

FOCUS 6/19

Risoluzioni e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 18 Luglio 2019

RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 65 del 10 luglio 2019

Emissione delle note di variazione

L'Agenzia delle Entrate ha confermato l'esclusione della possibilità di emettere note di variazione cumulative, nell'ipotesi in cui, successivamente all'emissione di una fattura, l'ammontare dell'imponibile o dell'imposta di un'operazione aumenti per qualsiasi motivo.

L'art. 26 del decreto IVA disciplina l'ipotesi in cui, successivamente all'emissione di una fattura, l'ammontare dell'imponibile o dell'imposta di un'operazione aumenti per qualsiasi motivo, bisogna obbligatoriamente procedere con una nota di variazione.

La previsione si applica anche in caso di cessioni di beni di cui all'art. 38-quater, comma 1, del decreto IVA, ossia di importo superiore a 154,94 euro (comprensivo dell'IVA), in favore di soggetti che non siano residenti o domiciliati nell'Unione Europea, per loro uso personale o familiare e trasportati nei bagagli personali al di fuori del territorio doganale dell'Unione.

Nell'attuale quadro tecnico/normativo, la regolarizzazione - da effettuare a mezzo nota di variazione in aumento - come precisato nella risoluzione n. 58/E del 2019, non può che avvenire tramite il sistema OTELLO 2.0 ed in maniera "singola" (una nota per ciascuna fattura emessa, la cui IVA è variata), senza possibilità di ricorrere a documenti fiscali "cumulativi".

Discorso diverso per le variazioni in diminuzione: infatti, laddove il cedente, all'atto della cessione dei beni, abbia applicato l'IVA, "il cessionario ha diritto al rimborso dell'imposta pagata per rivalsa a condizione che i beni siano trasportati fuori della Comunità entro il terzo mese successivo a quello della cessione e che restituisca al cedente l'esemplare della fattura vistato dall'ufficio doganale entro il quarto mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Il rimborso è effettuato dal cedente il quale ha diritto di recuperare l'imposta mediante annotazione della corrispondente variazione nel registro degli acquisti.

In tale ipotesi, pertanto, il legislatore, a fronte degli strumenti astrattamente previsti dall'art. 26 del decreto IVA per le variazioni in diminuzione dell'imponibile o dell'imposta, ha scelto quello dell'annotazione nel registro degli acquisti, senza emissione di un autonomo documento.



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 65 del 10 luglio 2019

Emissione delle note di variazione

2. Risoluzione n. 67 del 11 luglio 2019

Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse all'ingresso nel consolidato

D'altronde l'emissione del documento non sarebbe di per sé di alcuna utilità, non dovendosi recuperare l'IVA in capo al consumatore finale, per il quale l'imposta è indetraibile.

Conseguentemente, nel caso di variazioni in diminuzione, non vi è obbligo di alcuna nota da far transitare nel sistema OTELLO 2.0.

Poiché lo scopo perseguito dalla legge è quello di evitare forme di elusione degli obblighi del contribuente, il contribuente è tenuto a fornire la prova della corrispondenza tra le due operazioni (originaria e sopravvenuta), dimostrando l'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originarie e l'oggetto della registrazione della variazione.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la prova richiesta può essere fornita sia dalla corrispondenza sia da documenti riepilogativi rilasciati dagli intermediari tax free ai propri clienti (cedenti), laddove tali documenti consentano di collegare in maniera certa ed inequivoca l'originaria cessione all'uscita dei beni dal territorio dell'Unione ed alla conseguente variazione - anche cumulativa - annotata nel registro degli acquisti.

2. Risoluzione n. 67 del 11 luglio 2019

Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse all'ingresso nel consolidato

L'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni sul trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse all'ingresso nel consolidato.

Per i soggetti che svolgono attività diverse da quelle finanziarie, l'art. 96, comma 7, TUIR, nella formulazione applicabile fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018, contiene disposizioni di raccordo della disciplina di deducibilità degli interessi passivi con l'istituto del consolidato nazionale.

In linea generale, secondo questa normativa per le società partecipanti al regime della tassazione di gruppo, l'eventuale eccedenza di interessi passivi e oneri assimilati indeducibili generatasi in capo a un soggetto può essere portata in abbattimento del reddito complessivo di gruppo se e nei limiti in cui altri soggetti partecipanti al consolidato presentino, per lo stesso periodo d'imposta, un risultato operativo lordo capiente non integralmente sfruttato per la deduzione.

Tale regola si applica anche alle eccedenze oggetto di riporto in avanti, con esclusione di quelle generatesi anteriormente all'ingresso nel consolidato nazionale.

Con questa disposizione si consente ai soggetti partecipanti al consolidato fiscale di sfruttare, nell'ambito del gruppo, le eccedenze di ROL non utilizzate da una società per consentire la deduzione dal reddito complessivo di gruppo delle quote di interessi indeducibili di altre società con ROL "non capiente".

Tuttavia, nel caso in cui la società consolidata avesse eccedenze di interessi passivi netti indeducibili e al contempo abbia delle perdite fiscali "pregresse", ossia riferite ad esercizi precedenti a quello di avvio del regime e, pertanto, non trasferibili alla fiscal unit. L'Agenzia delle Entrate precisa che queste eccedenze indeducibili su base individuale, potrebbero essere "liberate" a livello di fiscal unit utilizzando il ROL "capiente" di altri soggetti partecipanti al medesimo regime.

Quindi esse potranno essere portate in abbattimento del reddito complessivo del consolidato soltanto se e nella misura in cui la medesima società abbia evidenziato un risultato imponibile almeno pari alla predetta eccedenza di interessi passivi netti indeducibili.



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 65 del 10 luglio 2019

Emissione delle note di variazione

2. Risoluzione n. 67 del 11 luglio 2019

Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse all'ingresso nel consolidato

In caso contrario, infatti, verrebbe a essere aggirato il divieto di trasferimento al consolidato delle perdite fiscali pregresse a meno che la società consolidata, pur in presenza di perdite fiscali pregresse, consegua una perdita fiscale di periodo o chiuda l'esercizio sociale a zero.

In questi casi, non sussistendo possibilità di utilizzazione delle perdite pregresse a scomputo del reddito di periodo, per cui l'ammontare delle perdite fiscali pregresse all'opzione del consolidato rimane inalterato, l'AGE ritiene che la società consolidata possa trasferire al consolidato tanto l'eventuale perdita fiscale di periodo quanto la quota di interessi passivi indeducibili che trova capienza nelle eccedenze di ROL conferite dalle altre società partecipanti al regime della tassazione di gruppo.

Nella ipotesi in cui la società consolidata consegua, invece, un risultato di periodo positivo, l'aggiramento del divieto di trasferire al consolidato le perdite fiscali pregresse si realizza solo nei limiti dell'ammontare delle predette perdite effettivamente scomputate in sede di determinazione del risultato netto individuale di periodo.



SOMMARIO RISOLUZIONI

1. Risoluzione n. 65 del 10 luglio 2019

Emissione delle note di variazione

2. Risoluzione n. 67 del 11 luglio 2019

Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi al consolidato in presenza di perdite pregresse all'ingresso nel consolidato

RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 1° luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

Il caso in esame riguarda un gruppo di società che ha esercitato l'opzione per avvalersi, a far data dall' 1/1/2019, della disciplina del Titolo V-bis del DPR 633/72 relativa al Gruppo IVA.

La società Alfa, è il soggetto che, esercitando il controllo, ha assunto la funzione di rappresentante dell'omonimo Gruppo IVA.

Il Gruppo IVA, oltre alla capogruppo, è formato da altre quattro società è stata esclusa, un'altra società del Gruppo, ovvero la società Beta.

La società capogruppo fattura alle altre società del Gruppo una quota fissa rappresentativa della parte di costi legati alla gestione dell'infrastruttura utilizzata per lo svolgimento dei servizi infragruppo, una quota variabile volta a recuperare i costi diretti ed indiretti sostenuti dalla capogruppo per la fornitura dei servizi e un'altra quota per i servizi amministrativi e legata al rischio dell'attività prestata e ai benefici resi alle stesse.

L'importo di tali somme può essere determinato solo al termine di ogni anno. Per tale ragione, la fatturazione avviene annualmente, in pratica nel mese di gennaio si fatturano le competenze relative all'anno precedente (con riversamento dell'IVA in febbraio).

Alfa chiede se deve emettere fattura applicando l'IVA per le prestazioni rese, in qualità di capogruppo, nei confronti della Beta società esclusa dal Gruppo IVA, mentre per le prestazioni rese alle società del Gruppo IVA deve fatturare in regime di fuori campo IVA ex art. 70-quinquies del d.P.R. n. 633 del 1972.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che i servizi intercorsi tra i soggetti che partecipano al medesimo Gruppo IVA (per il quale l'imposta era divenuta esigibile nel corso dell'anno) sono irrilevanti ai fini IVA, in quanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un Gruppo IVA nei confronti di un altro soggetto partecipante allo stesso Gruppo IVA non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi.

Per quanto concerne, invece, le prestazioni di servizi rese nei confronti della società Beta esclusa dal Gruppo IVA, le stesse se rilevanti ai fini IVA, si considerano effettuate dal neo costituito Gruppo IVA e non già dal singolo partecipante al Gruppo che ha reso il servizio.

2. Risposta n. 231 del 1° luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

L'istante rappresenta che con contratto di donazione ha acquisito un'azienda che ha per oggetto l'esercizio dell'attività agricola godendo dell'agevolazione fiscale, secondo la quale, l'operazione è esente dall'imposta sulle successioni e sulle donazioni se l'acquirente si impegna a proseguire l'esercizio dell'attività d'impresa per un periodo non inferiore a cinque anni.

L'istante, però, è ora intenzionata a cedere la nuda proprietà di parte dell'azienda al marito, riservandosi, tuttavia, il diritto d'usufrutto vita natural durante, e ha chiesto se pur in presenza di prosecuzione dell'attività d'impresa e pur riservandosi il diritto d'usufrutto sull'immobile, l'atto di cessione della nuda proprietà di una parte della porcellaia comporti la decadenza dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 3, comma 4-ter del D.lgs. n. 346 del 1990, il quale stabilisce che sono esenti dall'imposta i trasferimenti di aziende o rami



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

di esse, di azioni e quote sociali, attuati in favore di discendenti e del coniuge mediante disposizioni *mortis causa*, donazioni, atti a titolo gratuito o costituzione di vincoli di destinazione, nonché mediante i patti di famiglia

Inoltre ha chiesto se in caso di decadenza, l'atto di cessione comporti che l'imposta complementare ipotecaria e catastale debba essere recuperata sulla rendita catastale rivalutata dell'immobile ceduto.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni.

In caso di quote sociali e azioni, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo. Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso.

Il mancato rispetto della condizione sopracitata comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, della sanzione amministrativa, e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata.

Il "nudo proprietario", invece, pur avendo la titolarità del bene gravato dall'usufrutto, non dispone del diritto di godimento né dei poteri di gestione dell'azienda ricevuta a titolo gratuito.

Ne consegue che in tale caso non può trovare applicazione la disposizione agevolativa, in assenza di uno dei presupposti necessari, vale a dire la prosecuzione dell'esercizio dell'attività dell'impresa per i cinque anni successivi al trasferimento.

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

L'istante, ente ecclesiastico, svolge l'attività di insegnamento a livello universitario. A conclusione del ciclo degli studi, conferisce titoli accademici al pari di qualsiasi università statale.

I proventi di tale attività, inclusi nel valore della eroduzione del conto economico, sono costituiti essenzialmente dalle tasse accademiche, da altri diritti amministrativi pagati dagli studenti e dal contributo annuo corrisposto dall'Ente (Beta) organo di controllo ed indirizzo dei Vescovi italiani.

Tale contributo viene erogato in modo del tutto autonomo e al di fuori di qualsiasi procedura di natura contrattuale, al solo scopo di integrare i proventi di natura commerciale (tasse accademiche), in quanto non sufficienti a coprire tutti i costi della gestione ordinaria.

Ciò posto, l'Ente istante ha chiesto di conoscere il corretto trattamento tributario, ai fini IRES ed IRAP, del suddetto contributo.

In base a quanto specificato dall'Agenzia delle Entrate, nella contabilità degli atenei, ai fini IRES, i contributi in conto esercizio si suddividono in due categorie: i contributi concessi in base a contratto, considerati ricavi, e i contributi concessi in base a norma di legge, inquadrabili tra i ricavi se qualificabili contributi in conto esercizio.



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

Ai fini dell'imponibilità del contributo, rileva, comunque, la circostanza che la sua erogazione risponde, in ogni caso, ad un interesse riconosciuto meritevole di tutela in base alla disciplina normativa applicabile agli atenei, che intende assicurare alla Facoltà istante la possibilità di svolgere l'attività di insegnamento in condizioni di equilibrio di bilancio.

Mentre per il trattamento IRAP dei contributi spettanti per legge, si sancisce la rilevanza dei contributi ai fini della formazione del valore della produzione fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili.

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

L'istante, coniugata in regime di separazione di beni, aveva acquistato insieme al marito, nel novembre del 2001, ciascuno per la quota del 50 per cento, un immobile abitativo (categoria catastale A/2) fruendo delle agevolazioni prima casa.

Inoltre, che nel marzo del 2013, i medesimi avevano acquistato nel medesimo Comune, ciascuno per la quota del 50 per cento, un garage (C/6) destinato a pertinenza dell'abitazione acquistata nel 2001, con le suddette agevolazioni.

L'istante e il coniuge hanno intenzione, nel corso del corrente anno, di vendere l'abitazione acquistata con le agevolazioni 'prima casa' nel 2001 e di mantenere la proprietà del solo garage, da destinare a pertinenza di una nuova abitazione che sarà da loro acquistata, per la quota del 50 per cento ciascuno, entro 12 mesi dalla cessione della attuale 'prima casa'.

L'istante ha chiesto di conoscere se fosse possibile fruire nuovamente dell'agevolazione 'prima casa' per il suddetto acquisto e del credito d'imposta previsto dall'articolo 7 della legge 23 dicembre 1998, n.448.

La norma prevede l'applicazione dei benefici fiscali agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso ed agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse.

Tali benefici consistono in una riduzione delle imposte catastali, ipotecarie e di registro se si acquista da privati ed una riduzione dell'aliquota Iva se si acquista da imprese costruttrici.

Le agevolazioni riguardano l'acquisto di case di abitazione non di lusso, quindi quelle classificate nella categoria catastale A (eccetto la A/10), ad esclusione delle categorie catastali A1, A8 e A9.

Per usufruire dei benefici è necessario che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiarerà di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni.

Inoltre è condizione ostativa alle agevolazioni, la titolarità esclusiva o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui è situato l'immobile da acquistare.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel caso in cui i coniugi, prima dell'acquisto della nuova abitazione, provvedano alla vendita della precedente abitazione, acquistata con le agevolazioni 'prima casa', ad eccezione del garage, i medesimi, non risultando più titolari della proprietà dell'abitazione agevolata, possono nuovamente richiedere l'applicazione dell'agevolazione in relazione all'acquisto della nuova casa d'abitazione.



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

Tra l'altro la possidenza nel Comune di altra unità immobiliare censita in una categoria diversa da quelle abitative, quale il garage (C/6), non costituisce motivo ostativo ai fini della concessione del beneficio per l'acquisto dell'abitazione.

Per quanto riguarda il credito di imposta, la norma prevede la sua attribuzione a favore di coloro che, dopo aver alienato un immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni 'prima casa', provvedano ad acquisire a qualsiasi titolo, entro un anno dalla alienazione, un'altra casa di abitazione non di lusso, al ricorrere nuovamente delle condizioni 'prima casa'.

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

Il caso in esame riguarda una società residente in Paraguay partecipata da soggetti residenti in Italia, le partecipazioni sono detenute attraverso la società italiana BETA fiduciaria S.p.A.

L'istante ha evidenziato che sommando la propria quota di partecipazione con quella degli altri due soci si determina la condizione di controllo.

La società estera gestisce un'attività di compravendita di soia e concede in affitto terreni agricoli e silos per la produzione di soia. Ragion per cui è soggetta a due imposte, una gravante sull'attività di impresa, cioè sulla compravendita di soia e sulla locazione di silos con aliquota nominale al 10 per cento e una gravante sull'attività di affitto dei terreni agricoli, sempre con aliquota nominale al 10 per cento.

Inoltre, è prevista l'applicazione di un'addizionale del 5% sul reddito prodotto in caso di distribuzione dell'utile e una ritenuta, con aliquota del 15%, nell'ipotesi di distribuzione di dividendi a favore di soci non residenti nello Stato Estero, corrisposta dalla Partecipata sui dividendi distribuiti ma gravante sui soci percettori.

L'istante, ha chiarito che non beneficia né ha mai beneficiato nello Stato Estero di regimi fiscali speciali o agevolazioni e riduzioni del carico fiscale, ma in base all'aliquota nominale ordinaria paraguaiana la partecipata risulta essere localizzata in un Paese a fiscalità privilegiata, ai sensi dell'articolo 167, comma 4 del TUIR,

Pertanto l'istante ha chiesto di poter disapplicare la CFC rule, in quanto ritiene di poter dimostrare la ricorrenza, per i periodi d'imposta 2016 e 2017, dell'esimente di cui al successivo, comma 5, lettera b) secondo la quale la tassazione per trasparenza delle imprese estere residenti in paradisi fiscali non si applica se il soggetto residente in Italia dimostra, che dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a fiscalità privilegiata.

In forza della citata esimente, ha chiesto anche di non applicare l'imposizione integrale dei dividendi ai sensi dell'articolo 47, comma 4, del TUIR.

L'articolo 167 del TUIR, nella versione in vigore nel 2017 disponeva che la disciplina CFC si applicava alle partecipazioni di controllo detenute in società o enti localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Nello specifico si prevede che i regimi fiscali, anche speciali, di Stati o territori si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risultava inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia.

Inoltre si stabiliva che le disposizioni dettate in materia di tassazione di imprese estere controllate non si applicavano se il soggetto residente dimostrava, alternativamente:



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

-che la società partecipata non residente svolgeva un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello stato o territorio di insediamento, la cosiddetta "prima esimente";

-che dalle partecipazioni non conseguiva l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, cosiddetta "seconda esimente".

Secondo il parere dell'Agenzia delle Entrate la seconda esimente dall'applicazione della disciplina CFC, opera solo per l'anno 2017 se il soggetto residente dimostra che l'investimento non ha dato origine a un significativo risparmio d'imposta, valorizzando il carico fiscale complessivamente gravante sui redditi della CFC.

Ai fini del calcolo del tax rate effettivo, occorre considerare il carico impositivo complessivo subito dal reddito della società estera partecipata a prescindere dal luogo in cui il reddito si considera prodotto e dallo Stato in cui avviene la tassazione, nonché tenendo conto del prelievo subito dai diversi soggetti del gruppo societario, includendo anche l'imposizione sui dividendi distribuiti ai soci non residenti.

Il tax rate effettivo estero per il 2017 è pari al 15,47 per cento, superiore alla metà dell'aliquota nominale italiana (IRES + IRAP) per il periodo d'imposta 2017, cioè al 13,95 per cento.

Pertanto l'ADE ritiene di poter riconoscere la sussistenza della seconda esimente ai fini della disapplicazione della disciplina CFC (art. 167, comma 5, lettera b) del TUIR) in capo alla controllata ALFA.

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione

Il caso in esame riguarda il trasferimento, da genitori a figli, di diritti di usufrutto e di piena proprietà di partecipazioni in società, mediante un atto di donazione congiunta e contestuale.

L'istante fa presente, al riguardo, che la donazione delle partecipazioni e dei diritti di usufrutto su partecipazioni possedute dai genitori consentirebbe, nel loro insieme, l'acquisizione o integrazione, da parte dei donatari, del controllo di diritto, requisito necessario, per fruire del beneficio dell'esenzione dalle imposte di successione e donazione.

Il trasferimento a titolo gratuito avverrebbe nella forma di una donazione contestuale e congiunta dei suddetti diritti, per effetto della quale i donatari (già soci nudi proprietari di quote) diventerebbero comproprietari di partecipazioni societarie e di diritti di usufrutto su partecipazioni.

L'istante ha chiesto di conoscere se sia applicabile, all'atto di donazione delle partecipazioni societarie e dei diritti di usufrutto, di cui alla fattispecie in esame, l'esenzione prevista, ai fini dell'imposta di donazione, dall'articolo 3, comma 4-ter del Decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 del citato TUS.

Il D.Lgs. n. 346/1990 dispone che i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta.

In caso di quote sociali e azioni il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione.

Il mancato rispetto della condizione comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, della sanzione e degli interessi di mora.

Il predetto trattamento agevolativo spetta, quindi, esclusivamente ai beneficiari sempreché rendano contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione di proseguire l'esercizio dell'attività d'impresa o detenere il controllo dell'attività d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito istruzioni in ordine all'ambito applicativo della disposizione, chiarendo che nell'ipotesi in cui oggetto del trasferimento siano quote o azioni emesse da società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato l'esenzione spetta per il solo trasferimento di partecipazioni che consente ai beneficiari di acquisire oppure integrare il controllo.

Nel caso in cui la partecipazione di controllo, posseduta dal dante causa, sia frazionata tra più discendenti, l'agevolazione spetta esclusivamente per l'attribuzione che consente l'acquisizione o l'integrazione del controllo da parte del discendente; nel caso in cui il trasferimento della partecipazione di controllo avvenga a favore di più discendenti in comproprietà, il beneficio viene sempre riconosciuto.

L'agevolazione in parola trova, dunque, applicazione anche per i trasferimenti che consentano l'acquisizione o l'integrazione del controllo in regime di comproprietà, a condizione che i diritti dei comproprietari siano esercitati da un rappresentante comune che disponga della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria. Ciò perché la disposizione agevolativa vincola la fruizione dell'agevolazione alla sussistenza in capo al beneficiario di una situazione di controllo di diritto.

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

Nel caso in esame una società ha ricevuto due fatture elettroniche soggette a "split payment" non corrette. In seguito corrette con due note di credito ma rifiutate dall'istante poiché a suo avviso errate.

In particolare, la prima nota di credito era stata rifiutata dall'istante "perché indicava IVA ad esigibilità immediata anziché Scissione di pagamenti, mentre la seconda nota di credito, era stata emessa come non soggette IVA, ma secondo l'istante bisognava indicare il totale documento l'imponibile IVA e la nota Scissione di pagamenti.

L'istante ha chiesto chiarimenti in merito al comportamento da tenere nel caso in cui vengano ritrasmesse le note di credito senza l'IVA e se le note di credito precedentemente emesse fossero corrette.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per quanto concerne l'emissione di una la nota di variazione relativa ad una fattura originaria emessa applicando lo "split payment", occorre evidenziare che nell'ipotesi in cui il fornitore, ricorrendo i presupposti emetta una nota di variazione in aumento, torna sempre applicabile il meccanismo della scissione dei pagamenti e, pertanto, la stessa dovrà essere numerata, dovrà indicare l'ammontare della variazione e della relativa imposta e fare esplicito riferimento alla fattura originaria emessa.



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

Mentre per la nota di variazione è in diminuzione, se la stessa si riferisce ad una fattura originaria emessa in sede di "scissione dei pagamenti" o "split payment", la stessa dovrà essere numerata, indicare l'ammontare della variazione e della relativa imposta e fare esplicito riferimento alla suddetta fattura.

In forza di ciò e trattandosi di una rettifica apportata ad un'IVA che non è confluita nella liquidazione periodica del fornitore, non si avrà diritto a portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, ma si dovrà procedere solo ad apposita annotazione in rettifica nel registro, senza che si determini, quindi, alcun effetto nella relativa liquidazione IVA.

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali

L'istante è comproprietario, insieme ad altre tre persone fisiche e ad una società di capitali, di una unità immobiliare di categoria catastale C/1 e dell'attiguo locale di categoria catastale C/2.

Le suddette unità immobiliari sono state concesse in locazione ad una società, la quale, ha provveduto a subaffittare l'attività e, quindi, anche il contratto di locazione degli immobili ad un'altra società.

La società locataria, dopo circa cinque anni dalla firma del contratto, è stata ammessa alla procedura di concordato preventivo e il Commissario Liquidatore, conclusa l'attività in continuità prevista dal piano di concordato, ha inviato la comunicazione di disdetta del contratto di locazione.

In seguito è stato stipulato un nuovo contratto di locazione con una nuova società che, sempre, contestualmente ha subaffittato il locale alla stessa società che già gestiva il negozio.

L'interpellante chiede se, per il nuovo contratto, i comproprietari (per la quota riferibile alle persone fisiche) delle due unità immobiliari potranno optare per l'applicazione della cedolare secca prevista dalla L. 30 dicembre 2018, n. 148 (Legge di Bilancio 2019).

L'Agenzia delle Entrate ha reso alcuni chiarimenti sulla legge di Bilancio 2019, la quale ha previsto che il canone di locazione relativo ai contratti stipulati nell'anno 2019, aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente, può, in alternativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, essere assoggettato al regime della cedolare secca con l'aliquota del 21%.

Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

L'agevolazione è riservata al soggetto locatore, persona fisica, titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sugli immobili, che non agisce nell'esercizio dell'attività d'impresa o di arti e professioni. Pertanto, nel caso in cui l'immobile sia detenuto pro quota da persone fisiche e da un soggetto societario, l'opzione per il regime della cedolare secca potrà essere esercitata disgiuntamente solo dai titolari persone fisiche che non agiscono nell'esercizio di impresa o arti e professioni.



RISPOSTE

1. Risposta n. 222 del 01 luglio 2019

Disciplina del Gruppo IVA

2. Risposta n. 231 del 01 luglio 2019

Trasferimento del diritto di nuda proprietà di un'azienda

3. Risposta n. 238 del 15 luglio 2019

Contributi in conto esercizio

4. Risposta n. 241 del 15 luglio 2019

Agevolazione prima casa

5. Risposta n. 254 del 17 luglio 2019

Applicazione disciplina CFC

6. Risposta n. 257 del 17 luglio 2019

Esenzione dall'imposta di donazione per gli atti di donazione, contestuali, di quote societarie

7. Risposta n. 263 del 18 luglio 2019

Note di variazione di una fattura con Split payment

8. Risposta n. 268 del 18 luglio 2019

Cedolare secca su canoni di affitto di immobili commerciali



Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 16.12.2019

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.