

**FOCUS 6/09**

**RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE**

*Dal 1° al 16 aprile 2009*

**Indice degli argomenti:**

1. Credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate
2. Deducibilità degli interessi passivi per le holding
3. Assegnazione di azioni
4. Scissione parziale proporzionale di società seguita da vendita di quote
5. Spese di ristrutturazione nell'ambito della determinazione del reddito di lavoro autonomo
6. Deducibilità dei costi per servizi resi da società non residenti
7. Fusione per incorporazione di società consolidanti
8. Fusione per incorporazione di società a responsabilità limitata in una fondazione

**1. Risoluzione n. 88 del 1.04.09**

***Credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate***

Se alla data in cui l'investimento è effettuato non sussistono i requisiti di Pmi, l'agevolazione ex articolo 8, legge 388/2000, spetta nella misura del 29,75% (85% di 35%) anziché del 42,5 per cento.

Per le società fuse o incorporate, inoltre, il credito d'imposta ad esse spettante potrà essere fruito dalla società risultante dalla fusione o incorporante nel rispetto delle condizioni di legge.

**2. Risoluzione n. 91 del 2.04.09**

***Deducibilità degli interessi passivi per le holding***

Ai sensi dell'art. 96 del Tuir, gli interessi passivi e gli oneri assimilati sono deducibili per un importo pari a quello degli interessi attivi e proventi assimilati. L'eccedenza può essere calcolata in diminuzione fino al 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica. Dalla disciplina generale sono esclusi (comma 5), tra gli altri, le società capogruppo di gruppi bancari e assicurativi ed i soggetti finanziari individuati dall'articolo 1 del Dlgs 87/1992 (banche, società finanziarie capogruppo bancari, eccetera).

Tali soggetti possono dedurre dalla base imponibile il 96% degli interessi passivi, tetto che sale al 97% per i soli redditi relativi all'anno di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

Dalla predetta norma agevolativa sono escluse le *holding* industriali, ovvero le holding il cui attivo patrimoniale è composto per più del 50% da partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria. In tal caso, infatti, la stessa si configura come industriale, e, in quanto tale, è esclusa dal trattamento favorevole previsto dal comma 5-bis dell'articolo 96 del Tuir.

### **3. Risoluzione n. 92 del 2.04.09**

#### ***Assegnazione di azioni***

Il reddito realizzato da un lavoratore dipendente in seguito all'assegnazione di titoli azionari va tassato integralmente in base al principio di cassa e secondo un criterio di territorialità.

Il provento è sottoposto, pertanto, ad imposizione nel "tempo" e nel "luogo" in cui avviene la reale percezione dello stesso.

Non conta il fatto che il beneficiario, nei tre anni di *vesting period*, abbia trasferito da uno Stato all'altro la propria residenza fiscale e, altrettanto, non rileva la circostanza di una eventuale tassazione nel Paese in cui l'intestatario lavorava ed era residente nel periodo compreso tra la data dell'offerta e quella di effettiva assegnazione delle azioni. Circostanza desumibile da una valutazione del piano di fidelizzazione.

In sostanza, qualora il "piano" consenta di riferire il reddito derivante dall'assegnazione di azioni all'intera fase di *vesting*, una parte dello stesso potrebbe essere già stata tassata e il lavoratore si troverebbe in una situazione di doppia imposizione. Una simile congiuntura si risolve, comunque, attraverso gli strumenti previsti dall'ordinamento nazionale (credito d'imposta) e dalle convenzioni tra Stati sottoscritte.

### **4. Risoluzione n. 97 del 7.04.09**

#### ***Scissione parziale proporzionale di società seguita da vendita di quote***

L'operazione di scissione di una società e la conseguente cessione dell'intero pacchetto delle quote da parte dei soci persone fisiche è da considerarsi elusiva, in quanto realizzata per aggirare la normativa che disciplina il regime di tassazione sulla cessione d'azienda (articolo 86, comma 2 del Tuir).

La volontà di vendere le partecipazioni pregiudica la tipica funzione della scissione, dal momento che ai soci non interessa la riorganizzazione aziendale, bensì la creazione di una o più società "contenitori", destinate ad accogliere i rami operativi dell'azienda da far circolare sotto forma di partecipazioni per poter beneficiare del meno oneroso regime di tassazione sui capital gains (articolo 68, comma 3 del Tuir) rispetto a quello ordinario della cessione d'azienda (articolo 86, comma 2 del Tuir).

### **5. Risoluzione n. 99 del 8.04.09**

#### ***Spese di ristrutturazione nell'ambito della determinazione del reddito di lavoro autonomo***

Ai fini della determinazione del reddito da lavoro autonomo, le spese incrementative sostenute per la ristrutturazione di un immobile non acquisito a titolo oneroso, sono deducibili, nell'anno di sostenimento, nel limite del 5% del costo complessivo dei beni ammortizzabili, con rinvio dell'eventuale eccedenza ai cinque periodi d'imposta successivi. L'Iva non può essere detratta se la costruzione è accatastata come unità abitativa. Al fabbricato ancora in fase di cambiamento di destinazione rimane attribuita la categoria assegnata prima dell'inizio del procedimento di trasformazione.

## **6. Risoluzione n. 100 del 8.04.09**

### ***Deducibilità dei costi per servizi resi da società non residenti***

Ai sensi del comma 10, articolo 110, del Tuir, non è consentito dedurre dal reddito d'impresa del contribuente residente, i costi e i componenti negativi connessi a operazioni intercorse con soggetti esteri domiciliati in paradisi fiscali.

E' consentito, tra l'altro, la disapplicazione di detta norma, alle società estere che dimostrino di svolgere, sul territorio di residenza, una effettiva attività commerciale. In altre parole, deve essere inequivocabile la reale partecipazione delle stesse alla vita economica del Paese, e non basta la semplice esistenza di una sede "fisica" con dipendenti sul territorio a fiscalità privilegiata.

## **7. Risoluzione n. 101 del 9.04.09**

### ***Fusione per incorporazione di società consolidanti***

La norma contenuta nell'articolo 124, comma 5, del Tuir, prevede nel caso di fusione della società o ente controllante con società o enti non appartenenti al consolidato, la possibilità di richiedere, mediante l'esercizio del diritto d'interpello, la continuazione del consolidato.

Requisito fondamentale affinché si verifichi tale continuazione, è il "controllo", che deve sussistere sin dall'inizio di ogni esercizio relativamente al quale la controllante e la controllata si avvalgono dell'esercizio dell'opzione.

L'efficacia dell'opzione è subordinata, fra l'altro, anche all'identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante.

Qualora, la controllante, per effetto della retrodatazione degli effetti fusione, si trovasse ad avere un esercizio sociale non coincidente con l'incorporante, il suo risultato relativo al periodo di riferimento non potrà confluire in Consolidato Nazionale e Mondiale di quell'anno.

## **8. Risoluzione n. 102 del 9.04.09**

### ***Fusione per incorporazione di società a responsabilità limitata in una fondazione***

L'incorporazione di una società a responsabilità limitata in una fondazione è soggetta sia alle regole della neutralità fiscale propria della fusione societaria sia a quelle della trasformazione eterogenea. Le prime si applicano solo per i beni della srl che, dopo l'incorporazione, confluiscono nell'attività d'impresa della fondazione. Se, invece, i beni rientrano nell'ambito dell'attività non commerciale dell'ente, valgono le disposizioni sulla trasformazione eterogenea. Di conseguenza, la srl dovrà determinare il proprio reddito relativo all'intervallo temporale tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la fusione sulla base del proprio conto economico e presentare autonoma dichiarazione dei redditi (articolo 172, comma 8, del Tuir). Inoltre, non è possibile retrodatare gli effetti fiscali della fusione.

Napoli, 28 aprile 2009

*Dott.ssa Francesca Sanseverino*

*francescasanseverino@studiofiorentino.com*