

FOCUS 9/19

Risoluzioni e Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 30 SETTEMBRE 2019

RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

La società istante, Alfa S.r.l., è una società immobiliare di diritto italiano interamente controllata da una società estera, costituita nel 2005 per l'acquisto e la gestione di un unico immobile composto da un intero fabbricato.

Successivamente l'intero compendio immobiliare era stato venduto ad un fondo d'investimento immobiliare.

Successivamente tra Alfa e il fondo era sorto un contenzioso tali inadempimenti avevano causato considerevoli perdite fiscali ad Alfa stessa.

I soci intenderebbero cedere le quote della società, ormai ridotta ad una scatola vuota, ad un nuovo controllante, il quale apporterebbe nuova liquidità e ripristinerebbe la pregressa attività immobiliare, con l'acquisto di nuovi immobili destinati alla gestione.

La prosecuzione dell'attività sarebbe finanziata tramite risorse proprie del nuovo socio e tramite finanziamento bancario.

L'istante ha chiesto se il prosieguo dell'attività da parte di un nuovo socio possa determinare una modifica dell'attività principale prevista dall'articolo 84, comma 3, del TUIR, e quindi determinare la preclusione del diritto al riporto delle perdite nonché delle eccedenze ACE e degli interessi passivi riportabili presunti in Alfa.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che il riporto delle perdite fiscali è inibito nel caso in cui la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite venga trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo e, inoltre, venga modificata l'attività principale in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate.

La modifica dell'attività assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento/acquisizione ovvero nei due periodi successivi o anteriori.

La stessa limitazione si applica anche alle eccedenze di interessi passivi indeducibili oggetto di riporto, nonché alle eccedenze ACE.

L'AGE, in conclusione ha stabilito nel caso in esame sia vietato il riporto delle perdite fiscali, delle eccedenze dell'ACE e gli interessi passivi indeducibili.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

Il caso in esame riguarda una società (ALFA) che aveva aderito all'aumento di capitale deliberato dalla start up innovativa BETA S.R.L., versando alla stessa somme a titolo di aumento di capitale e sovrapprezzo quote, mediante bonifici bancari.

Le somme per l'investimento nella start up innovativa derivavano da sottoscrizioni parziali dell'aumento di capitale sociale deliberato da ALFA, da parte di persone fisiche, alle quali erano direttamente riconducibili i corrispondenti bonifici effettuati dalla società Alfa alla società Beta.

L'istante ha chiesto se le sottoscrizioni parziali ricevute da Alfa, fossero idonee a consentire alle persone fisiche di beneficiare della detrazione IRPEF di cui all'art. 29 del DL 179/2012 in qualità di investimenti indiretti effettuati per il tramite di altre società di capitali che investono prevalentemente in start up innovative ed eventualmente il periodo di imposta rilevante per l'investimento agevolato.

Sul primo punto l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che sono agevolati solo i conferimenti iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva sovrapprezzo delle azioni o quote della start-up innovativa.

In caso di investimento indiretto per il tramite di altre società di capitali, sono agevolati i conferimenti in denaro che determinano una effettiva capitalizzazione anche della società intermediaria.

Quindi sono agevolati i conferimenti in denaro a fronte dei quali sia la start up innovativa che la società intermediaria, in sede di costituzione o in sede di aumento del capitale sociale, rilevano un incremento della voce del capitale sociale e della riserva sovrapprezzo delle proprie azioni o quote.

Sul secondo punto l'ADE chiarisce che il periodo di imposta coincide normalmente con quello in cui il conferente ha diritto ad operare la detrazione, se soggetto IRPEF, ovvero la deduzione dal proprio reddito complessivo, se soggetto IRES.

L'investimento nella start up innovativa assume quindi rilevanza, anche ai fini delle agevolazioni di cui al citato articolo 29 per i soggetti che hanno investito nella società intermediaria, nel periodo d'imposta del deposito dell'attestazione che l'aumento del capitale della start up è stato eseguito ai sensi dell'articolo 2481-bis del codice civile.

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

L'istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate come calcolare le imposte di successione, ipotecarie e catastali in relazione alla successione disposta con testamento depositato in Italia, contenente la costituzione di un trust.

In particolare, l'Istante ha dichiarato che il "de cuius" era deceduto in Australia, dove era residente.

Il "de cuius" con il testamento aveva nominato l'istante esecutore testamentario e "trustee" di un "trust" estero in cui la nipote (figlia della sorella del "de cuius") aveva il ruolo di soggetto beneficiario.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

L'Istante ha specificato che i beni caduti in successione erano un appartamento di categoria A/2 e titoli bancari.

Tra i vincoli di destinazione rientra anche la costituzione di trust, a cui deve essere applicata l'imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale avendo riguardo, ai fini della determinazione delle aliquote, al rapporto di parentela intercorrente tra il disponente e il beneficiario.

Nel caso esaminato, poiché il beneficiario finale del patrimonio costituito nel trust era la nipote del "de cuius", secondo l'Agenzia risulta applicabile l'imposta sulle successioni e donazioni con l'aliquota del 6%, senza alcuna franchigia, con riferimento al valore complessivo netto dei beni devoluti.

Inoltre, essendo il "de cuius" residente in Australia al momento della sua morte, l'imposta di successione è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti esistenti nel territorio dello Stato Italiano, come individuati ai sensi del citato art. 2 del TUS, che siano stati conferiti nel trust testamentario.

Anche ai titoli bancari conferiti nel trust vanno assoggettati ad imposta sulle successioni e donazioni, se esistenti nello Stato italiano a norma dei criteri dettati dal citato articolo.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

L'istante Tizia aveva presentato in data 01.02.2018 la dichiarazione di successione del coniuge Caio deceduto in Germania il 26.06.2017.

Nella suddetta dichiarazione l'istante aveva indicato, erroneamente, come data di decesso il 26.06.2016 anziché il 26.06.2017 ed ha chiesto all'Agenzia delle Entrate se poteva procedere alla variazione della data di morte indicata in modo errata.

L'ADE ha chiarito che il comma 3, articolo 31, del TUS consente al contribuente di correggere la dichiarazione di successione con una nuova dichiarazione modificativa della precedente entro il termine di un anno.

Nel caso in esame, visto che era trascorso tale termine, la contribuente poteva procedere alla rettifica dell'errore contenuto nella dichiarazione di successione presentando una dichiarazione rettificativa e versando, per le formalità di trascrizione:

- le imposte catastale e ipotecaria in misura fissa ex articolo 3 della Tariffa, allegata al D.lgs. n. 347/1990;
- la tassa ipotecaria;
- l'imposta di bollo;
- i tributi speciali (cfr. Risoluzione n. 23 del 12 febbraio 1997 Dir. AA.GG.).

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

Il caso esaminato riguardava un istituto di credito residente in Svizzera (di seguito "Banca"), privo di una stabile organizzazione in Italia, che intendeva procedere all'erogazione di finanziamenti in favore di persone fisiche residenti in Italia.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Ripporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

La Banca ha chiarito che i finanziamenti sarebbero stati concessi a persone fisiche al di fuori dell'attività commerciale, eventualmente esercitata, e che gli interessi e i proventi assimilati sarebbero stati pagati sia direttamente che indirettamente, nel caso in cui il rapporto di finanziamento fosse intrattenuto con una società fiduciaria che agisce per conto dei fiduciari.

Ciò posto, la Banca ha chiesto il trattamento fiscale degli interessi percepiti e inoltre se offrendo servizi di finanziamento a soggetti italiani, assumerà qualifica di sostituto di imposta in Italia da parte dell'istituto svizzero in virtù degli obblighi di presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in linea generale, i redditi di capitale percepiti da soggetti non residenti, compresi quelli realizzati nell'esercizio di attività commerciale senza stabile organizzazione in Italia, sono assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

Laddove gli interessi non siano corrisposti da un sostituto d'imposta, il soggetto non residente svolgente attività commerciale è tenuto ad assoggettare a imposizione i redditi prodotti in Italia presentando apposita dichiarazione.

Però la disciplina italiana deve essere armonizzata con quelle derivanti dalla Convenzione tra Repubblica Italiana e Confederazione Svizzera per evitare le doppie imposizioni, la quale dispone che gli interessi sono imponibili nello Stato di residenza del soggetto percettore.

Questi interessi sono imponibili anche nello Stato della fonte ma, se la persona che percepisce gli interessi ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere il 12,5 per cento dell'ammontare degli interessi.

Con riferimento al caso in esame, dato che la controparte di un contratto di finanziamento erogato da una banca svizzera, potrà essere una società fiduciaria residente in Italia, che agisce per conto dei propri fiduciari, essa essendo obbligata alla corresponsione degli interessi (pur non sopportandone l'onere economico) è tenuta all'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nei confronti del percettore non residente.

Ne consegue che la società fiduciaria può applicare direttamente, sotto la propria responsabilità, l'aliquota ridotta prevista dagli accordi convenzionali. Se invece la controparte del finanziamento non è sostituto di imposta, la banca è tenuta alla presentazione della dichiarazione dei redditi mediante l'invio del Modello Redditi SC, applicando direttamente l'aliquota convenzionale, del 12,5%, sugli interessi percepiti.

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

Il caso in esame riguarda una società italiana interamente controllata da una società "madre" lussemburghese nel frattempo trasferita in Svizzera.

Come conseguenza del suddetto trasferimento di sede, il regime fiscale delle future distribuzioni di utili dall'istante Alfa alla controllante Beta sarà regolato in base dall'Accordo tra Unione europea e la Confederazione Svizzera, il quale prevede che i dividendi corrisposti dalle società figlie alle società madri non sono soggetti a imposizione fiscale nello Stato d'origine allorché la società madre detenga direttamente almeno il 25 per cento del capitale della società figlia per un minimo di due anni.

Pertanto l'istante chiedeva se ai fini del computo del periodo minimo di possesso della partecipazione nella società italiana, si potesse computare anche il periodo in cui la società "madre" era residente in Lussemburgo.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riparto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che il trasferimento di sede è avvenuto in continuità giuridica, dato che la legislazione del Lussemburgo consente la cancellazione dal locale Registro delle Imprese e di continuare l'attività in un'altra giurisdizione senza che tale operazione costituisca una liquidazione o uno scioglimento e che dall'altro versante la legislazione della Svizzera consente l'iscrizione nel locale registro delle imprese e la continuazione dell'attività senza ricostituzione della società.

Pertanto l'Agenzia delle Entrate è giunta ad una soluzione positiva, con conseguente possibilità di accedere al regime di esenzione previsto dall'Accordo tra Unione Europea e Svizzera, poiché il nostro ordinamento dispone che, in mancanza di apposite disposizioni convenzionali, il trasferimento della sede legale indicata nello statuto si considera efficace solo se posto in essere conformemente agli ordinamenti dello Stato di provenienza e dello Stato di destinazione.

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

L'istante ha chiesto di valutare nuovamente il trust da lui costituito, che era già stato oggetto di un precedente interpello, dal quale era stato giudicato fittiziamente interposto, a causa dell'eccessivo coinvolgimento del disponente nelle decisioni del trustee.

Ciò in quanto l'atto istitutivo del Trust riservava al disponente la possibilità di attribuire al proprio coniuge (non beneficiario) diritti di credito verso il trustee e di destinare uno o più beni in trust a un beneficiario o una categoria di beneficiari",

Quindi non verificandosi un pieno spossessamento dei beni da parte del Disponente, la risposta alla prima istanza concludeva affermando che il trust non potesse essere considerato validamente operante sotto il profilo fiscale, comportando che i redditi formalmente prodotti dal trust dovranno essere assoggettati a tassazione in capo al disponente.

L'istante, ha chiesto una nuova valutazione del trust, in quanto egli intende modificare l'atto istitutivo per conferire al trustee un più ampio ed autonomo potere gestorio e anche per gli accadimenti avvenuti successivamente alla costituzione.

Pertanto l'Istante chiede "nuovamente" di conoscere il corretto trattamento tributario dei redditi derivanti dalle attività finanziarie (dividendi e plusvalenze) costituenti il fondo del Trust, nonché delle somme versate dal Trustee ai beneficiari in forza dell'atto istitutivo.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il trust è da considerarsi fiscalmente "inesistente" nei casi in cui, per effetto delle disposizioni contenute nel proprio atto istitutivo ovvero in base ad elementi di mero fatto, il potere di gestire e disporre dei beni permanga in tutto o in parte in capo al disponente.

L'Agenzia delle Entrate, nonostante le prospettate modifiche all'atto istitutivo rappresentate dall'istante nel presente interpello, ha ritenuto inesistente, il Trust in esame, sotto il profilo dell'imposizione dei redditi in quanto è rimasta invariata la circostanza che il potere di attribuzione dei diritti di credito al coniuge rimane fermamente nelle mani del disponente.

Inoltre, nell'atto istitutivo emerge che il trustee non potrà compiere alcun atto di disposizione, di impiego o di garanzia su un bene in trust in contrasto con le determinazioni espresse in forma scritta dalla persona che ha incrementato il fondo in trust e potrà essere revocato in qualsiasi momento dal Disponente.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riparto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

Tali previsioni, sono volte a limitare l'effettiva autonomia del Trustee dal momento che il suo potere gestorio è sostanzialmente e in definitiva subordinato alla volontà del Disponente.

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

Il caso analizzato riguarda l'eredità proveniente da un soggetto residente in Svizzera che risultava comprensiva di un patrimonio finanziario composto da titoli azionari e obbligazionari depositati in una banca elvetica.

Il de cuius aveva stabilito che il patrimonio finanziario dovesse essere trasferito per successione in nuda proprietà alle sue tre figlie (tra cui l'istante) e in usufrutto alla seconda moglie.

Presso questo intermediario erano stati aperti:

- un conto a nome dei nudi proprietari (figli) in cui erano stati depositati i titoli;
- un sotto-conto intestato all'usufruttuaria, su cui verranno accreditati interessi, dividendi e proventi derivanti dagli strumenti finanziari in oggetto.

Su tali titoli inoltre esisteva un patto di rotatività che consiste nell'automatica estensione dell'usufrutto ai titoli che vengono immessi in portafoglio, a seguito del reinvestimento del corrispettivo derivante dalla cessione di titoli già presenti.

Ciò comportava che alla data di estinzione dell'usufrutto, l'usufruttuaria avrà l'obbligo di restituire ai nudi proprietari la piena proprietà dei beni oggetto di usufrutto, al valore che essi avranno a tale data, ossia il valore di mercato che gli strumenti finanziari depositati sul portafoglio avranno alla fine dell'usufrutto.

L'istante, che è l'unica erede residente in Italia, ha precisato che, in relazione a tale patrimonio mobiliare, non ha alcun obbligo fiscale in Svizzera e ha chiesto di conoscere quali siano gli obblighi fiscali in Italia, che le derivano dalla nuda proprietà del patrimonio finanziario ereditato e depositato in Svizzera

L'Agenzia delle Entrate in merito alle plusvalenze e le minusvalenze realizzate sui titoli, chiarisce che esse sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito ovvero la somma o il valore normale dei beni rimborsati ed il costo o il valore di acquisto assoggettato a tassazione, aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, compresa l'imposta di successione e donazione, con esclusione degli interessi passivi.

Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione, nonché, per i titoli esenti da tale imposta, il valore normale alla data di apertura della successione.

Il valore fiscale dell'usufrutto è calcolato sulla base della vita presunta dell'usufruttuario alla data del trasferimento del titolo ed il valore della nuda proprietà diventa pari alla differenza tra il valore della piena proprietà e quello dell'usufrutto.

Con riferimento alle eventuali plusvalenze realizzate sui titoli, il corrispettivo deve essere ripartito tra l'usufruttuario e il nudo proprietario in ragione del valore del diritto di usufrutto e della nuda proprietà alla data della cessione.

Nel caso di specie, ha osservato l'Agenzia delle Entrate, relativamente al proprio diritto e ad ogni singola operazione di cessione, occorre calcolare



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

la plusvalenza realizzata, ancorché non incassata in quanto reinvestita, da assoggettare a tassazione.

Inoltre le persone fisiche residenti in Italia sono assoggettate all'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE) se detengono all'estero attività finanziarie a titolo di proprietà o di altro diritto reale, come usufrutto, e indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e quindi anche se pervengono da eredità o donazioni.

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione – accordo transattivo

La società di leasing (ALFA) di seguito l'istante, aveva acquistato da un fornitore (BETA) beni da utilizzare presso il proprio cliente (GAMMA).

Considerato che GAMMA aveva riscontrato alcuni vizi sulla fornitura al momento della consegna, l'istante non aveva effettuato il pagamento delle predette fatture.

Conseguentemente, erano stati avviati due distinti procedimenti giudiziari presso il tribunale:

- il primo promosso dal fornitore per il recupero delle somme fatturate per la fornitura;
- il secondo promosso dall'istante e da GAMMA per ottenere l'accertamento dei vizi dei beni acquistati.

L'estinzione dei giudizi era terminata a seguito di un accordo transattivo, in forza del quale ALFA aveva versato a BETA un importo corrispondente alle somme fatturate dedotto un ammontare commisurato ai difetti dei beni e quest'ultima, dal conto suo, aveva emesso a favore di ALFA una nota di accredito per un importo decurtato delle fatture emesse nel corso del 2016 e 2017.

L'istante ha chiesto un parere all'Agenzia delle Entrate se la nota di credito deve essere o meno comprensiva di IVA e, in particolare, se deve essere emessa ai sensi dell'articolo 26, comma 2, del DPR n. 633 del 1972, oppure ai sensi del successivo comma 3 del medesimo articolo.

L'articolo 1965 del codice civile stabilisce che la transazione è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevenono una lite che può sorgere tra loro.

Al riguardo, la sentenza della Corte di Cassazione ha chiarito che è possibile distinguere, con riferimento all'efficacia dell'atto sul rapporto preesistente, tra una transazione semplice ed una transazione novativa:

- si ha transazione semplice nelle ipotesi in cui le parti si limitano a modificare alcuni aspetti del rapporto preesistente, il quale, per quanto non ha formato oggetto di considerazione, permane immutato;
- si ha, invece, transazione novativa nell'ipotesi in cui le parti conseguono l'estinzione integrale del precedente rapporto, il quale viene sostituito con quanto scaturisce dall'accordo transattivo.

Nel caso di specie, l'accordo transattivo non sembra avere natura novativa, bensì dichiarativa poiché la causa che giustificava la riduzione del prezzo originariamente convenuto trovava comunque fondamento nel rapporto originario sussistente tra le parti.

L'articolo 26, comma 2, del DPR n. 633 del 1972 stabilisce che se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura viene meno in tutto o in parte, o se ne



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riporto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione – accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione.

Tuttavia in considerazione della circostanza che tale tassazione non discendeva direttamente dal procedimento giudiziario se ne ricavava che non poteva applicarsi il citato comma 2.

Pertanto secondo l'Agenzia delle Entrate nel caso di specie trova, applicazione il limite temporale previsto dal comma 3 dell'articolo 26 del DPR n. 633 del 1972, secondo cui, in caso di accordo tra le parti fuori dal giudizio, la variazione non può essere effettuata dopo un anno dal momento di effettuazione delle operazioni originarie.

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

La società istante ALFA aveva eseguito lavorazioni meccaniche conto terzi su materiale di proprietà del committente che, a lavorazione effettuata, veniva riconsegnato mediante l'emissione di D.D.T. con casuale reso lavorato.

Per la documentazione delle prestazioni effettuate nei confronti del medesimo cliente, alla fine di ciascun mese l'istante emetteva la fattura elettronica, la quale doveva essere riscossa non prima dei 30 giorni della data della fattura.

L'istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate come attuare l'articolo 21, comma 2, lettera g-bis), del decreto IVA, il quale prevede, tra le indicazioni che tutte le fatture devono necessariamente indicare la data in cui è effettuata la cessione di beni o la presentazione di servizi ovvero la data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 14/E del 2019, ha evidenziato come la data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie, alla luce del funzionamento del Sistema Interbancario (SdI), il quale attesta erga omnes data e ora di avvenuta trasmissione del documento.

Inoltre, l'ADE ha chiarito che:

- è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione;
- la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione, ferma restando la possibilità di sfruttare il termine concesso, per cui la fattura è emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione;
- per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. n. 472/1996, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, vi è la possibilità di emettere un'unica fattura "differita", recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione.



RISPOSTE

1. Risposta n. 367 del 6 settembre 2019

Riparto delle perdite in caso di trasferimento delle partecipazioni: modifica attività

2. Risposta n. 368 del 6 settembre 2019

Investimenti indiretti in start up innovative

3. Risposta n. 371 del 10 settembre 2019

Imposte di successione, ipotecarie e catastali di una successione testamentaria comportante conferimento di beni esistenti nello Stato italiano in un "trust" costituito per testamento a favore di un residente in Australia.

4. Risposta n. 375 del 10 settembre 2019

Rettifica dell'errore materiale in dichiarazione di successione - dichiarazione rettificativa - imposte catastale e ipotecaria in misura fissa

5. Risposta n. 379 dell'11 settembre 2019

Interessi derivanti da finanziamenti concessi da un istituto di credito svizzero a clienti residenti in Italia

6. Risposta n. 380 dell'11 settembre 2019

Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri

7. Risposta n. 381 dell'11 settembre 2019

Trattamento tributario dei redditi da attività finanziarie costituenti il fondo del trust

8. Risposta n. 384 del 17 settembre 2019

Redditi diversi derivanti dalla cessione di titoli con diritto di usufrutto con patto di rotatività

9. Risposta n. 387 del 20 settembre 2019

Nota di variazione - accordo transattivo

10. Risposta n. 389 del 24 settembre 2019

Data della fattura per le prestazioni di servizi

Si rammenta che le disposizioni che consentono di emettere un'unica fattura riepilogativa per documentare le prestazioni di servizi rese nel mese intendono fare riferimento a quelle prestazioni per cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta.

Nel caso prospettato dall'istante si è in presenza di una fattura che documenta più prestazioni rese nel mese, il cui momento impositivo, ossia quello nel quale la prestazione è considerata effettuata e, di conseguenza, l'imposta si rende esigibile, coincide con l'emissione della fattura stessa che costituisce anche la data da indicare nel relativo campo del file.



Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 14.02.2019

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.