

## **FOCUS 12/2022**

### **Risposte dell'Agenzia delle Entrate**

**Dal 1° al 31 dicembre 2022**



#### **1. Risposta n.588 del 15 dicembre 2022**

##### ***Risoluzione del contratto - Danno - Trattamento Iva***

Le Istanti ALFA e BETA (appartenenti al Gruppo X), da una parte, e DELTA avevano instaurato una serie di rapporti commerciali, a seguito dei quali DELTA è divenuta la principale distributrice dei prodotti del ramo X di ALFA, con l'intermediazione di Beta. In particolare veniva sottoscritto un Accordo Trilatero ai sensi del quale DELTA:

- aveva concesso a ALFA il diritto di intermediare e gestire, in via esclusiva, qualsiasi polizza standardizzata del ramo X distribuita da DELTA;
- si è impegnata a non stipulare accordi con altre compagnie o intermediari e a distribuire ai propri clienti le polizze del ramo X emesse da ALFA, con l'intermediazione di BETA;
- all'impegno di DELTA corrispondeva quello di ALFA - unitamente a BETA in qualità di agente - di accettare la stipula dei contratti proposti dal personale di DELTA;

Le società ALFA e BETA hanno chiesto chiarimenti in merito al trattamento IVA della risoluzione di tale accordo, in quanto, a seguito di una profonda operazione di riorganizzazione, si è determinata l'impossibilità per DELTA di continuare a darvi esecuzione per specifiche criticità sopraggiunte.

Per i motivi sopra esposti, DELTA, ALFA e BETA hanno avviato un confronto per quantificare il danno da risarcire a ALFA e BETA, avvalendosi, a tal fine, di un esperto indipendente individuato, di comune accordo, quantificando anche l'ammontare del danno e del conseguente risarcimento a carico di DELTA.

In particolare, le Istanti chiedono se la somma che DELTA corrisponderà loro, a titolo di penalità per inadempimento nella esecuzione del contratto, vada considerata non rilevante ai fini Iva ai sensi dell'articolo 15 DPR 633/72.

#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n.588 del 15 dicembre 2022

*Risoluzione del contratto - Danno - Trattamento Iva*

##### 2. Risposta n.589 del 15 dicembre 2022

*Ripartizione del diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori di asset intangibili sorti a seguito di scissione*

##### 3. Risposta n.592 del 16 dicembre 2022

*Rimborso in caso di errata applicazione dell'IVA*

##### 4. Risposta n.593 del 19 dicembre 2022

*Regime fiscale delle erogazioni liberali ad ETS*

##### 5. Risposta n.596 del 27 dicembre 2022

*Consolidato tra sorelle: quando si verifica l'interruzione delle consolidate verticali preesistenti*

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini Iva, con riferimento alla specifica fattispecie descritta, occorre verificare se le somme da corrispondere rappresentano il corrispettivo per una prestazione ricevuta ovvero il risarcimento per inadempimento o irregolarità nell'adempimento di obblighi contrattuali.

In proposito, tale articolo 15, primo comma, n. 1), stabilisce che non concorrono a formare la base imponibile "le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente".

L'Agenzia delle Entrate, quindi, ritiene che tale somma sia esclusa dal campo di applicazione dell'Iva per mancanza del presupposto oggettivo (cfr. in tal senso anche la risposta n. 74 del 2019).

## 2. **Risposta n.589 del 15 dicembre 2022**

### **Ripartizione del diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori di asset intangibili sorti a seguito di scissione**

La società Istante Alfa, in seguito ad una serie di conferimenti, effettuati con l'intento di realizzare un'operazione di aggregazione aziendale, ha generato nel proprio bilancio maggiori valori impliciti legati alla partecipazione di controllo acquisita, riconducibili ad avviamento e Intangibili identificati.

Tali valori sono stati oggetto di affrancamento, ai sensi dell'art. 15, comma 10-ter del DL n.185 del 2008 e con il pagamento dell'imposta sostitutiva del 16%, l'istante ha maturato il diritto a dedurre dalla base imponibile IRES e IRAP, in via extra contabile, il valore dell'avviamento e degli intangibili in cinque rate annuali a decorrere dal secondo periodo di imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta.

Successivamente, il consiglio di amministrazione dell'Istante ha approvato un progetto di scissione parziale proporzionale in favore di una newco ed il compendio di scissione comprende l'avviamento e gli intangibili, oggetto del sopra citato affrancamento.

L'Istante chiede la corretta applicazione dell'art. 173 comma 4 del D.P.R 22 dicembre 1986 n.917 (TUIR) in relazione alla ripartizione della posizione soggettiva rappresentata dal diritto alla deduzione dei maggiori valori impliciti alla partecipazione di controllo attribuiti ad avviamento ed intangibili, oggetto di opzione per l'affrancamento.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il criterio di riparto delle posizioni soggettive tra i soggetti partecipanti a una scissione è basato sulla regola (generale) di ripartizione proporzionale (ossia, una ripartizione corrispondente alle quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste per effetto della



## RISPOSTE

### 1. Risposta n.588 del 15 dicembre 2022

*Risoluzione del contratto - Danno -  
Trattamento Iva*

### 2. Risposta n.589 del 15 dicembre 2022

*Ripartizione del diritto alla deduzione  
extra-contabile dei maggiori valori di  
asset intangibili sorti a seguito di  
scissione*

### 3. Risposta n.592 del 16 dicembre 2022

*Rimborso in caso di errata applicazione  
dell'IVA*

### 4. Risposta n.593 del 19 dicembre 2022

*Regime fiscale delle erogazioni liberali  
ad ETS*

### 5. Risposta n.596 del 27 dicembre 2022

*Consolidato tra sorelle: quando si  
verifica l'interruzione delle consolidate  
verticali preesistenti*

scissione), derogata in presenza di una connessione specifica, individuale o per insiemi, fra una singola posizione soggettiva e i suoi (uno o più) corrispondenti elementi patrimoniali interessati dalla scissione.

In estrema sintesi, la connessione specifica sussiste ogni qualvolta il diritto all'esercizio e al mantenimento della posizione soggettiva sia subordinato al "possesso" dell'asset che ne ha determinato la genesi e vincolato al mantenimento dello stesso.

In relazione a tale fattispecie, la posizione soggettiva rappresentata dal diritto alla deduzione dei maggiori valori attribuiti nel bilancio ad avviamento ed altre attività immateriali va attribuita alla società beneficiaria della scissione, in quanto comprese nel compendio trasferito.

### 3. **Risposta n.592 del 16 dicembre 2022**

#### ***Rimborso in caso di errata applicazione dell'IVA***

La società istante, dopo aver presentato un'istanza di interpello per conoscere il regime iva applicabile nell'ambito dell'attività di advisor svolta, ha scoperto che le prestazioni di servizi rese dovevano essere esenti da IVA, e pertanto le fatture emesse erano state erroneamente assoggettate a IVA.

L'Istante chiede di sapere quale sia la procedura corretta per recuperare la maggiore imposta erroneamente applicata tenuto conto del decorso del periodo di un anno dalla emissione.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il superamento del limite temporale previsto dal legislatore per l'esercizio del diritto alla detrazione - rinvenibile dal combinato disposto degli articoli 26, commi 2 e seguenti, e 19, comma 1, del Decreto IVA non significa, che il recupero dell'imposta non detratta possa avvenire, alternativamente, presentando, in una fase successiva, la dichiarazione integrativa a favore, contenente la riduzione non operata dell'imposta, o un'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 30-ter del Decreto IVA.

Per quanto concerne invece il rimborso, trattandosi di una norma residuale ed eccezionale, questo trova applicazione solo ogni qual volta sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale (nel caso di specie, l'emissione di una nota di variazione in diminuzione).

Deve ritenersi, quindi, che tale istituto non possa essere utilizzato per ovviare alla scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione qualora tale termine sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo.

La possibilità di ricorrere al rimborso deve essere riconosciuta, invece, laddove, ad esempio, il contribuente, per motivi a lui non imputabili, non sia legittimato ad emettere una nota di variazione in diminuzione.



#### RISPOSTE

##### 1.Risposta n.588 del 15 dicembre 2022

*Risoluzione del contratto - Danno -  
Trattamento Iva*

##### 2.Risposta n.589 del 15 dicembre 2022

*Ripartizione del diritto alla deduzione  
extra-contabile dei maggiori valori di  
asset intangibili sorti a seguito di  
scissione*

##### 3. Risposta n.592 del 16 dicembre 2022

*Rimborso in caso di errata applicazione  
dell'IVA*

##### 4.Risposta n.593 del 19 dicembre 2022

*Regime fiscale delle erogazioni liberali  
ad ETS*

##### 5.Risposta n.596 del 27 dicembre 2022

*Consolidato tra sorelle: quando si  
verifica l'interruzione delle consolidate  
verticali preesistenti*



#### **4. Risposta n.593 del 19 dicembre 2022**

##### ***Regime fiscale delle erogazioni liberali ad ETS***

Il Consorzio Istante, qualificato come impresa sociale senza scopo di lucro, ed iscritto nella sezione speciale Impresa Sociale della Camera di Commercio chiede di sapere se le somme ricevute a titolo di liberalità riconoscano al donante il diritto alla detrazione o alla deduzione.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che ai sensi dell'art. 4 co.1 del Codice del Terzo Settore (CTS) sono Enti del Terzo Settore (ETS) *"le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, ..... e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità"*.

L'art.83 co.3 del CTS chiarisce che le deduzioni e le detrazioni si applicano a condizione che le liberalità, e dunque il patrimonio degli ETS, siano utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini del perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Dal punto di vista soggettivo l'agevolazione si applica ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore degli ETS iscritti nel Registro Unico Nazionale del terzo settore (RUNTS).

Infine valutazione per la qualifica di impresa sociale è di competenza del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Pertanto nel presupposto che sussistano i requisiti per la qualifica di impresa sociale le erogazioni liberali sono deducibili dal reddito complessivo o detraibili dall'imposta lorda del donante.

#### **5. Risposta n.596 del 27 dicembre 2022**

##### ***Consolidato tra sorelle: quando si verifica l'interruzione dei consolidati verticali preesistenti***

La società istante chiede gli effetti dell'opzione per il consolidato fiscale "orizzontale" da parte delle società italiane del Gruppo Alfa, attualmente incluse in due diversi e separati regimi di consolidato fiscale "verticale".

Chiede, in particolare, conferma che, in caso di opzione congiunta di tutte le società attualmente consolidate da Alfa S.p.A. e Alfa Italia S.r.l. per un consolidato "orizzontale" guidato da Alfa S.p.A. nel modello Redditi 2023 (relativo al periodo di imposta 2022) presentato da quest'ultima, questo decorra dal 01/01/2023 determinando l'interruzione al 31/12/2022 dei precedenti regimi "verticali".

#### RISPOSTE

##### 1.Risposta n.588 del 15 dicembre 2022

*Risoluzione del contratto - Danno - Trattamento Iva*

##### 2.Risposta n.589 del 15 dicembre 2022

*Ripartizione del diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori di asset intangibili sorti a seguito di scissione*

##### 3. Risposta n.592 del 16 dicembre 2022

*Rimborso in caso di errata applicazione dell'IVA*

##### 4.Risposta n.593 del 19 dicembre 2022

*Regime fiscale delle erogazioni liberali ad ETS*

##### 5.Risposta n.596 del 27 dicembre 2022

*Consolidato tra sorelle: quando si verifica l'interruzione delle consolidate verticali preesistenti*



L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che recependo i principi enunciati dalla sentenza della Corte di Giustizia UE del 12 giugno 2014 (cause C-39/13, C-40/13 e C-41/13), la normativa italiana ha esteso la possibilità di esercitare l'opzione per il regime del consolidato anche alle società "sorelle", residenti in Italia, e alle stabili organizzazioni di società residenti in Stati UE ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, purché il soggetto non residente controllante designi una delle "sorelle" a esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo e ad assumere la qualità di consolidante.

Come si desume dal comma 2-bis dell'art. 117 TUIR, per designare una società residente nel territorio dello Stato ad esercitare l'opzione per il consolidato fiscale, il soggetto non residente, privo di una stabile organizzazione in Italia, deve soddisfare i seguenti requisiti:

- essere residente in uno Stato appartenente all'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni;
- rivestire una forma giuridica analoga a quelle previste dall'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;
- avere il controllo "rilevante" della società che intende designare ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 1), c.c. con i requisiti di cui all'art. 120 TUIR.

Laddove la consolidante di una fiscal unit preesistente opti per il consolidato, in qualità di consolidata congiuntamente con una diversa controllata designata, e contestualmente optino con la medesima controllata designata anche tutte le altre società aderenti alla preesistente tassazione di gruppo in qualità di controllate, il consolidato verticale preesistente si interrompe ma senza gli effetti di cui all'art. 124, commi 1, 2 e 3, TUIR, mentre alle perdite fiscali di cui al comma 4 dell'art. 124 TUIR si applicano in ogni caso le disposizioni previste dall'art. 118, comma 2, TUIR.

Pertanto, le perdite maturate in vigore della precedente opzione si qualificano come pregresse rispetto al nuovo consolidato tra sorelle.

**Dott. Marco Fiorentino**

[marcofiorentino@fiorentinoassociati.it](mailto:marcofiorentino@fiorentinoassociati.it)

**Dott.ssa Claudia De Falco**

[claudiadefalco@fiorentinoassociati.it](mailto:claudiadefalco@fiorentinoassociati.it)

**Dott.ssa Annabella Arienzo**

[annabellaariento@fiorentinoassociati.it](mailto:annabellaariento@fiorentinoassociati.it)

**Dott. Mattia Rodriguez**

[mattiarodriguez@fiorentinoassociati.it](mailto:mattiarodriguez@fiorentinoassociati.it)

**Dott. Giuseppe Morra**

[giuseppemorra@fiorentinoassociati.it](mailto:giuseppemorra@fiorentinoassociati.it)



**Fiorentino Associati sostiene**

[www.associazionedo.no.it](http://www.associazionedo.no.it)

ASSOCIAZIONE CAMPANA DO.NO  
dolore no  
ONLUS



CODICE FISCALE  
**95033380635**

Destinare il tuo 5 x 1000 non costa niente, ti basta inserire il nostro codice fiscale e firmare nello spazio "Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale,..." della tua dichiarazione dei redditi Unico, 730, o CUD.

CON IL TUO  
**5xMille**

SOSTENIAMO PROGETTI DI RICERCA E DI SUPPORTO PSICOLOGICO IN ONCOEMATOLOGIA PEDIATRICA PER DEGENTI OSPEDALIERI IN TERAPIA DEL DOLORE E CURE PALLIATIVE PRESSO L'OSPEDALE PAUSILIPON DI NAPOLI

#### **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.*