

FOCUS 4/18

RISOLUZIONI E PROVVEDIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 1° luglio al 31 agosto 2018

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

L'Agencia delle Entrate è intervenuta per chiarire il regime IVA applicabile al servizio di trasporto urbano di passeggeri con natanti che, in deroga a quanto previsto dalla legislazione nazionale, viene effettuato grazie al rilascio della doppia licenza, di taxi e noleggio con conducente, con imbarcazioni di portata fino a 20 persone.

L'istante, non potendo suddividere le due tipologie di attività, di taxi e noleggio con conducente, ha richiesto il corretto trattamento fiscale IVA applicabile ai servizi resi, a valle delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2017, che ha scisso i servizi di trasporto urbano di persone per via marittima, lacuale, fluviale e lagunare, in trasporti effettuati mediante veicoli da piazza, in regime di esenzione IVA e trasporti residuali, assoggettati all'aliquota IVA del 5 per cento.

L'Age ha affermato che nella risoluzione del Minfinanze n.650613 del 1988 era stato precisato che il trasporto pubblico urbano di persone non di linea nell'ambito territoriale del Comune di riferimento, è assimilabile per natura e disciplina a quello effettuato dai taxi acquei.

Nel caso prospettato dall'istante, data l'impossibilità di effettuare il servizio di trasporto urbano su strada, l'AGE ha ritenuto equiparare il servizio di noleggio con conducente al servizio reso dai taxi, ammettendone l'esenzione IVA ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 14) del D.P.R. n. 633 del 1972.

Infine, l'AGE ha specificato che nell'attività di noleggio con conducente in esenzione non rientra quella che prevede l'utilizzo dei veicoli per servizi di trasporto privato ed esclusivo, a favore di ristretti gruppi di persone, organizzato con tour operator per esigenze turistico-ricreative.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all'estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

L'Age ha affrontato il tema dei lavoratori rimpatriati nel caso specifico di un cittadino italiano che, per l'anno 2017, risultava fiscalmente residente in Svizzera, avendoci lavorato da settembre 2015 a settembre 2017, con trasferimento della residenza ed iscrizione all'AIRE, e, nell'ottobre 2017, era rimpatriato per intraprendere un nuovo lavoro in Italia.



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all'estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

In particolare è stata richiesta l'applicabilità del regime speciale di detassazione del reddito al 50%, di cui al comma 2 dell'art. 16 del DLGS n. 147 del 2015, avendo l'istante trasferito la residenza in Italia ed essendo in possesso di un titolo di laurea.

L'AGE ha precisato che il DLGS stabilisce, affinché il soggetto possa beneficiare della detassazione, nel periodo d'imposta nel quale il soggetto trasferisce la propria residenza fiscale in Italia, nonché nei quattro periodi d'imposta successivi, debbano essere soddisfatti, in via alternativa, i requisiti previsti dal comma 1 e dal comma 2 del predetto decreto.

I requisiti previsti dal comma 1 sono i seguenti:

- a) "i lavoratori non sono stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il predetto trasferimento e si impegnano a permanere in Italia per almeno due anni";
- b) "l'attività lavorativa viene svolta presso un'impresa residente nel territorio dello Stato in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa";
- c) "l'attività lavorativa è prestata prevalentemente nel territorio italiano";
- d) "i lavoratori rivestono ruoli direttivi ovvero sono in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione".

I requisiti, alternativi, stabiliti dal secondo comma del D.Lgs. in esame sono:

- il possesso di un titolo di laurea e svolgimento continuativo di un'attività di lavoro dipendente, ovvero autonomo oppure d'impresa fuori dall'Italia nel corso degli ultimi 24 mesi (o più), nonché la permanenza all'estero per i cinque periodi d'imposta che hanno preceduto il trasferimento in Italia;
- lo svolgimento continuativo di un'attività di studio al di fuori dell'Italia nel corso degli ultimi 24 mesi (o più), con conseguimento di un titolo di laurea ovvero di una specializzazione post lauream.

L'Agenzia ha osservato che, rientrando l'interpellante nella casistica del secondo comma, la norma non dispone alcunché al riguardo il periodo minimo di residenza all'estero, ed ha affermato che tali soggetti dovevano solo aver svolto un'attività di lavoro/studio all'estero per almeno due anni antecedenti al trasferimento della residenza fiscale in Italia. Tale circostanza quindi, costituisce il periodo minimo sufficiente ad integrare il requisito della non residenza nel territorio dello Stato e consente l'accesso al regime agevolativo.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

L'AGE ha fornito alcuni chiarimenti sulle modalità di presentazione delle istanze di interpello aventi ad oggetto l'esclusione ovvero l'inclusione di soggetti passivi IVA all'interno di un gruppo IVA.

L'AGE ha ricordato che la costituzione del Gruppo IVA ai sensi degli artt. Da 70-bis a 70-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, è frutto di un'opzione esercitata da soggetti passivi stabiliti in Italia tra i quali ricorrono congiuntamente vincoli di tipo finanziario, economico ed organizzativo.

Il vincolo finanziario risulta soddisfatto quando, a decorrere dal 1° luglio dell'anno solare precedente, tra i soggetti passivi, residenti nel territorio dello Stato o in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all'estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

effettivo scambio di informazioni, esiste un rapporto di controllo ai sensi dell'articolo 2359 del c.c.

Il vincolo economico risulta soddisfatto quando i soggetti passivi cooperano economicamente: (i) svolgendo attività core dello stesso genere, (ii) svolgendo attività complementari o interdipendenti, (iii) svolgendo attività che avvantaggiano uno o più di essi.

Sussiste, invece, il vincolo organizzativo quando viene esercitata direttamente l'attività di direzione e coordinamento di società, ai sensi del codice civile, ovvero quando, di fatto, il coordinamento è svolto tra gli organi decisionali degli stessi.

Il comma 4 dell'art 70 ter del Decreto IVA prevede che in presenza del vincolo finanziario, si presumono sussistenti anche i vincoli economici ed amministrativi, con la previsione che, per dimostrarne l'insussistenza, bisogna presentare istanza di interpello.

Il suddetto comma 4 non opera nei confronti dei soggetti per i quali, il vincolo finanziario sussiste per effetto dell'acquisizione di partecipazioni nell'ambito di interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria, di cui all'articolo 113, comma 1, del TUIR. Anche in tal caso, per dimostrare la sussistenza del vincolo economico presunto, è necessario presentare istanza di interpello.

L'AGE ha evidenziato che la validità della presentazione degli interPELLI non è subordinata al previo esercizio dell'opzione per la costituzione del Gruppo IVA; ma l'istanza, per essere ritenuta valida, deve essere sottoscritta sia dal rappresentante del Gruppo IVA costituito o del futuro rappresentante del Gruppo IVA costituendo, sia dal membro di cui si vuole provare il difetto o il possesso di un requisito di partecipazione. La duplice sottoscrizione è necessaria per identificare i soggetti passivi interessati alla formazione del Gruppo Iva.

La presentazione dell'istanza di interpello da parte del futuro rappresentante non obbliga quest'ultimo all'esercizio dell'opzione di costituzione del Gruppo IVA; l'esito dell'interpello, infatti, potrebbe incidere sul giudizio dell'opportunità all'attivazione del regime.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

Il tema affrontato riguardava il trattamento IVA dei servizi di ricerca in materia di investimenti finanziari.

Con le modifiche introdotte dalla Direttiva delegata 2017/593/UE il servizio di ricerca in materia di investimenti, se finanziato da uno specifico onere di ricerca posto a carico del cliente, deve essere indipendente e separatamente identificabile rispetto a tutti altri servizi forniti dagli intermediari negozianti che hanno fornito il servizio di ricerca.

Tale servizio deve essere distinto e autonomo anche sotto il profilo economico.

Il suddetto obbligo ha comportato una rilevante modifica rispetto al previgente quadro normativo in cui la ricerca ricevuta dal negoziante era remunerata implicitamente tramite la commissione di negoziazione.

Alla luce del mutato quadro normativo, l'istate ha chiesto di conoscere se il servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari potesse, ancora, beneficiare del regime di esenzione.

A tal proposito, l'AGE ha affermato che il servizio di ricerca, fornito agli intermediari che svolgono il servizio di gestione individuale di portafogli, non



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all'estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

può essere ricondotto al regime di esenzione previsto per le “prestazioni di mediazione, intermediazione e mandato”, in quanto, pur essendo un elemento funzionale al processo di investimento del gestore, non si concretizza in un’attività di investimento, pertanto, dovrà essere assoggettato ad IVA ordinaria.

Il trattamento fiscale del servizio di ricerca in materia di investimenti fornito dai negozianti ai gestori collettivi, rientra, invece, nel regime di esenzione a condizione che sia separatamente identificato, sotto il profilo economico, rispetto all’attività di negoziazione, e sia inquadrabile nell’ambito della gestione dei fondi comuni di investimento.

Infine, la Corte di giustizia europea, con la sentenza 4 maggio 2006, causa C-169/04 ha chiarito che non è preclusa la possibilità che possano fruire dell’esenzione Iva anche le gestioni di fondi comuni di investimento frazionate in servizi distinti forniti in *outsourcing*. Tuttavia, per essere esenti, quest’ultimi dovranno formare un “insieme distinto, valutato globalmente che abbia l’effetto di adempiere le funzioni specifiche ed essenziali del servizio” per il quale è prevista l’esenzione, vale a dire, la gestione del fondo.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

Con la risoluzione in oggetto l’Age ha esaminato il tema dell’iper/super ammortamento dei cc.dd. “magazzini autoportanti”.

Nell’ambito di tali investimenti, esiste una componente immobiliare, suscettibile di attribuzione di una rendita catastale come immobile a destinazione speciale, censibili nelle categorie catastali D e E, ed una componente mobiliare, non suscettibile di attribuzione di una rendita.

La circolare 2/E del 2016 aveva chiarito che tali unità immobiliari possono essere suddivise in quattro categorie:

1. il suolo;
2. le costruzioni;
3. gli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l’utilità;
4. le componenti impiantistiche funzionali ad uno specifico processo produttivo.

L’articolo 1, comma 21, della citata legge n. 208 del 2015 ha disposto che “A decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili [...] censibili nelle categorie catastali dei gruppi D e E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l’utilità, nei limiti dell’ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo”.

Nella categoria “Costruzioni”, vanno inserite, ad esempio, le scaffalature e gli elementi connessi, in quanto costituiscono la struttura portante a cui vanno installate le pareti di copertura e tamponamento, così da realizzare un vero e proprio edificio.

Tutti gli impianti, invece, costituiscono elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l’utilità, anch’essi sono da includere nella stima catastale.

Infine, i sistemi di automazione della movimentazione (traslo-elevatori, satelliti, carrelli LGV a guida laser, ecc.) costituiscono componenti annoverabili tra i



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all’estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

“macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo” e come tali esclusi dalla stima catastale.

In conclusione, l'AGE ha stabilito che, alla stregua di quanto già affermato per gli impianti fotovoltaici ed eolici, sono agevolabili gli investimenti nelle sole componenti impiantistiche dei magazzini autoportanti, ovvero i componenti esclusi dall'attribuzione della rendita catastale.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

Il caso sottoposto all'attenzione dell'AGE riguardava l'applicazione del regime di neutralità fiscale al conferimento di un ramo d'azienda da parte di un soggetto di diritto francese con stabile organizzazione nel territorio dello Stato a favore di una società fiscalmente residente in Italia.

In particolare l'operazione prevedeva che a seguito del conferimento del ramo d'azienda di “Alfa” (una stabile organizzazione in Italia), la conferitaria Gamma avrebbe provveduto ad aumentare il capitale in misura pari al valore netto contabile del ramo ricevuto. La quota di partecipazione, direttamente attribuita ad Alfa, sarebbe stata iscritta ad un valore pari all'aumento di capitale sociale effettuato, facendo coincidere, di fatto, il valore della quota di partecipazione in Gamma, iscritta da Alfa, con il valore netto contabile del ramo d'azienda di Alfa, conferito in Gamma.

L'operazione non prevedeva l'assegnazione della quota alla società di diritto francese Beta.

L'AGE ha affermato che il conferimento di un ramo d'azienda di una stabile organizzazione è assimilabile al conferimento d'azienda, posto in essere tra due soggetti di cui uno residente nel territorio dello Stato, in quanto l'articolo 179, comma 2 TUIR prevede espressamente l'applicabilità del regime della c.d. neutralità fiscale di cui all'articolo 176 TUIR, limitatamente agli elementi patrimoniali della stabile organizzazione effettivamente confluiti nella società conferitaria”.

Gli elementi fondamentali ai fini dell'applicazione del regime di neutralità fiscale sono i seguenti:

- la quota di partecipazione deve essere attribuita alla stabile organizzazione italiana e non successivamente assegnata alla società di diritto francese;
- il soggetto conferente deve iscrivere la partecipazione ricevuta allo stesso valore fiscale del ramo d'azienda conferito.
- la partecipazione nella conferitaria confluisca nella medesima contabilità di cui all'articolo 14, comma 5, del D.P.R. n. 600 del 1973 (della stabile organizzazione "conferente") da cui "provengono" gli asset conferiti.

Detta soluzione, secondo l'Agenzia, è coerente, inoltre, con l'applicazione del principio elaborato nell'ambito del Modello Ocse di Convenzione contro le doppie imposizioni, in cui la stabile organizzazione è considerata “un'impresa indipendente, distinta e separata dalla casa madre”.

L'Agenzia conclude ribadendo che l'operazione di conferimento rimane comunque condizionata alla previsione generale della sussistenza di una connessione funzionale tra la suddetta partecipazione e il patrimonio della stabile nel rispetto dell'articolo 152 TUIR.

Nel caso di assegnazione diretta o di trasferimento della partecipazione dalla stabile organizzazione "conferente" alla sua casa madre ovvero in mancanza della



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 50 del 5 luglio 2018

Regime IVA applicabile dal trasporto dei passeggeri effettuato mediante imbarcazioni.

2. Risoluzione n. 51 del 6 luglio 2018

Residenza fiscale all'estero e regime speciale per i lavoratori rimpatriati.

3. Risoluzione n. 54 del 10 luglio 2018

Modalità di presentazione delle istanze di interpello finalizzate alla esclusione o alla inclusione nel Gruppo IVA.

4. Risoluzione n. 61 del 8 agosto 2018

Regime IVA del servizio di ricerca in materia di investimenti finanziari.

5. Risoluzione n. 62 del 9 agosto 2018

Super e iper ammortamento – gli investimenti in magazzini autoportanti.

6. Risoluzione n. 63 del 9 agosto 2018

Conferimento a favore di una società residente in Italia da parte di un soggetto non residente ma con stabile organizzazione in Italia.

richiamata connessione funzionale, la plusvalenza/minusvalenza realizzata sarà considerata esente/inadeducibile, solo in possesso dei requisiti di cui all'articolo 87 del TUIR.

PROVVEDIMENTI

1. Provvedimento del 31/08/2018

Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari

Con il presente provvedimento viene avviata la fase di sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società di persone e le società di capitali basata sull'utilizzo integrato delle informazioni comunicate dagli operatori all'Archivio dei rapporti finanziari e degli altri elementi presenti in Anagrafe tributaria.

Con l'ausilio di tale procedura di analisi, sono state individuate le società di persone e le società di capitali per le quali, pur risultando sui conti correnti movimenti in accredito, è stata omessa la presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette ed ai fini IVA per l'anno 2016 o, nel caso di avvenuta presentazione, non sono stati indicati i dati contabili significativi.

Le posizioni selezionate sono trasmesse alle Direzioni provinciali competenti per le valutazioni relative all'avvio di ordinarie attività di controllo.

CIRCOLARI

Infine, per completezza informativa, si riportano qui di seguito le Circolari dell'Agenzia delle Entrate pubblicate nel periodo:

Circolare n. 13 del 02/07/18

Ulteriori chiarimenti in tema di fatturazione elettronica ai sensi dell'articolo 1, commi 909 e ss., della legge n. 205 del 27 dicembre 2017.

Circolare n. 14 del 06/07/18

Studi di settore e parametri – periodo di imposta 2017.

Circolare n. 15 del 12/07/18

La disciplina dei beni significativi alla luce della norma di interpretazione autentica dell'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488, introdotta dall'articolo 1, comma 19, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Circolare n. 16 del 23/07/18

Trattamento dei crediti tributari e contributivi - Articolo 182-ter del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, come modificato dall'articolo 1, comma 81, della legge 11 dicembre 2016, n. 232.

Circolare n. 17 del 23/07/18

Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche – articoli 14 e 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 – ulteriori chiarimenti.



SOMMARIO PROVVEDIMENTI

1. Provvedimento del 21/05/2018

Sperimentazione di una procedura di analisi del rischio di evasione per le società con l'utilizzo delle informazioni comunicate all'Archivio dei rapporti finanziari

Circolare n. 18 del 01/08/18

Questioni fiscali di interesse delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, emerse nell'ambito del Tavolo tecnico tra l'Agenzia delle entrate ed il Comitato Olimpico Nazionale Italiano.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 21.09.2018

Dott. Stefano Valerio

stefanovalerio@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.