FIORENTINO associati

FOCUS 2/19

Risoluzioni e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 31 Marzo 2019

SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 38/E del 29 marzo 2019

Cause di esclusione dall'imposta sulle transazioni finanziarie

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 38/E del 29 marzo 2019

Cause di esclusione dall'imposta sulle transazioni finanziarie.

L'imposta sulle transazioni finanziarie di cui alla legge n.228 del 24 dicembre 2012, si applica ai trasferimenti della proprietà di azioni e di altri strumenti finanziari partecipativi, emessi da società residenti nel territorio dello Stato italiano, ed al trasferimento dei titoli rappresentativi dei predetti strumenti.

L'imposta grava sull'acquirente a prescindere dal luogo di residenza del soggetto che emetta il certificato.

Si escludono dall'ambito di applicazione dell'imposta le transazioni e le operazioni tra società fra le quali sussiste un rapporto di controllo e non si applica al trasferimento di proprietà degli strumenti derivanti da operazioni di ristrutturazione.

L'obiettivo dell'esclusione risiede nel fatto che il pagamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie possa ostacolare le operazioni di riorganizzazione aziendale.

Il quesito sottoposto all'Amministrazione Finanziaria ha avuto per oggetto un trasferimento di azioni di una società italiana, da una società cooperativa di diritto olandese a una società di diritto inglese.

Le predette società aveva medesima compagine societaria in quanto sono entrambe possedute, in misura paritaria, da due società, una di diritto olandese e l'altra di diritto inglese.

Il motivo per cui si intendeva effettuare la cessione di carattere riorganizzativo era quello di modificare senza alterare le regole di governance, la sola forma giuridica e la giurisdizione del veicolo societario attraverso il quale i soci detengono la partecipazione nella società italiana, senza modifiche all'assetto proprietario.

Sul punto l'AGE ha chiarito che un'operazione per essere esclusa dall'ambito di applicazione dell'imposta sulle transazioni finanziarie quando anche in conseguenza del trasferimento della partecipazione, la società ceduta continui ad essere controllata, anche indirettamente.

Al riguardo, il controllo può essere sia diretto che indiretto e tale controllo debba, comunque, essere esercitato da un'unica società controllante, integrando, così, la nozione di controllo prevista dall'articolo 2359 del codice civile.

Pertanto, al fine di determinare la natura riorganizzativa di un'operazione di cessione di partecipazione è sufficiente che l'acquirente sia controllato, direttamente e/o indirettamente, dalla società venditrice o che, comunque, società venditrice e società acquirente siano sotto un controllo "comune" da parte di un'unica società controllante.

Quindi per qualificare un'operazione di riorganizzazione è necessario che la partecipazione ceduta non fuoriesca dal perimetro del gruppo societario.

Alla luce di tali argomentazioni, l'AGE ha ritenuto che la cessione di partecipazione in esame rivestisse carattere riorganizzativo in quanto anche a seguito della compravendita delle azioni in oggetto, il possesso delle partecipazioni cedute continuava a fare riferimento agli stessi Soci. Pertanto, poteva ritenersi esclusa dall'applicazione dell'imposta sulle transazioni finanziarie.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

Con la risposta n. 70 l'Agenzia delle Entrate affronta la questione circa l'effetto interruttivo che un'operazione di trasformazione potrebbe avere sul computo del c.d. "holding period" ossia i dodici mesi di ininterrotto possesso della partecipazione richiesti ai fini del regime PEX.

Il requisito dell'holding period si calcola con riferimento al primo giorno del dodicesimo mese precedente a quello in cui è avvenuta la cessione.

In particolare, nel caso di specie, la società che possedeva la partecipazione oggetto di cessione plusvalente è stata, in passato, oggetto di due trasformazioni: la prima, omogenea regressiva da Srl a Snc; la seconda, omogenea progressiva, da Snc a Srl.

Quindi, è stato chiesto all'AGE se tali operazioni potessero avere effetti interruttivi sul decorso dell'holding period rilevante ai fini Pex, stante il fatto che l'Amministrazione Finanziaria aveva trattato il caso delle operazioni straordinarie ma non della trasformazione.

L'Agenzia della Entrate ha affermato che detta operazione non produce fenomeni interruttivi nel periodo di possesso della partecipazione, il quale potrà essere perciò computato tenendo conto del periodo che è maturato in capo al soggetto sia ante, che post, trasformazione.

L'AGE ha concluso evidenziando i principi di neutralità e di continuità dei valori che caratterizzano le operazione straordinarie, oltre che per i casi di fusione e scissione, valgono anche per il conferimento neutrale ex articolo 176 Tuir e per la trasformazione societaria.

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

La società istante svolge attività di ricerca, sviluppo, progettazione, registrazione e sfruttamento di brevetti nel settore degli elettrodomestici e la produzione di elettrodomestici e ha chiesto di beneficiare del credito di imposta per i costi sostenuti, nel corso degli anni 2012-2017, per le attività di progettazione, sviluppo e industrializzazione dei brevetti necessari alla realizzazione del prodotto innovativo.

Dal punto di vista contabile, trattandosi di costi sostenuti per la realizzazione del brevetto industriale necessario alla realizzazione del prodotto, l'interpellante ha capitalizzato i costi descritti sottoponendoli ad ammortamento solo dal periodo di imposta 2018, ovvero dal momento in cui il brevetto è venuto a compimento.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'imputazione degli investimenti in ricerca e sviluppo a uno dei periodi di imposta di vigenza dell'agevolazione avviene secondo le regole generalil criterio generale di competenza fiscale previste dall'articolo 109 del TUIR.

Verosimilmente, anche i costi capitalizzati concorrono alla determinazione del credito di imposta spettante nei singoli periodi agevolati indipendentemente dal processo di ammortamento.

Di conseguenza, i costi sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, anche se capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente in detto triennio ai fini del calcolo della media, pertanto non concorreranno a formare la media per il calcolo del credito di imposta poiché quest'ultimo riguarda solo gli investimenti effettuati a partire dal 31/12/2014 e fino al 31/12/2020.

Infine, in relazione alle spese agevolabili, l'AGE ha precisato che il costo del brevetto concorrere alla determinazione della spesa incrementale in misura proporzionale all'impiego dello stesso nello svolgimento di attività eleggibili mentre il marchio, in quanto segno che permette di distinguere i prodotti o i servizi, non presenta il requisito di invenzione industriale e pertanto, i relativi costi non costituiranno spese agevolabili.

Sullo stesso tema anche la risposta n°86 del 27 marzo 2019 dove l'agenzia ha specificato che i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, dei beni immateriali, assumono rilevanza, tanto ai fini del calcolo della media storica e tanto ai fini del calcolo delle spese ammissibili del periodo agevolato *"…solo se i suddetti beni siano utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio".*

Ha confermato infine che il marchio, invece, in quanto segno che permette di distinguere i prodotti o i servizi, di un'impresa da quelli di altre aziende, non ha il requisito di invenzione industriale, i relativi costi non concorreranno a formare la media né costituiranno spese agevolabili.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

La società istante intenderebbe affidare ad un'altra società l'incarico per il recupero di crediti di difficile esigibilità, la quale emetterebbe fattura alla società istante per il corrispettivo contrattuale e per il recupero delle spese sostenute, assoggettando ad IVA con aliquota ordinaria sia il corrispettivo sia gli ulteriori importi richiesti al debitore a titolo di recupero delle spese legali ovvero di segreteria o altro.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

L'istante ha chiarito che al termine dell'attività di recupero del credito, riceverebbe dal debitore un importo che comprende il credito originario, gli interessi moratori e le spese per il recupero del credito. Quindi, emetterebbe fattura per l'importo eccedente il credito originario, applicando l'esclusione dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 15 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

All' AGE quindi è stato chiesto se è corretto che le somme corrisposte a titolo risarcitorio, per rivalutazione monetaria sul risarcimento danni e per relativi interessi siano escluse dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi del sopracitato articolo.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non concorrono a formare la base imponibile IVA le somme corrisposte a titolo esclusivamente risarcitorio, nonché per rivalutazione monetaria sul risarcimento danni e per relativi interessi.

Secondo il D.P.R. n. 633/1972, in effetti, la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

L'istante è una società che svolge attività di commercio all'ingrosso ed al minuto di generi alimentari che ha aperto una nuova sede locale in Campania, sostenendo un significativo investimento per il quale intenderebbe richiedere il credito d'imposta previsto per gli investimenti nel Mezzogiorno.

L'istante avrebbe intenzione di cedere la gestione del nuovo punto vendita, con un contratto di affitto di ramo d'azienda, ad un terzo soggetto economicamente indipendente e ha quindi chiesto all'AGE se potesse continuare a beneficiare del credito d'imposta, senza incorrere in ipotesi di decadenza o rideterminazione del credito medesimo.

Il credito d'imposta in questione è riconosciuto alle imprese che, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2016 ed 31 dicembre 2019, effettuino l'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di beni strumentali nuovi facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive situate nelle Regioni del Mezzogiorno d'Italia.

L'Agenzia delle Entrate, ha espresso parere positivo siccome i beni oggetto dell'agevolazione non verranno singolarmente dismessi o ceduti a terzi, ma circoleranno insieme all'azienda che verrà gestita dall'affittuario nell'ambito di un'attività imprenditoriale. Quindi, non vi sono i presupposti perché si debba procedere alla rideterminazione del credito d'imposta.

Per la permanenza del credito d'imposta e la mancata rideterminazione del suo importo è necessario che l'affittuario provveda comunque, a far entrare in funzione ed a non dismettere i beni dell'azienda oggetto dell'investimento entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

Il caso in questione ha riguardato una società che svolge attività di produzione e vendita di energia elettrica e gas naturale, verso la quale l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente ha avviato un procedimento sanzionatorio per violazioni in materia di fatturazione dei consumi energetici dato che ha applicato, ai suoi clienti, costi aggiuntivi per l'emissione delle fatture in formato cartaceo.

L'istante, al fine di determinare la chiusura del suddetto procedimento senza l'accertamento dell'infrazione e l'irrogazione delle connesse sanzioni, si è impegnato a non applicare, nei confronti di tutti i clienti, alcun sovraprezzo per l'invio della fattura cartacea e a restituire loro i corrispettivi fatturati e l'IVA applicata sugli stessi.

L'istante ha chiesto all'Amministrazione Finanziaria se il procedimento avviato dall'Autorità possa essere ricondotto ai casi previsiti dall'articolo 26, comma 2, Dpr 633/1972, che legittima l'emissione di una nota di variazione in diminuzione ai fini Iva quando un'operazione, per la quale sia stata emessa fattura, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullita', annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili.

Inoltre, viene chiesto anche da quando decorra il dies a quo per provvedere all'emissione della nota di variazione.

Il parere dell'Agenzia delle entrate è stato positivo dichiarando che per l'emissione di note di variazione in diminuzione, è necessario che si verifichi una causa scatenante e ben può esserlo la deliberazione con cui l'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente ha approvato gli impegni assunti da una società per rimediare a violazioni in materia di fatturazione dei consumi energetici nei confronti dei propri clienti.

Secondo l'Agenzia, tra i casi previsti dall'articolo 26, comma 2, Dpr 633/1972 vi rientrano tutte le cause in grado di determinare una modificazione dell'assetto giuridico instaurato tra le parti, pertanto, anche la deliberazione dell'Autorità, evento in grado di incidere sul rapporto contrattuale.

Inoltre il diritto alla detrazione deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui lo stesso è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

Una società di diritto italiano nell'anno 2018 ha svolto attività di formazione per il personale dipendente nel settore delle tecnologie e ha chiesto chiarimenti sulla modalità di determinazione del credito d'imposta formazione 4.0.

Lo svolgimento dell'attività di formazione era stata regolarmente disciplinata nei contratti collettivi aziendali o territoriali, depositati presso l'Ispettorato del lavoro competente e era stata rilasciata a ciascun dipendente l'attestazione dell'effettiva partecipazione alle attività formative agevolabili previste nell'allegato A della L. n. 205 del 2017.

Come noto la legge di Bilancio 2018 ha introdotto per lo stesso anno un incentivo fiscale, sotto forma di credito d'imposta, per gli investimenti effettuati dalle imprese, ai fini della formazione del personale dipendente.

Con la legge di Bilancio 2019 si è esteso il beneficio anche alle spese sostenute nel periodo d'imposta successivo al 2018 e la percentuale di calcolo del beneficio rispetto alle spese ammissibili sostenute, originariamente fissata nella misura del 40 per centro, è stata elevata al 50 per cento per piccole imprese,

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

rimane al 40 per cento per le medie imprese e si riduce al 30 per cento per le grandi imprese.

Inoltre, per le imprese di grandi dimensioni è operata anche una riduzione a 200.000 euro del limite massimo del credito d'imposta annuale per beneficiario, che per le altre categorie di beneficiari resta fissato in 300.000 euro.

La disciplina del credito d'imposta richiede che:

- l'impresa, per godere del beneficio, deve indicarlo nel contratto collettivo aziendale o territoriale o del depositante tale contratto, in via telematica, presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente anche successivamente allo svolgimento delle attività formative, ma comunque entro la fine del periodo d'imposta di riferimento. L'invio dei contratti all'ispettorato del lavoro competente costituisce una condizione di ammissibilità al beneficio;
- le attività di formazione oggetto dell'agevolazione devono essere svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale Industria 4.0, quali big data e analisi dei dati, cloud o fog computing, cyber security e sistemi cyber-fisici;
- l'impresa rilasci ai dipendenti di una dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante che certifica l'effettiva partecipazione degli stessi alle attività formative.

In conclusione, l'AGE ha risposto che il credito d'imposta in esame spetta, in relazione ai costi ammissibili, per l'intero periodo di imposta, a prescindere dalla data in cui tale adempimento è posto in essere, purché il deposito dei relativi contratti sia effettuato nel termine del periodo d'imposta di riferimento.

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

Il caso in esame riguarda la cessione di ramo d'azienda tra due società che sono già legate da un altro vincolo contrattuale.

La società cedente il ramo, avente per oggetto l'attività di archiviazione elettronica conservativa, di fatto esercitava un'attività di natura tecnico-commerciale verso la clientela acquisita e potenziale in forza di un contratto di concessione stipulato con la cessionaria che svolgeva materialmente i servizi.

Il ramo di azienda della cedente era costituito dai contratti verso la clientela e dal contratto di concessione con la cessionaria.

La cedente, per lo svolgimento della sua attività, non aveva quindi la necessità di fare investimenti in attrezzature e macchinari e di assumere personale, in quanto, a tutto provvedeva direttamente la concessionaria.

L'istante cedente il ramo ha chiesto di sapere se l'operazione che intende mettere in atto si configuri come una semplice cessione di contratti o come una vera e propria cessione di ramo d'azienda.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito tutti gli elementi da considerare per individuare una cessione di ramo d'azienda, partendo dalla definizione di azienda, ai sensi dell'articolo 2555 del codice civile, secondo il quale l'azienda viene identificata come insieme di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici suscettibili organizzati dall'imprenditore al fine di consentire l'esercizio dell'attività di impresa.

Inoltre affinchè si possa parlare di cessione è necessario che quanto ceduto sia di per sé un insieme organicamente finalizzato all'esercizio dell'attività di

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

impresa, autonomamente idoneo a consentire l'inizio o la continuazione di quella determinata attività da parte del cessionario.

Nel caso di specie, quindi, a parere dell'Agenzia si era in presenza, nella sostanza, di una cessione d'azienda. L'Agenzia delle Entrate si è espressa anche sul tema delle imposte dirette. Per la società cessionaria, a fronte dell'onere sostenuto per l'acquisto del ramo di azienda, si avrà il riconoscimento del valore fiscale dei beni acquisiti e l'eventuale differenza sarà attribuita ad avviamento, deducibile ai fini dell'IRES ai sensi dell'articolo 103 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi.

Mentre per la società cedente, la plusvalenza realizzata concorreva alla formazione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 86, comma 2, del TUIR e potrà eventualmente beneficiare della rateizzazione prevista dalla legge nel caso in cui il ramo d'azienda sia stato posseduto per un periodo non inferiore a tre anni.

Per quanto concerne il trattamento IVA, il trasferimento di un ramo d'azienda rientra tra i casi di applicabilità dell'articolo 2 del D.P.R n. 633 del 1972, secondo cui non sono considerate cessioni di beni le cessioni e i conferimenti in società o altri enti che hanno per oggetto aziende o rami di aziende.

La cessione, però, sarà soggetta ad imposta di registro in misura proporzionale, da determinare con le aliquote previste in considerazione della natura dei beni che compongono il compendio aziendale.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

La società istante ALFA è una società di capitali estera priva di stabile organizzazione ma avente di codice fiscale italiano che detiene una partecipazione nella misura del 100% in tre società italiane: GAMMA, BETA, DELTA.

Le tre società italiane avevano optato, per l'anno 2018, per il regime di consolidato fiscale nazionale designando GAMMA società consolidante.

Per vari motivi, il gruppo, però, non aveva provveduto, entro il 31 ottobre 2018, né a presentare il modello di designazione della società GAMMA come società consolidante, nè ad esercitare l'opzione, tramite compilazione del quadro OP nel Modello Redditi 2018 della società GAMMA.

La società istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate se era possibile ricorrere all'istituto della remissione in bonis (legge 44/2012) per sanare le omissioni di natura formale entro il termine ultimo per la presentazione del Modello Redditi 2019.

La risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate è stata positiva. Per rimediare al mancato rispetto di adempimenti formali, si può ricorrere all'istituto della remissione in bonis, senza precludere la possibilità, al contribuente in possesso dei requisiti, di fruire dei benefici fiscali o di regimi opzionali previsti dalla norma.

La società ALFA, entro il termine per la presentazione del Modello Redditi 2019, dovrà presentare il modello di designazione della controllata italiana consolidante, ossia GAMMA versando contestualmente euro 250 (art. 11, comma.1, D.Lgs 471/97), mentre la società GAMMA potrà accedere, dal 2018, al consolidato fiscale nazionale, in possesso dei requisiti ex art. 117 Tuir, se sia stata esercita l'opzione nel quadro OP del Modello Redditi 2019 e se non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019
Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".
2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019
Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.
3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019
Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.
4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019
Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.
5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019
Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.
6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019
Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".
7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019
Cessione di ramo d'azienda.
8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019
Regime di consolidato fiscale nazionale.
9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019
Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.
10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019
Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.
11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019
Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

Il quesito viene posto da una società che opera nel settore della distribuzione di farmaci, svolgendo nello stesso ambito, anche attività di ricerca e sviluppo.

La richiesta concerneva l'attività di sperimentazione clinica effettuata in Italia, sia in nome proprio che per conto della società madre statunitense.

Per l'attività commissionata, la società istante ha sostenuto sia costi per personale interno che costi per ricerca esterna.

L'attività di sperimentazione clinica è svolta sulla base di contratti stipulati con ospedali e istituti pubblici, strutture universitarie, enti di ricovero e cura a carattere scientifico, e si è articolata in diverse fasi di pianificazione, preparazione e gestione: della documentazione clinico-amministrativa; degli aspetti etici, regolatori e assicurativi; del prodotto in studio; del monitoraggio clinico; della qualità e conformità alle procedure aziendali e alle normative applicabili.

Si precisa che la legge di bilancio 2017 ha esteso l'agevolazione anche alle imprese residenti (o alle stabili organizzazioni di soggetti non residenti) che svolgono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese committenti non residenti.

L'AGE, in accordo con il Mise, ha evidenziato che assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo che siano svolte direttamente dal soggetto commissionario in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato.

Ne consegue che, per il calcolo del bonus spettante al commissionario, sono irrilevanti le attività che lo stesso subappalta ad altri soggetti.

Questi ultimi, tuttavia, se residenti, potranno a loro volta far valere il diritto al credito d'imposta per le attività rese in subappalto.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

Il presente interpello riguarda un'operazione di scissione totale non proporzionale a favore di due società beneficiarie di nuova costituzione, alle quali l'istante, una società in nome collettivo, assegnerebbe il proprio patrimonio composto da due rami d'azienda affittati per l'esercizio dell'attività di ristorazione e da alcuni beni immobili oggetto di contratti di locazione a uso commerciale.

Con tale operazione, le quote totalitarie delle società a responsabilità limitata beneficiarie della scissione verrebbero attribuite a ciascuno dei soci della scissa, che diventerebbero soci unici delle predette società di nuova costituzione.

La scissione sarebbe effettuata interamente a valori contabili fiscalmente riconosciuti, senza emersione di plusvalenze e minusvalenze rilevanti e senza conguagli in denaro, con specifica dichiarazione che i soci non intendono cedere, nel periodo immediatamente successivo alla scissione, le loro quote di partecipazione in entrambe le società, se non a familiari.

L'Agenzia evidenzia che, l'operazione di scissione è fiscalmente neutrale e il passaggio del patrimonio della società scissa a una o più società beneficiarie,

che non usufruiscono di un sistema di tassazione agevolato, non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa.

In particolare, i plusvalori relativi ai componenti patrimoniali attribuiti alle società beneficiarie, concorreranno al reddito secondo le ordinarie regole vigenti al momento in cui gli stessi beni fuoriusciranno dal regime dei beni relativi all'impresa, ossia, verranno ceduti a titolo oneroso, diverranno oggetto di risarcimento per la loro perdita o danneggiamento, verranno assegnati ai soci ovvero destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

L'operazione prospettata, secondo il parere dell'AGE, non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

La fattispecie oggetto dell'esame antiabuso consiste in un'operazione attuata attraverso la doppia scissione, parziale e asimmetrica, di due società (Alfa Srl e Beta Srl), a beneficio di una società di nuova costituzione (Cappa Srl). Le Società sono partecipate, in misura paritetica, da membri della medesima famiglia: i genitori (Epsilon e Zeta) e i loro figli (Eta, Theta e Iota).

Al fine di favorire il passaggio generazionale delle aziende di famiglia, prima del perfezionamento delle scissioni, il signor Epsilon donerebbe le proprie quote, in parti uguali, ai propri figli, attribuendo a ciascuno di essi il 6,66%.

La signora Zeta, invece, intenderebbe donare il 75% delle proprie quote di partecipazione nelle Società istanti, attribuendo a Theta e Eta rispettivamente il 4,17% delle quote rappresentative del relativo capitale sociale e a Iota il 6,66%, mantenendo quindi per se stessa una quota residua di partecipazione nelle Società scindende in misura pari al 5% del relativo capitale sociale che diverrebe del 7,5% al consolidarsi dell'operazione di scissione.

Anche la residua quota della Signora Zeta sarebbe donata, in parti uguali, a beneficio dei propri figli Eta e Theta, così da ripristinare l'equa attribuzione economica tra i tre figli.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le scissioni, precedute da una donazione delle quote di partecipazione detenute nelle società scindende da parte dei genitori ai propri figli e seguite da una seconda donazione per le quote delle scindende post scissione, sono operazioni fisiologiche per consentire il ricambio generazionale e la separazione nella gestione delle aziende di famiglia da parte dei figli.

Pertanto l'operazione consistente in due scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle società non costituisce un'operazione abusiva, non consentendo la realizzazione di alcun vantaggio fiscale indebito.

Per quanto concerne, invece, l'aspetto fiscale l'AGE ha affermato che per le donazioni delle quote di partecipazioni da parte dei genitori a favore dei tre figli è prevista una franchigia di 1 milione di euro per ogni beneficiario, al di sotto della quale non si applica l'imposta; sull'eccedenza si applica, invece, l'aliquota del 4%.

Per quanto riguarda la base imponibile, la normativa dispone che il valore delle azioni delle società non quotate in borsa e delle quote di società non azionarie è determinato assumendo il valore proporzionalmente corrispondente al valore del patrimonio netto della relativa società risultante dall'ultimo bilancio pubblicato.

SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 70 del 1 marzo 2019

Effetti della trasformazione societaria sul calcolo del c.d. "holding period".

2. Risposta n. 73 del 13 marzo 2019 e n. 86 del 27 marzo 2019

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo – Calcolo della media.

3. Risposta n. 74 del 13 marzo 2019

Trattamento, ai fini IVA, delle somme corrisposte a titolo risarcitorio.

4. Risposta n. 75 del 13 marzo 2019

Rideterminazione credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno.

5. Risposta n. 77 del 19 marzo 2019

Note di variazione - Articolo 26 DPR 633/172.

6. Risposta n. 79 del 20 marzo 2019

Determinazione del "Credito d'imposta formazione 4.0".

7. Risposta n. 81 del 21 marzo 2019

Cessione di ramo d'azienda.

8. Risposta n. 82 del 25 marzo 2019

Regime di consolidato fiscale nazionale.

9. Risposta n. 83 del 26 marzo 2019

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo.

10. Risposta n. 87 del 28 marzo 2019

Scissione totale non proporzionale di una società in nome collettivo in favore di due società a responsabilità limitata.

11. Risposta n. 89 del 29 marzo 2019

Scissioni parziali asimmetriche, previa donazione di quote delle Società.

Per l'imposta di registro, le operazioni di doppia scissione parziale e asimmetrica sono assoggettate a registrazione, con applicazione dell'imposta in misura fissa di 200 euro.

Sul fronte del regime IVA applicabile, l'Agenzia ha fatto presente che con riferimento alla componente immobiliare acquisita, le società beneficiarie della scissione dovevono effettuare la rettifica della detrazione IVA, ricorrendone i presupposti.

Ma nel caso di specie poichè tutti gli immobili oggetto di scissione a favore delle beneficiarie erano stati acquistati da oltre dieci anni non sussiste, in capo a queste ultime, alcun presupposto per la rettifica IVA.

****

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 20.06.2019

Dott. Alfredo Scaramuzzo
alfredoscaramuzzo@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.