

FOCUS 5/19

Risoluzioni e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 30 Giugno 2019

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 61 del 26 giugno 2019

Applicazione del regime transitorio alle delibere di utili di fonte estera.

La società istante svolge attività di riscossione dei dividendi distribuiti da parte di una società argentina per conto di soggetti fiscalmente residenti in Italia, titolari di partecipazioni qualificate.

Il quesito riguarda gli incassi, avvenuti nel dicembre 2018, dalla società argentina a titolo di distribuzione di riserve di utili maturati nel corso dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2015. Tale distribuzione è stata deliberata, per una prima tranche, in data 5 dicembre 2018 e, per una seconda tranche, il 13 dicembre 2018.

La società ha chiesto chiarimenti sull'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo di acconto, in misura pari al 26%, prevista dall'art. 27, comma 4, del D.P.R. 600/73 nella versione vigente al 31 dicembre 2017, secondo cui i proventi, qualora relativi a partecipazioni in società non residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, erano assoggettati a ritenuta a titolo di acconto da parte dell'intermediario che interveniva nella riscossione.

L'ADE spiega che con la legge di Bilancio 2018, anche ai redditi di capitale derivanti da partecipazioni qualificate è stata estesa la ritenuta a titolo di imposta con la medesima aliquota del 26% e le nuove disposizioni si applicano ai redditi di capitale percepiti dal 1° gennaio 2018.

La legge di bilancio 2018 ha modificato anche il regime fiscale degli utili e degli altri proventi di fonte estera derivanti da partecipazioni di natura qualificata in soggetti residenti in Paesi che non sono privilegiato uniformandolo a quello, già previsto, per i dividendi riconducibili a partecipazioni non qualificate, mediante l'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nella misura del 26 per cento.

Diversamente, prima gli utili e gli altri proventi di fonte estera derivanti da partecipazioni di natura qualificata nonché strumenti e contratti equiparati, partecipavano parzialmente, in generale, alla determinazione del reddito complessivo.

Inoltre, i predetti proventi, qualora relativi a partecipazioni in società non residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, erano assoggettati a ritenuta a titolo di acconto da parte dell'intermediario che interveniva nella riscossione.

La disposizione è stata abrogata dalla legge di Bilancio 2018, anche se si ritiene che la stessa sia ancora operante con riferimento alle distribuzioni di utili



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 61 del 26 giugno 2019

Applicazione del regime transitorio alle delibere di utili di fonte estera.

effettuate dal 1° gennaio 2018 ma relative a utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI CONSULENZA GIURIDICA

1. Risposta n. 17 del 20 giugno 2019

Detrazione IVA nell'ambito delle operazioni di Merger Leveraged Buy Out

L'istante chiede chiarimenti in merito alla detraibilità o meno dell'IVA assolta sui costi sostenuti da una società di capitali (in breve, Holding o SPV) nell'ambito di una operazione di Merger Leveraged Buy Out, avente ad oggetto l'acquisto con indebitamento della totalità del capitale sociale di una società per azioni residente in Italia (c.d. Target), cui segue l'incorporazione mediante fusione della Holding nella Target (in seguito, "MLBO").

Si tratta, più specificatamente, dei costi sostenuti dalla Società per i servizi assistenziali, professionali e consulenziali.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che quando si è in presenza di una società veicolo, SPV, la cui attività consiste nella mera detenzione di partecipazioni, senza interferire nella gestione delle controllate, non può essere riconosciuto il diritto alla detrazione dell'IVA né alla medesima SPV né, successivamente alla fusione, alla Target.

Si giungerebbe alla detraibilità dell'IVA solo nel caso in cui la SPV non rivesta un ruolo di mero detentore di partecipazioni ma svolga un'attività economica, in quanto la normativa esclude la commercialità, e dunque la soggettività passiva IVA, in capo a quelle società la cui attività consiste nel mero possesso di partecipazioni o quote sociali, obbligazioni o titoli similari non strumentale, né accessorio, ad altre attività esercitate dall'operatore economico.

Nel caso in esame, la società veicolo era appositamente costituita per l'acquisizione della Target, pertanto sui costi sostenuti dalla SPV, non è riconosciuto il diritto alla detrazione dell'IVA a meno che venga dimostrato che sono svolte anche prestazioni di servizi.



SOMMARIO RISPOSTE ALLE ISTANZE DI CONSULENZA

1. Risposta n. 17 del 20 giugno 2019

Detrazione IVA nell'ambito delle operazioni di
Merger Leveraged Buy Out

RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

La società, Alfa, esercente attività di vendita di autovetture era stata dichiarata fallita. Prima della dichiarazione di fallimento, tra Alfa e Beta era sorto un contenzioso attraverso il quale Beta richiedeva, oltre al risarcimento del danno anche la restituzione di n. 84 autovetture vendute con la clausola della riserva della proprietà ad Alfa che non aveva però provveduto al pagamento del relativo corrispettivo regolarmente fatturato.

Con l'intervenuto fallimento di Alfa, il predetto giudizio è stato dichiarato interrotto e, pertanto, Beta, con ricorso, ha rivendicato la proprietà dei veicoli e ne ha richiesto la restituzione. Solo con un accordo transattivo tra il fallimento di Alfa e Beta, Alfa si era impegnata a restituire a Beta le n. 84 autovetture e conseguentemente, Beta aveva inviato al fallimento di Alfa note di variazione a storno delle fatture di vendita delle autovetture.

Beta pagava la somma di euro 300.000,00 in favore del fallimento di Alfa a saldo, stralcio e transazione di ogni e qualsiasi pretesa di risarcimento dei danni e inoltre Gamma, nella veste di factor di Beta, rinunciava alla domanda di ammissione al passivo del fallimento di Alfa che era stata presentata nell'eventualità che la domanda di rivendica degli autoveicoli non fosse stata accolta.

Ciò posto, Alfa ha chiesto di conoscere se, nel caso in esame, sussistano i presupposti per l'emissione da parte di Beta delle note di variazione in diminuzione ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. 633/72, nonché il trattamento, ai fini IVA e Registro, della somma di euro 300.000,00 versta da Beta in favore del fallimento.

Per quanto riguarda l'accordo transattivo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di un accordo transattivo, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione. Però la variazione non può essere effettuata dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione delle operazioni originarie.

Quindi per stabilire il trattamento fiscale della transazione, è necessario distinguere se l'accordo è di natura dichiarativa o innovativa poiché nella prima, non configurandosi un nuovo rapporto giuridico, il trattamento fiscale è stabilito con riferimento al rapporto giuridico che ha dato origine alla transazione stessa.

Al contrario, nella transazione "novativa" le parti assumono una nuova o diversa obbligazione, la cui riconducibilità o meno all'ambito applicativo dell'IVA deve essere oggetto di specifica valutazione.

Il contratto di transazione è soggetto all'obbligo di registrazione in termine fisso, salvo il caso in cui il relativo atto venga redatto per scrittura privata non autenticata e tutte le disposizioni in esso contenute siano relative ad operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto.

In tale ipotesi, l'obbligo di registrazione si realizza solo in caso d'uso.



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

La società istante svolge attività di riparazioni navali su un compendio demaniale condotto in concessione.

I vari concessionari subentrati nel corso del tempo hanno realizzato diversi manufatti immobiliari, che saranno acquisiti al patrimonio demaniale al termine di ciascuna concessione a seguito di devoluzione.

I beni demaniali marittimi consistono in edifici adibiti a uffici, capannoni industriali, officine, bacini di carenaggio banchine e altri manufatti.

L'istante precisa che gli immobili sono stati trattati contabilmente come beni "di terzi" in bilancio, mediante la rilevazione nel conto economico di competenza delle spese di manutenzione ordinaria e tra gli oneri pluriennali quelle a carattere ordinario.

Quindi il valore contabile dei citati immobili è pari a zero e non è iscritto in bilancio.

L'istante chiede di chiarire la possibilità o meno, in capo a un concessionario, di rivalutare alcuni beni d'impresa non iscritti in bilancio, in quanto realizzati da precedenti concessionari, e oggetto di devoluzione gratuita in favore dello Stato, al termine di scadenza della concessione demaniale marittima di cui la medesima società è titolare.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la L. 30 n. 145 del 30 dicembre 2018, (Legge di bilancio 2019) ha consentito la rivalutazione fiscale dei beni d'impresa e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

La classificazione contabile dei beni tra quelli di terzi e la conseguente mancata iscrizione in bilancio dei beni oggetto di rivalutazione non consente di fruire dell'agevolazione prevista dalla legge di Bilancio 2019 in relazione ai manufatti che insistono sull'area demaniale e che saranno devoluti gratuitamente allo Stato al termine della concessione.

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

L'istante specializzata nello sviluppo tecnologico finalizzato alla creazione di strumenti di precisione per ricerca, ha svolto attività di sviluppo tecnologico prevalentemente finalizzata alla creazione di nuovi e innovativi strumenti di ricerca nel settore. In assenza di dipendenti e collaboratori, l'attività di ricerca è svolta esclusivamente dal socio unico, nonché amministratore unico della società.

Pertanto, l'istante chiede di conoscere se le spese sostenute nelle attività di ricerca e sviluppo descritte, in particolare il compenso corrisposto all'amministratore, limitatamente alla parte imputabile all'attività di ricerca effettivamente svolta, siano eleggibili al credito d'imposta.

L'art. 1, L. 30 dicembre 2018 n. 145 prevede un credito d'imposta per tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020, in misura pari al 25 per cento delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che sono considerati ammissibili i compensi corrisposti all'amministratore non dipendente dell'impresa che



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

svolga attività di ricerca e sviluppo e ha anche ribadito che tra il c.d. “personale non altamente qualificato” possano essere ricompresi anche soggetti non dipendenti dell’impresa, aventi con la stessa un rapporto di collaborazione.

Poichè il socio unico, nonché amministratore unico della società istante, svolge anche attività di ricerca, pur non sussistendo un contratto di lavoro dipendente, il compenso rientra tra le spese agevolabili solo, però, per la parte che remunera l’attività di ricerca.

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti “pex” di tipo soggettivo

La società istante, costituita nella forma della società in nome collettivo, svolgere la propria attività di produzione nell’immobile strumentale di proprietà.

I soci della società, hanno ricevuto una proposta di investimento da parte di potenziali nuovi soci, i quali vorrebbero entrare nel business relativo all’azienda posseduta dalla Società, a condizione che il veicolo societario sia costituito da una società di capitali. I nuovi soci, però, non sono interessati ad acquisire anche l’immobile strumentale, per cui la Società dovrà conferire l’azienda in una società di nuova costituzione, per poi cedere il 70% delle partecipazioni al nuovo socio.

La società, quindi, all’esito delle operazioni, sarà titolare dell’immobile e della liquidità derivante dalla cessione delle partecipazioni; detta liquidità potrà essere, in parte, reinvestita per intraprendere nuove attività economiche e, in parte, distribuita ai soci.

Nello specifico le operazioni che si andranno ad effettuare sono:

- 1) trasformazione da società in nome collettivo a società a responsabilità limitata;
- 2) conferimento del ramo d’azienda commerciale in una società a responsabilità limitata di nuova costituzione (newco);
- 3) cessione, da parte della trasformanda a favore dei nuovi soci, del 70 per cento delle quote di partecipazione detenute nella newco, la quale dovrebbe rilevare ai fini del regime c.d. di participation exemption.

L’istante rappresenta un dubbio riguardo l’applicazione dell’esenzione al 95 per cento della plusvalenza dalla vendita della newco, in merito la sussistenza dei requisiti per cui è necessario l’ininterrotto possesso delle partecipazioni per almeno dodici mesi e l’iscrizione delle medesime partecipazioni tra le immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso.

In sostanza, l’istante chiede se tali requisiti debbano essere computati a decorrere dalla data di efficacia della trasformazione della società in nome collettivo in società a responsabilità limitata ovvero se tali requisiti possano essere ritenuti sussistenti in continuità.

L’Agenzia ha risposto che in un conferimento neutrale i requisiti soggettivi possano essere verificati, già alla data del conferimento, a condizione che il soggetto conferente disponesse dell’azienda conferita da almeno dodici mesi, in quanto le partecipazioni rivenienti dal conferimento vengono assunte con un’anzianità pari a quella attribuibile all’azienda conferita.

Inoltre ha chiarito che l’ipotesi di trasformazione, non interrompe il periodo di possesso della partecipazione, il quale sarà computato, in capo al soggetto



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d’impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d’imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti “pex” di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l’esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d’imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d’azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria – esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell’imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

trasformato, tenendo conto anche del periodo maturato in capo al soggetto trasformando.

Quindi restando il carattere di neutralità fiscale delle due operazioni straordinarie di trasformazione e conferimento di azienda, la verifica dei requisiti si può effettuare tenendo conto anche del periodo antecedente la trasformazione della società.

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

La società ALFA fa presente che le società BETA, GAMMA e DELTA (di seguito, "i Consociati" o "le Società") hanno partecipato alla gara di appalto relativa alla rifunzionalizzazione ed adeguamento di un impianto di depurazione.

A seguito dell'aggiudicazione dell'appalto, conformemente con gli impegni assunti, è stata costituita l'ATI che, a sua volta, ha costituito ALFA allo scopo di realizzare i servizi sopra indicati.

Il contratto di appalto autorizza la fatturazione dei ricavi diretta da parte di Alfa (società di esecuzione dei lavori e dei servizi) alla Stazione Appaltante e il ribaltamento ai consociati di costi e ricavi del consorzio.

L'istante chiede di conoscere:

-il trattamento tributario, agli effetti dell'IVA, del ribaltamento da parte di ALFA ai Consociati dei costi sostenuti nell'esecuzione dei lavori e il ribaltamento ai Consociati dei ricavi conseguiti per i servizi fatturati dalla stessa ALFA alla Stazione Appaltante.

-se sono interamente deducibili fiscalmente da parte di ALFA i costi direttamente sostenuti dalla medesima nell'esecuzione dei lavori e dei servizi e quelli relativi alle fatture ricevute dai Consociati, aventi ad oggetto il ribaltamento dei ricavi.

-se sono interamente tassabili ai fini IRES e IRAP, i ricavi fatturati dalla società ALFA per l'espletamento dei lavori e dei servizi e quelli relativi al ribaltamento ai Consociati dei costi direttamente sostenuti dalla società ALFA nell'esecuzione dei lavori e dei servizi.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato quanto segue: per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto, nell'ipotesi in cui il rapporto tra consorzio e i consociati sia riconducibile all'istituto del mandato senza rappresentanza e il consorzio fatturi alla Stazione Appaltante i corrispettivi previsti dal contratto di appalto, a fronte dei lavori e dei servizi, le società, (secondo le rispettive quote di partecipazione al capitale) devono emettere fattura nei confronti del consorzio, per un ammontare globale pari ai corrispettivi fatturati alla Stazione Appaltante.

Tali fatture emesse per il ribaltamento dei compensi percepiti dai consociati devono avere l'IVA con l'aliquota propria delle operazioni rese dalla stessa società alla stazione appaltante.

Parimenti, alle somme addebitate dal consorzio alle società per il ribaltamento dei costi sostenuti per l'effettuazione dei lavori e dei servizi in argomento si applica il regime IVA previsto per i servizi acquistati dalla società consortile, mediante i contratti stipulati dalla stessa con le imprese socie consorziate o con i terzi.



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

Di conseguenza, oltre al ribaltamento dei costi sostenuti dai consociati per l'esecuzione dell'opera, il conto economico della società consortile si alimenta anche con la rettifica dei predetti ricavi.

Il meccanismo consente di garantire la condizione di neutralità economica che tipicamente caratterizza i consorzi, ma anche le società consortili, laddove la causa del contratto societario è in ogni caso diversa dal conseguimento del lucro e deriva sostanzialmente dalla mera necessità organizzativa, di miglioramento dell'utilizzo delle risorse appartenenti a più imprenditori.

In conclusione, le predette componenti positive e negative concorrono alla formazione del reddito e, qualora rilevate in voci che compongono il valore della produzione netta, anche ai fini dell'IRAP.

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico in consolidato

La società istante opera nel settore della realizzazione e gestione, in Italia e all'estero, di sale cinematografiche, ed essendo controllata da un'altra società, ha aderito al regime di consolidato fiscale.

Il caso in esame riguarda la realizzazione di una Multisala cinematografica, per la quale è stata presentata domanda per l'ottenimento del credito d'imposta.

Successivamente è stata effettuato un ulteriore investimento e allo stesso modo è stata inoltrata la domanda per l'ottenimento del medesimo credito d'imposta.

L'istante, che ha aderito, sin dal periodo d'imposta 2017, al regime della tassazione di gruppo facente capo alla controllante, intende sapere se sia legittimata a cedere i crediti d'imposta di cui sopra nell'ambito del consolidato fiscale nazionale, per consentire alla consolidante di utilizzarlo in compensazione con l'IRES dovuta nell'ambito del consolidato. Inoltre, chiede anche se la cessionaria può utilizzare i crediti anche oltre il limite generale di 700.000 euro.

L'Agenzia delle Entrate ha premesso per le imprese operanti nel settore cinematografico è previsto un credito d'imposta per la realizzazione, il ripristino, la ristrutturazione delle sale e per il potenziamento dell'offerta cinematografica, utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla data in cui si considera maturato il diritto alla loro fruizione.

Al credito d'imposta in esame non si applica il limite di utilizzo generale.

Per quanto concerne il consolidato fiscale, non è preclusa la possibilità di compensazione e di utilizzo dei crediti e delle eccedenze d'imposta che sono concessi alle imprese singolarmente considerate, pertanto ciascun soggetto può cedere, ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione.

La consolidata quindi può cedere al consolidato fiscale cui partecipa i crediti d'imposta cinema maturati, per la parte eccedente non utilizzata in compensazione dei propri debiti fiscali e contributivi, affinché siano utilizzati dalla consolidante per la compensazione dell'IRES di gruppo.



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

L'interpello in oggetto riguarda il Gruppo Alfa che esercita la sua attività a livello mondiale e attraverso la società Beta Immobiliare opera anche nel settore immobiliare dedicandosi all'attività di gestione di un portafoglio di immobili.

L'istante precisa che alcuni degli immobili di proprietà di Beta sono locati alla società Gamma, che li occupa e li utilizza nell'ambito dello svolgimento della propria attività. A sua volta Gamma presta alcuni servizi generali nei confronti di Beta.

All'interno del Gruppo, formato da Beta e da Gamma, che a sua volta controlla altre tre società, avvengono operazioni infragruppo che se effettuate all'interno di un gruppo IVA non sarebbero rilevanti ai fini IVA.

Pertanto le predette società stanno valutando la fattibilità della costituzione di un gruppo IVA, mediante esercizio della relativa opzione, con effetto a partire dal 1° gennaio 2020.

L'istante chiede chiarimenti circa la sussistenza, nel caso in esame, dei requisiti previsti per la costituzione di un gruppo IVA. In particolare, ai fini dell'esistenza del vincolo finanziario, chiede se sia di ostacolo la circostanza che al vertice del Gruppo Alfa, ci sia una persona fisica, non soggetto passivo IVA, che controlla sia Beta che Gamma.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in tema di costituzione del Gruppo IVA, la normativa dispone che possono divenire un gruppo IVA i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo.

Con riferimento al vincolo finanziario si prevede che si considera sussistente tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando tra loro esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo o quando sono controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.

Pertanto, secondo l'ADE il gruppo IVA sarebbe formato dalle società direttamente o indirettamente controllate dalla persona fisica, che resterà esclusa dal perimetro di consolidamento.

Infatti secondo l'agenzia, il riferimento normativo al "medesimo soggetto" senza alcun espresso riferimento alla soggettività passiva IVA dello stesso non è di ostacolo a che una persona fisica, priva dello status di soggetto passivo IVA possa rivestire il ruolo di soggetto controllante, non partecipante, ai fini della sussistenza del vincolo finanziario.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

La Società ALFA s.r.l. in considerazione dell'impossibilità di potere procedere al rimborso di un rilevante finanziamento bancario contratto, aveva intrapreso con le banche finanziatrici una rinegoziazione dei termini dei finanziamenti, fino ad arrivare a sottoscrivere con le stesse un accordo di ristrutturazione del debito.



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

L'accordo sottoscritto prevedeva il rimborso parziale del debito a favore delle banche finanziatrici attraverso la vendita entro la fine dell'esercizio 2013 (termine in seguito poi esteso) delle attività alberghiere ancora presenti e detenute in portafoglio da parte della società Istante.

Nel corso del 2017 e del 2018, al fine di completare il risanamento della propria esposizione debitoria ed il raggiungimento di una liquidazione in bonis, ALFA e il socio BETA S.r.l., hanno approvato un Piano di risanamento ex articolo 67 della Legge fallimentare, modificando senza effetti novativi l'accordo, che ha comportato lo stralcio di una ulteriore porzione del debito.

Il Piano di risanamento prevedeva la possibilità che la dismissione delle rimanenti cinque strutture alberghiere ancora detenute in portafoglio da parte della stessa società istante avvenisse previo conferimento in società veicolo (newco) appositamente create per facilitarne la cessione sul mercato.

Tale operazione, si sostanzierà in un'operazione di conferimento di più aziende ricettivo-alberghiere in una newco e nella successiva cessione al compratore individuato ad esito della gara della totalità delle quote/azioni detenute nella stessa newco.

Viene quindi chiesto se l'imposta di registro debba essere applicata avendo riguardo agli effetti giuridici del solo atto sottoposto a registrazione, senza tener conto di eventuali dati extratestuali (interpretazione che deve essere estesa anche all'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali) e inoltre si intende avere conferma circa la sussistenza di valide ragioni economiche, non marginali.

L'Agenzia ha evidenziato che nell'ambito dell'imposizione indiretta ed in particolare ai fini dell'imposta di registro, essa si applica secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati. Ne consegue che nell'ipotesi di cessione totalitaria delle quote sociali preceduta dal conferimento del ramo d'azienda, non può essere riqualficata come cessione d'azienda unitaria.

Inoltre l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato come il vantaggio fiscale dato dalla differenza tra l'imposta di registro in misura fissa, applicabile alle due operazioni, non risulta indebito rispetto all'imposta di registro in misura proporzionale, applicabile nel caso di cessione di azienda.

Ciò in quanto se è vero che la circolazione di un'azienda attraverso la sua cessione diretta è assoggettata a imposta di registro in misura proporzionale, diversamente è anche vero che la cessione indiretta dell'azienda, con la vendita totalitaria delle quote, è assoggettata a imposta di registro in misura fissa.

Questa dichiarazione può alterare la logica del conferimento di azienda o di ramo d'azienda che è sempre assoggettato ad imposta di registro in misura fissa.

Per tale motivo in ragione del fatto che l'atto di conferimento ha ad oggetto effettivamente un'azienda, la combinazione degli atti e negozi giuridici, consistenti nel conferimento d'azienda e nella successiva cessione totalitaria delle partecipazioni, posti in essere dal contribuente e unitariamente considerati, non comporta il conseguimento di un vantaggio d'imposta indebito.



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

Nel corso del periodo di imposta 2017 la società ha conseguito perdite relative ad alcuni crediti di natura commerciale vantati nei confronti di soggetti esteri.

In particolare, i clienti inadempienti erano fiscalmente residenti in un territorio interessato da una crisi economica e risultano cessati tra il 2016 e il 2017.

La società allo scopo di conoscere la concreta possibilità di recuperare i crediti sopra descritti, aveva chiesto diversi pareri legali secondo i quali, in base all'applicazione delle norme di diritto internazionale privato, risultava che la prescrizione dei predetti crediti è di tre anni.

Pertanto i crediti vantati dalla società nei riguardi delle tre società debtrici risultavano prescritti.

Tuttavia nell'arco temporale di riferimento, la società non aveva adottato, in forma scritta, (i.e. via raccomandata a.r., fax o posta elettronica certificata) comportamenti rilevanti ai fini dell'interruzione della prescrizione nei confronti delle società debtrici, dato che si trattava di clienti consolidati e quindi le relazioni sono state, in un'ottica commerciale, instaurate e coltivate attraverso una gestione informale.

Ciò posto, considerata l'intervenuta prescrizione, la società interpellante chiede di sapere se, per il periodo di imposta 2017, possa dedurre fiscalmente le perdite subite in relazione alle predette posizioni creditorie.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato come la prescrizione del diritto di esecuzione del credito iscritto nel bilancio del creditore ha come effetto quello di cristallizzare la perdita emersa e di renderla definitiva, infatti anche nel caso di debitori non residenti, la prescrizione del credito rappresenta elemento certo e preciso, che consente ad un'impresa di dedurre la relativa perdita su crediti, precisando tuttavia che l'inattività del creditore non deve rappresentare una effettiva volontà liberale in tali circostanze la perdita non è deducibile (da desumersi dagli specifici fatti e circostanze pertinenti al caso di specie).

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

L'istante (ALFA), è una società operante in Italia senza stabile organizzazione e gestisce un fondo d'investimento alternativo immobiliare riservato di tipo chiuso, composto per intero da asset localizzati nel territorio dello Stato.

Il fondo è stato istituito in Italia ed è stato gestito prima da BETA S.G.R. Spa poi da GAMMA S.G.R. Spa ed infine dall'istante.

Il gestore è il soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari a tal fine, per assolvere gli adempimenti IVA ha provveduto ad identificarsi direttamente in Italia.

L'istante fa presente che gli immobili costituenti il patrimonio del Fondo, durante la gestione di Gamma, sono stati oggetto di un progetto di riqualificazione edilizia l'esecuzione dei relativi interventi era stata affidata alla società DELTA Spa, la quale aveva emesso nei confronti di GAMMA S.G.R. Spa le una serie di fatture per i lavori effettuati applicando erroneamente l'aliquota IVA ordinaria del 22% invece di quella ridotta del 10%.

L'istante chiede di sapere se per rettificare ai fini IVA le anzidette fatture, la nota di variazione in diminuzione ex articolo 26, comma 3, del DPR n. 633 del 1972, deve essere emessa dalla società DELTA Spa nei confronti dell'attuale



SOMMARIO RISPOSTE

1. Risposta n. 178 del 3 giugno 2019

Note di Variazione IVA a seguito della stipula di un accordo transattivo - articolo 26 D.P.R. 633/72

2. Risposta n. 180 del 4 giugno 2019

Rivalutazione dei beni d'impresa

3. Risposta n. 182 del 6 giugno 2019

Credito d'imposta per attività ricerca e sviluppo

4. Risposta n. 185 del 12 giugno 2019

Effetti della trasformazione societaria sui requisiti "pex" di tipo soggettivo

5. Risposta n. 188 del 11 giugno 2019

Trattamento, ai fini Iva, IRES e IRAP del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi

6. Risposta n. 191 del 13 giugno 2019

Cessione dei crediti d'imposta settore cinematografico

7. Risposta n. 194 del 17 giugno 2019

Costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.

8. Risposta n. 196 del 18 giugno 2019

Conferimento d'azienda seguito da cessione delle partecipazioni nella conferitaria - esame della sussistenza della fattispecie di abuso ai fini dell'imposta di registro.

9. Risposta n. 197 del 18 giugno 2019

Deducibilità perdite su crediti

10. Risposta n. 199 del 20 giugno 2019

Note di credito nel cambio di società di gestione

gestore del Fondo (ALFA) ovvero, verso la precedente società di gestione dello stesso (GAMMA S.G.R. Spa).

Secondo l'ADE, la nuova società di gestione del fondo subentra, senza soluzione di continuità, nelle posizioni soggettive di natura gestoria della precedente società di gestione del fondo.

Pertanto in caso di sostituzione di una società di gestione del risparmio con altra nell'amministrazione di un fondo comune d'investimento immobiliare, nonostante l'originaria fattura sia stata emessa nei confronti della società sostituita, le note di variazione in diminuzione vanno emesse nei confronti della società subentrante.



Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 11.11.2019

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.