

FOCUS 3/20

Risposte e Principi di Diritto dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 29 FEBBRAIO 2020

Seconda parte

Risposte

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

La società istante, gestore del servizio idrico nell'ambito territoriale di competenza, ha incorporato le società proprietarie delle reti e degli impianti strumentali alla gestione del servizio idrico.

Tra le parti in questione erano stati stipulati contratti di concessione amministrativa che non prevedevano specifici articoli che disciplinassero la gestione degli ammortamenti.

Pertanto, le società incorporate avevano adottato una politica di ammortamento, sia civilistico che fiscale, disomogenea.

Posto ciò, a decorrere dalla data di efficacia della fusione, il piano di ammortamento civilistico che la società istante intenderebbe applicare ai cespiti acquisiti dalle società incorporate prevedrebbe, quale valore residuo da ammortizzare, il valore definito in sede di calcolo di un Valore Residuo Convenzionale al netto della svalutazione e una vita utile residua prevista dalle aliquote dell'Autorità a decorrere dall'anno di entrata in funzione del bene nel bilancio della società incorporata.

Specificando che la differenza tra il valore di iscrizione del bene e del relativo fondo nel bilancio e nel registro dei beni ammortizzabili delle società incorporate differisce dal valore convenzionale iscritto a bilancio dalla incorporante, questa ha chiesto quale fosse il valore fiscale residuo da riconoscere ai beni oggetto di fusione.

Ai sensi dell'articolo 172 del TUIR, l'AGE ha chiarito che, in caso di fusione, i beni oggetto dell'operazione devono transitare dal soggetto incorporato al soggetto incorporante in continuità di valori fiscali, a prescindere dalle modalità di valutazione adottate in bilancio.

Pertanto, il valore dovrà corrispondere al valore fiscale originario dei beni, rilevato dalle incorporate al netto delle quote di ammortamento dedotte fino al momento di efficacia giuridica della fusione.

Nel caso in cui la società incorporante abbia già operato sui beni acquisiti in sede di fusione eventuali ammortamenti dedotti ai fini fiscali, il valore fiscale di tali beni, deve essere determinato, detraendo dal valore originario gli eventuali ammortamenti già dedotti ai fini fiscali dalle incorporate in esercizi precedenti, e quelli dedotti dalla stessa incorporante.



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

Gli eventuali maggiori ammortamenti rilevati a conto economico e dedotti, dovranno essere sterilizzati mediante variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi.

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

La società ALFA e la Fondazione BETA intendevano stipulare un contratto di appalto per la costruzione di una struttura destinata ad ospitare e assistere persone affette da una particolare disabilità.

Entrambi gli istanti hanno chiesto se fosse possibile applicare l'aliquota del 10%, prevista dal DPR 633/1972, alle cessioni di beni finiti e alle prestazioni di servizi, destinati alla costruzione della descritta struttura, da eseguirsi mediante un contratto di appalto e relativi contratti di subappalto.

L'art. 1 della Legge 659/61 prevede che le agevolazioni fiscali e tributarie sono estese agli edifici scolastici, le caserme, gli ospedali, le case di cura, i ricoveri, le colonie climatiche, i collegi, gli educandati, gli asili infantili, gli orfanotrofi e simili.

Pertanto, l'AGE ha ritenuto che se gli edifici che si andranno a costruire saranno qualificabili come "case di cura" o "ricoveri" o strutture similari, sarà possibile applicare l'aliquota IVA del 10%.

Tuttavia, nel caso in cui la struttura sia realizzata sulla base di un unico contratto di appalto con un corrispettivo unico forfettario, l'intera prestazione sarà in ogni caso soggetta ad un'aliquota IVA più elevata.

In merito a quanto affermato dall'istante relativamente all'applicazione del regime di *reverse charge* per i contratti stipulati in subappalto, l'AGE ha chiarito che non ha nulla a che vedere con l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata al 10% e che, a causa della mancanza di obiettive condizioni di incertezza, tale aspetto dell'interpello deve ritenersi inammissibile.

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

Nella fattispecie in esame l'istante, in qualità di erede di un architetto, subentrava in una procedura fallimentare per un credito professionale del de cuius, per il quale era stato emesso un progetto di notula.

L'istante ha, quindi, chiesto se sussistessero obblighi IVA al momento della percezione dei compensi e quale fosse la corretta tassazione del credito in esame.

Inoltre, ha chiesto se tali importi dovessero essere assoggettati alla relativa cassa di previdenza.

Con risoluzione n. 34 dell' 11 marzo 2019, l'AGE ha affermato che gli eredi non possono chiudere la partita IVA del professionista defunto sino a quando non venga incassata l'ultima parcella, ma è possibile anticipare la fatturazione delle prestazioni rese dal de cuius e chiudere la partita IVA, computando nell'ultima dichiarazione annuale IVA "anche le operazioni per le quali non si è verificata l'esigibilità dell'imposta" ossia anticipare l'esigibilità rispetto al momento dell'effettivo incasso."

Pertanto, l'AGE ha chiarito che la prestazione di servizi professionali svolta dal de cuius, per la quale si era generato il credito, rientra nel campo di applicazione IVA, anche se la partita IVA del prestatore sia stata chiusa anticipatamente.



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

Posto ciò, non potendo gli eredi riaprire la partita IVA del de cuius, l'obbligo di fatturazione dell'operazione da assoggettare ad IVA ricadrà in capo al curatore fallimentare, si ritiene attraverso autofatturazione.

Per quanto riguarda la corretta tassazione dei compensi da liquidare agli eredi, l'AGE ha precisato che gli stessi dovranno considerarsi come percepiti dal de cuius e quindi rientranti tra i redditi di lavoro autonomo tassati secondo il principio di cassa con tassazione separata.

Infine, in merito all'assoggettabilità o meno delle somme in esame alla cassa di previdenza, l'AGE ha chiarito che tale aspetto non rientra nell'ambito delle sue competenze.

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

La società ALFA SGR istituiva un Fondo di investimento il quale emetteva la classe di Quote A e la classe di Quote B, che incorporava il diritto di percepire il "carried interest" ed era riservata solo ai Manager, legati alla Società ALFA da un rapporto di lavoro dipendente, che venivano coinvolti nella gestione del Fondo.

I Manager partecipavano anche, in co-investimento, ad altre operazioni in strumenti finanziari non aventi diritti patrimoniali rafforzati effettuate dal Fondo.

Posto ciò, la Società ha chiesto se i proventi derivanti dal co-investimento dei manager fossero qualificabili come redditi di capitale, ovvero, in caso contrario, sulla base delle caratteristiche del co-investimento posto in essere dai Manager, se essa avesse dovuto operare, in relazione a tali distribuzioni, le ritenute applicabili sui redditi di lavoro dipendenti o assimilati.

L'articolo 60 del D.L. 50/2017 stabilisce, al comma 1, che i proventi derivanti dalla partecipazione a società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio percepiti da dipendenti e amministratori di tali società, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati, si considerano redditi di capitale o redditi diversi, a condizione che l'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli 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.

Nella fattispecie in esame, l'AGE ha chiarito che l'impegno assunto dai Manager con la sottoscrizione delle Quote B risulta essere inferiore all'1% e che tra gli impegni assunti non possono essere ricompresi gli impegni che i manager hanno assunto in sede di co-investimento negli strumenti finanziari in cui investe il Fondo, dato che non si tratta della sottoscrizione delle Quote A, ma di strumenti finanziari non rafforzati emessi da società nelle quali il Fondo investe.

Posto ciò, la qualificazione fiscale dei proventi derivanti da strumenti finanziari rafforzati quali reddito di capitale o diverso non può essere ammessa in base all'art. 60 del D.L. 50/2017.

Per quanto riguarda invece l'applicazione delle ritenute, l'AGE osserva che, dalla lettura dei documenti, le Quote B sono soggette al rischio la perdita di capitale e il mancato o ritardato versamento del capitale comporta il pagamento di sanzioni e interessi, che possono arrivare anche all'annullamento delle Quote B e che il Socio SGR potrebbe anche acquistare dal Manager che ha perso tale status.

Inoltre, la parte variabile della remunerazione dei Manager non comprende quote del Fondo o altri strumenti finanziari, pertanto l'AGE ha ritenuto che l'investimento, sebbene non avente i presupposti per il carried interest, si può



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

considerare un normale impiego di capitale e pertanto i proventi derivanti dalla sottoscrizione di Quote B non hanno una funzione integrativa della retribuzione del management, ma sono inquadrabili come redditi di capitale, sui quali non devono essere applicate le ritenute sui redditi di lavoro dipendente.

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

Nella fattispecie in esame le Società ALFA istante e BETA avevano avviato un processo di fusione inversa per incorporazione della controllante totalitaria BETA nella controllata ALFA a seguito dell'acquisizione con indebitamento, nel rispetto dell'art. 2501-bis del c.c.

Alla data di efficacia della fusione entrambe le società avevano conseguito perdite fiscali, interessi passivi non dedotti ed eccedenze ACE che, a causa della mancanza dei requisiti stabiliti dall'art. 172, comma 7 del TUIR la società incorporante ALFA non avrebbe potuto riportare.

Posto ciò, l'istante ha chiesto se fosse possibile disapplicare tale norma antielusiva.

L'art.172, comma 7, del TUIR stabilisce che le perdite fiscali delle società partecipanti all'operazione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede quello del patrimonio netto della società che riporta le perdite, a condizione che l'ammontare dei ricavi e delle spese per prestazioni di lavoro subordinato sia superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori.

Dai prospetti contabili di ALFA, pur risultando superato il limite del patrimonio netto e quello dei ricavi, a causa delle spese per prestazioni di lavoro subordinato pari a zero, emergeva che la stessa non aveva superato i requisiti di vitalità del citato articolo.

Posto ciò, analizzando la serie storica dei ricavi di ALFA, la composizione qualitativa e quantitativa dell'attivo patrimoniale e l'ammontare dei costi per servizi, l'AGE ha ritenuto che la società in questione non aveva subito nessun depotenziamento e che non si trattava di una "bara fiscale".

In merito alla società BETA, essendo una società neocostituita al fine di realizzare l'operazione di MLBO, la stessa non aveva superato né il limite del patrimonio netto, né i requisiti di vitalità.

Con la circolare n.6 del 30 marzo 2016, l'AGE ha chiarito che i conferimenti iniziali a favore della società veicolo possano considerarsi "fisiologici" nell'ambito della realizzazione di un'operazione di MLBO e, pertanto, non rivolti a consentire un pieno, quanto artificioso, recupero delle perdite fiscali.

Nel caso in esame, le perdite fiscali di Beta di cui si chiedeva il riporto appaiono integralmente riferibili all'operazione di MLBO, considerato che Beta risultava aver sostenuto costi per servizi costituiti quasi integralmente da spese legali e notarili e da consulenze amministrative e fiscali.

Sulla base delle considerazioni esposte, l'AGE ha ritenuto che le società partecipanti all'operazione rappresentata potessero essere escluse dall'essere qualificate come "bare fiscali" e che l'articolo 172, comma 7, del TUIR non venga applicato.

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

La società ALFA, controllata da BETA ha per oggetto la compravendita di beni immobili posti a garanzia di crediti di titolarità di società del Gruppo.

Alla chiusura del bilancio le rimanenze iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale comprendevano anche un compendio immobiliare acquisito a seguito di una "datio in solutum" per l'estinzione di un credito vantato nei confronti della società cooperativa Delta, titolare del compendio in esame.

Tale compendio immobiliare era stato oggetto di svalutazione in modo da poter allineare il valore contabile delle rimanenze al suo valore di presumibile realizzo, come stabilito dal codice civile.

La società istante ha chiesto chiarimenti in merito alle modalità di determinazione del valore di produzione ai fini IRAP (DLGS 446/97), con particolare riferimento a tale svalutazione e alla voce "variazioni delle rimanenze di MP, sussidiarie, di consumo e merci".

In pratica, ha chiesto se la suddetta voce dovesse concorrere alla formazione della base imponibile IRAP, anche nel caso in cui le rimanenze finali fossero state svalutate per adeguare il relativo valore a quello desumibile dall'andamento di mercato.

L'istante ha voluto precisare che il credito oggetto della datio in solutum derivava da un accordo para-concordatario tra la società BETA e la società DELTA e che dopo l'accesso della società DELTA al concordato preventivo tale credito era stato trasferito da BETA ad ALFA, la quale si era impegnata ad accettare come pagamento integrale la cessione delle unità immobiliari.

In sede di acquisizione del credito, la società ALFA aveva già tenuto conto sia del fatto che il valore di mercato degli immobili fosse inferiore al valore nominale del credito, sia dei costi da sostenere nell'ambito della *datio in solutum* per la vendita degli immobili.

Tuttavia, l'acquisto delle unità immobiliari era comunque avvenuto in misura pari al valore nominale del credito esclusivamente per esigenze connesse alla procedura concordataria.

Secondo l'AGE la svalutazione del bene acquisito, in realtà era più volta ad evidenziare il reale controvalore ricevuto per l'estinzione del credito che a rideterminare il valore del compendio immobiliare.

Ciò in quanto l'operazione in questione era stata realizzata al solo fine di soddisfare integralmente il suddetto credito, per evitare che l'eventuale ulteriore differenza non soddisfatta potesse poi, concorrere sul ricavato della vendita di altri asset concordatari.

Da cui, l'AGE ha ritenuto che l'operazione di mera rettifica del controvalore delle unità immobiliare, non potesse trovare alcun riconoscimento fiscale.

Pertanto, la determinazione del valore della produzione netta non dovrà tenere conto della componente derivante dalla rettifica in esame.

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

La società istante poneva in essere una operazione di lease-back, che comportava la cessione a una società di leasing di un complesso immobiliare composto da fabbricato e aree pertinenziali e il mandato alla stessa di costruire secondo le proprie indicazioni un'officina meccanica, con l'accordo di stipulare al termine della costruzione un contratto di leasing avente ad oggetto il nuovo fabbricato realizzato per un determinato importo.



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

L'Istante, al fine di determinare l'importo deducibile delle quote annuali del leasing, ha chiesto quale criterio debba utilizzare per la valorizzazione dell'area del nuovo fabbricato, oggetto del contratto di locazione finanziaria.

Il corrispettivo ricevuto dall'interpellante a seguito della cessione effettuata alla società di leasing non rappresentava il valore dell'area bensì individuava il valore dell'intero complesso immobiliare.

Nel caso in esame, attesa l'equivalenza tra l'operazione di acquisto e quella di leasing, l'AGE ha ritenuto che, in assenza di aree autonomamente acquistate, il valore non deducibile, da attribuire alla parte della quota capitale riferibile all'area, debba essere determinato ai sensi del comma 7, art. 36 del D.L. 223/2016 in misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20 per cento e, per i fabbricati industriali, al 30 per cento del costo complessivo stesso.

Per fabbricati industriali si intendono quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni.

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

L'Istante, soggetto residente all'estero in Portogallo, a seguito della morte del padre, disponeva lo scioglimento della comunione ereditaria e l'attribuzione dei beni divisi a ciascuno dei coeredi.

All'Istante, con l'applicazione della clausola di gradimento prevista dallo Statuto, venivano attribuiti i diritti di liquidazione della quota della Srl, caduta in successione, che doveva essere liquidata.

L'Istante ha chiesto se tale somma debba essere dichiarata in Italia e assoggettata a tassazione ai fini delle imposte sul reddito e, in caso positivo, l'aliquota applicabile e la modalità di versamento.

Nel caso di specie, l'AGE ha chiarito che occorre far riferimento alla Convenzione tra l'Italia e Portogallo, secondo cui i dividendi pagati da una società residente di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato, fermo restando che tali dividendi sono imponibili anche nello Stato contraente in cui la società che paga i dividendi è residente, ed in conformità alla legislazione di detto Stato.

Tuttavia, se la persona che riceve i dividendi è anche l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi.

Nel caso di specie, il dividendo in esame non era stato ancora percepito ed al fine di evitare l'applicazione della ritenuta, l'Istante, secondo l'AGE, poteva chiedere l'applicazione diretta della convenzione al sostituto di imposta italiano che eroga i dividendi.

Al riguardo, l'AGE ha anche chiarito che i sostituti di imposta possono applicare direttamente l'esenzione o le minori aliquote convenzionali, a condizione che i beneficiari presentino la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo possesso di tutti i requisiti previsti dalla convenzione per fruire dell'agevolazione.

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

ALFA SGR S.p.A., società di gestione patrimoniale di fondi comuni di investimento immobiliare, partecipando ad un'asta pubblica si aggiudicava l'acquisto di un complesso immobiliare.

All'atto di compravendita, la SGR svolgeva il ruolo di società di gestione per conto del fondo comune di investimento alternativo immobiliare (FIA) riservato agli investitori professionali Fondo GAMMA.

LA SGR aveva intenzione di realizzare rilevanti interventi edilizi tramite imprese terze appaltatrici e di alienare tutti i fabbricati acquistati per poi alienare l'intero complesso immobiliare.

La SGR ha chiesto se il Fondo predetto si possa qualificare impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, sussistendo nel caso di specie le altre condizioni affinché l'acquisto dei fabbricati da rinnovare sia ammesso a fruire dell'agevolazione prevista delle imposte di trasferimento fisse.

Nel caso di specie, l'AGE ha precisato che per l'applicazione dell'imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna ai sensi dell'art. 7 del D.L. 34/19, l'acquirente, società di ristrutturazione, deve acquistare, entro il 31 dicembre 2021, un intero fabbricato.

Entro 10 anni dal suo acquisto, l'acquirente dovrà eseguire rilevanti interventi edilizi e provvedere alla sua alienazione per almeno il 75% del volume dell'intero fabbricato.

Ai fini dell'applicabilità del beneficio fiscale, l'AGE ha precisato che occorre, in primo luogo, verificare se il fondo comune d'investimento (acquirente) possa essere equiparato ad imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare.

A tal riguardo, il Regolamento sulla gestione collettiva del Risparmio, nell'individuare dei divieti di carattere generale applicabili ai FIA chiusi non riservati a investitori istituzionali, prevede che nella gestione del FIA chiuso non è consentito svolgere diretta attività di costruzione di beni immobili.

Anche la Corte di Cassazione si è espressa a tal proposito. Con la sentenza n. 12062 del 2019, la Corte ha affermato che i fondi comuni d'investimento costituiscano patrimoni separati della società di gestione del risparmio e che, in caso di acquisto, nell'interesse del fondo, l'immobile acquistato debba essere intestato alla società promotrice o di gestione, la quale ne ha la titolarità formale ed è legittimata ad agire in giudizio per far accertare i diritti di pertinenza del patrimonio separato in cui il fondo si sostanzia.

In base all'indirizzo interpretativo espresso dai giudici di legittimità, il fondo immobiliare configura un patrimonio separato della società di gestione del risparmio la quale, nello svolgimento dell'attività di valorizzazione del predetto patrimonio immobiliare, non può, per espresso divieto, esercitare direttamente l'attività di costruzione di beni immobili.

Sulla base di quanto esposto, l'AGE ha ritenuto che non può trovare applicazione la norma agevolativa di cui al citato articolo 7 del D.L. 34/2019.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

La società istante ALFA era partecipata in modo diretto da TIZIO e in modo indiretto da CAIO.

A causa delle differenze di opinione sullo sviluppo dell'attività d'impresa dei due soggetti, l'Istante voleva realizzare una scissione asimmetrica, parziale e non proporzionale, mediante la quale il ramo immobiliare di ALFA sarebbe stato attribuito ad una società di nuova costituzione, NewCo, interamente partecipata



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

da TIZIO che, ad esito dell'operazione, sarebbe uscito definitivamente dalla compagine sociale di ALFA.

La società Istante ha chiesto di conoscere se l'operazione prospettata sia da ritenersi elusiva con riferimento al settore delle imposte dirette, dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali.

Nel caso di specie, l'AGE ha evidenziato che la scissione è un'operazione fiscalmente neutrale, ai sensi dell'art. 173 del TUIR, e il passaggio del patrimonio della società scissa ad una società beneficiaria, che non usufruisca di un sistema di tassazione agevolato, non determini la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa.

La scissione "asimmetrica" in esame appare, infatti, un'operazione fisiologica finalizzata a consentire agli attuali soci di ALFA di proseguire separatamente il proprio percorso imprenditoriale in base alle rispettive aspirazioni, in quanto la società ALFA, che sarà partecipata unicamente dall'attuale socio di maggioranza CAIO, continuerà a svolgere l'attività di holding "industriale" e la società Beneficiaria, che sarà partecipata totalmente da TIZIO, intraprenderà l'attività di gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare di proprietà.

Infine, per quanto attiene all'imposta di registro e alle imposte ipotecarie e catastali, l'AGE ha precisato che la scissione societaria prospettata non realizzerà la fattispecie dell'abuso del diritto.

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

La società Istante, società italiana appartenente al Gruppo internazionale BETA, aveva intenzione di assumere alcuni manager alle dipendenze di altre entità del Gruppo, ai quali avrebbe offerto, attraverso il trasferimento della propria residenza in Italia, oltre alla ordinaria retribuzione, un piano di incentivazione monetario e un piano di incentivazione azionario.

Considerando la possibile complessità fiscale dovuta alla mobilità internazionale dei manager, l'Istante, in qualità di sostituto d'imposta, ha chiesto quale sarebbe il corretto trattamento fiscale cui assoggettare le voci retributive connesse a tali Piani di incentivazione.

L'AGE ha ritenuto che i redditi derivanti dai piani di incentivazione potranno essere ricondotti alla categoria dei redditi di lavoro dipendente, sui quali l'istante dovrà operare la ritenuta alla fonte.

In merito alla determinazione della base imponibile, per i manager trasferiti in Italia che non si avvalgono dei regimi fiscali agevolativi, la società Istante dovrà assoggettare a ritenuta alla fonte sia l'intero ammontare del reddito corrispondente alle azioni, sia l'intero importo dell'incentivazione monetaria, con il riconoscimento del credito d'imposta, dovuto alla tassazione subita sull'attività lavorativa svolta nello Stato estero.

Per quanto riguarda i manager trasferiti in Italia che potranno avvalersi dei regimi fiscali agevolativi, questi avranno la facoltà di assoggettare ad imposta sostitutiva i redditi prodotti all'estero, a condizione che non siano stati residenti in Italia in almeno nove dei dieci periodi d'imposta che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

Nella fattispecie in esame, l'AGE ha precisato che la retribuzione monetaria scaturente dal Piano Monetario ed il reddito determinato dal valore delle azioni del Piano Azionario dovranno essere assoggettati a ritenuta alla fonte solo per la quota parte riferibile all'attività lavorativa svolta in Italia, dal momento che la



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

quota parte relativa alla prestazione svolta all'estero rientrerà nella tassazione sostitutiva forfettaria.

Inoltre, per i manager che si avvarranno dei regimi fiscali agevolati, al ricorrere di determinate condizioni, i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato concorreranno alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30% del loro ammontare.

Sulla base di quanto esposto, l'AGE ha ritenuto che la società Istante dovrà applicare il beneficio fiscale per i lavoratori impatriati alla parte di retribuzione variabile, di cui ai Piani di incentivazione in esame, riferibile all'attività lavorativa prestata in Italia.

Dovrà assoggettare a ritenuta alla fonte, invece, l'intera retribuzione variabile riferibile all'attività di lavoro svolta all'estero, riconoscendo il dovuto credito d'imposta.

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

L'Istante, sottoposto al pagamento rateale per il mancato versamento dell'IVA in base alle liquidazioni periodiche relative all'anno 2018, rilevava un'eccedenza IVA nella liquidazione di dicembre 2018 che non aveva potuto esporre nel rigo VL33, totale IVA a credito, della dichiarazione IVA annuale 2019 periodo d'imposta 2018.

L'istante ha chiesto chiarimenti in merito alle modalità di recupero del credito.

L'AGE, nell'ipotesi in cui siano stati omessi i versamenti dell'IVA a debito risultante dalle liquidazioni periodiche, ha chiarito che nel modello di dichiarazione IVA, in particolare, nel quadro VL non vadano considerati i versamenti periodici omessi ma si debba tenere conto esclusivamente dell'IVA periodica versata, anche a seguito delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato.

Se i versamenti sono stati effettuati in forma rateale, occorre indicare la quota parte d'imposta corrisposta fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Il pagamento delle rate successive, nel corso degli anni corrispondenti al piano di rateazione, comporterà l'emersione di un credito IVA da indicare nella dichiarazione annuale di ciascun anno di riferimento.

Pertanto, nel modello di dichiarazione IVA 2020 per il periodo d'imposta 2019 è stato istituito il quadro VQ "per consentire la determinazione del credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei".

L'importo così individuato, confluendo nel rigo VL12, concorre alla determinazione del credito IVA annuale.

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

La società istante ALFA operava nel settore del *retail food* e aveva intenzione di implementare un nuovo progetto inerente lo studio innovativo di definizione e profilazione di nuovi processi aziendali, replicabili e scalabili sui vari punti di vendita legati alla individuazione di nuovi modelli di gestione dei rifiuti secondo l'introduzione di modelli e parametri gestionali legali al principio dell'economia circolare.



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti

Per tale progetto era stata prevista una fase di ricerca ed una di sviluppo sperimentale relative all'introduzione di nuove metodologie, processi, servizi e layout nel campo della gestione dei rifiuti.

Posto ciò, l'Istante ha chiesto se il progetto in oggetto rientrasse tra le attività di ricerca e sviluppo agevolabili con il credito d'imposta.

L'AGE, per permettere un'analisi di natura tecnica sull'effettiva riconducibilità di specifiche attività aziendali ad una delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili, ha provveduto a richiedere un parere al MISE.

Il MISE ha chiarito che nel campo di applicazione della disciplina agevolativa non rientrino automaticamente tutte le attività di carattere innovativo svolte dalle imprese, ma solo quelle che, nell'ambito di un determinato progetto finalizzato all'introduzione di un nuovo prodotto o di un nuovo processo si rendano necessarie per il superamento di un problema o di un'incertezza scientifica o tecnologica, la cui soluzione non sarebbe possibile applicando le tecniche o le conoscenze già note e disponibili in un determinato comparto scientifico o tecnologico.

Sulla base di quanto espresso, il MISE ha ritenuto che l'implementazione del nuovo modello organizzativo di gestione dei rifiuti presentato dall'Istante non presenti elementi di novità e di creatività, trattandosi di pratiche già definite sia a livello teorico che normativo e la cui applicazione è presente in molteplici settori.

Il progetto in esame non determina nessun tipo di avanzamento sul piano scientifico e tecnologico, limitandosi essenzialmente ad una valutazione della sostenibilità tecnica ed economica della nuova modalità di gestione dei rifiuti.

In conclusione, il MISE ha ritenuto che l'attività descritta dall'Istante non possa considerarsi attività di ricerca e sviluppo ammissibile al credito d'imposta, con la conseguente inammissibilità al beneficio delle relative spese sostenute.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Roma, 15.06.2020

Dott. Marco Senesi

marcosenesi@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it



RISPOSTE

1. Risposta n. 47 del 10 febbraio 2020

Deducibilità ammortamenti operazione di fusione

2. Risposta n. 49 del 11 febbraio 2020

IVA edifici assimilati a civili abitazioni – reverse charge

3. Risposta n. 52 del 12 febbraio 2020

Crediti ereditari – partita IVA chiusa

4. Risposta n. 55 del 12 febbraio 2020

Trattamento fiscale dei proventi da strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati

5. Risposta n. 57 del 13 febbraio 2020

Compensazione intersoggettiva di perdite fiscali

6. Risposta n. 60 del 19 febbraio 2020

IRAP svalutazione compendio immobiliare

7. Risposta n. 63 del 19 febbraio 2020

Lease back, deducibilità canoni leasing

8. Risposta n. 69 del 20 febbraio 2020

Quota di una Srl ricevuta in successione da un soggetto non residente

9. Risposta n. 70 del 20 febbraio 2020

Imposta di registro, ipotecaria e catastale per trasferimenti di fabbricati a favore di imprese di costruzione.

10. Risposta n. 72 del 21 febbraio 2020

Scissione parziale non proporzionale

11. Risposta n. 78 del 27 febbraio 2020

Regime fiscale lavoratori impatriati e nuovi residenti

12. Risposta n. 81 del 27 febbraio 2020

Rateizzazione IVA periodica omessa – effetti sul credito annuale

13. Risposta n. 82 del 28 febbraio 2020

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per la gestione dei rifiuti



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.

