proventi da strumenti finanziari dotati di diritti patrimoniali rafforzati

7. Risposta n. 485 del 14 novembre 2019

Credito di imposta ricerca e sviluppo

8. Risposta n.488 del 15 novembre 2019

Regime opzionale tassazione di gruppo ai fini IRES

9. Risposta n.494 del 25 novembre 2019

Trasferimento della proprietà di un immobile come corrispettivo della rinuncia all'eredità

10. Risposta n.502 del 28 novembre 2019

Requisito di commercialità ai fini dell'applicazione del regime PEX

11. Risposta n. 503 del 24 ottobre 2019

Valutazione antiabuso di una cessione di immobile plusvalente a seguito di trasformazione societaria progressiva



Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Roma, 16.03.2020

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.



Napoli
Piazza della Repubblica, 2

Roma
Via di Porta Pinciana, 6

Milano
Via Morigi, 13

Tel.: 081/2470130 – 06/42013898 – 02/50043166

email: info@fiorentinoassociati.it

website: www.fiorentinoassociati.it