

## FOCUS 7/21

### Risposte dell'Agenzia delle Entrate

Dal 1° al 31 LUGLIO 2021



#### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

##### ***Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0***

L'Istante ha chiesto chiarimenti in merito all'utilizzo in compensazione su altre poste erariali e contributive, del credito d'Imposta 4.0 avendo a proprio carico ruoli scaduti per imposte IRES, IRAP e IVA.

L'AGE ha preliminarmente ricordato che, ai sensi dell'art. 31, co.1, del DLGS n. 78 del 2010, "A decorrere dal 1° gennaio 2011, la compensazione dei crediti di cui all'art. 17, co. 1, del Dlgs 9 luglio 1997, n. 241, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento".

Tuttavia, ha precisato l'AGE i crediti d'imposta menzionati nella norma per i quali vige il divieto di compensazione sono quelli che nascono quando il prelievo erariale è effettuato in misura superiore al dovuto, mentre i crediti agevolativi sono riconosciuti ex lege al verificarsi di determinate condizioni, con la conseguenza che non possono mai essere ricondotti alla definizione di "credito derivante da imposta erariale".

Tanto premesso, non si applica la preclusione dell'art. 31 citato per:

- il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo
- il credito d'imposta scuola (cd. "SCHOOL BONUS");
- il credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno;
- il credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (cd. "ART-BONUS");

e per analogia, neanche per il credito d'Imposta 4.0., avendo quest'ultimo le stesse caratteristiche dei crediti su menzionati.

#### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

##### ***Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR***

Relativamente alla tassazione di un atto transattivo con stralcio divisionale, relativo alle concessioni ed assegnazioni di beni oggetto di eredità testamentaria, il notaio istante ha chiesto di sapere se la base imponibile a cui applicare l'aliquota proporzionale dell'1% per gli atti dichiarativi di cui all'art. 3 della Tariffa - Parte Prima del TUR - fosse data dal valore della quota di fatto stralciata facendo riferimento al conguaglio "teorico" o a quello effettivamente versato in base agli accordi transattivi.

#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

Inoltre, ha chiesto se l'accettazione di un conguaglio ridotto potesse risultare rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni poiché non essendo liberale, è potenzialmente qualificabile come atto gratuito.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'atto di divisione è lo strumento giuridico attraverso il quale si scioglie lo stato di comunione esistente tra più soggetti, con l'attribuzione a ciascuno di essi della titolarità esclusiva su una parte determinata del bene o dei beni in comune, corrispondente per valore alla quota spettante nello stato di "indivisione".

Dal punto di vista fiscale, l'atto di divisione rientra nella categoria degli "atti aventi natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura" e pertanto deve essere registrato applicando l'aliquota del 1%.

La sentenza n. 7606 della Corte di Cassazione del 28 marzo 2018 afferma che in caso di scioglimento della comunione ereditaria mediante assegnazione dei beni in natura e versamento di conguagli in denaro, ove i coeredi abbiano ricevuto il valore delle rispettive quote, relativamente all'imposta di registro si applica l'aliquota degli atti di divisione e non l'aliquota degli atti traslativi.

Inoltre, la sentenza della Cassazione n. 20119 del 2012, ha affermato che le assegnazioni che hanno luogo nella divisione di beni mobili o immobili non sono considerate traslative di proprietà dei beni assegnati se il dividente riceve una quota corrispondente ai suoi diritti; se, invece, vi è conguaglio, o la quota assegnata è superiore a quella spettante, la divisione, in relazione al conguaglio o al maggiore assegno, è considerata a carattere traslativo e come tale soggetta al tributo proporzionale.

Tendenzialmente, l'ipotesi di conguaglio non si ravvisa qualora i beni assegnati ad uno dei dividendi (compreso il denaro) abbiano un valore complessivo inferiore alla quota di diritto spettante a ciascuno di essi.

La circostanza che la "quota di fatto" (beni assegnati) sia inferiore alla "quota di diritto" determina l'ipotesi di una divisione senza conguaglio e, pertanto, non trova applicazione la disposizione di cui all'art. 34, co.2, del TUR, ma l'articolo 3 della Tariffa, Parte I, allegata al TUR.

In merito alla determinazione della base imponibile su cui applicare l'aliquota dell'1 per cento prevista dall'art. 3 citato occorre aver riguardo al valore della "quota di diritto" spettante "alla comunista stralciata" che, nel caso di specie, è superiore alla "quota di fatto".

La "piena ed irrevocabile rinuncia" da parte della comunista stralciata ad ottenere ulteriori somme a favore degli altri comunisti non ha natura di atto di liberalità, bensì di un atto a carattere patrimoniale e fa parte integrante dell'atto di divisione parziale.

Inoltre, dovranno essere corrisposte le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna.

### **3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021**

#### ***Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati***

La società istante ha chiesto chiarimenti in merito agli obblighi in qualità di sostituto d'imposta nei confronti dei dipendenti, che trovandosi fisicamente in Italia a causa delle restrizioni Covid, hanno continuato la loro attività ad esclusivo beneficio della distaccataria cinese tramite smart working.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

In particolare l'Istante ha chiesto se il compenso relativo ai giorni di lavoro svolti in Italia (+184 giorni) sia da assoggettare ad imposizione in Italia modificando lo status di residenza fiscale dei dipendenti.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'OCSE, con nota del 03 aprile 2020 aggiornata il 21 gennaio 2021, ha posto l'attenzione sull'impatto che le misure sanitarie restrittive adottate dai Paesi hanno sui Trattati internazionali, riconoscendo, inoltre, ad ogni giurisdizione l'adozione di proprie indicazioni per fornire certezza fiscale ai contribuenti.

Per evitare le doppie imposizioni, l'Italia ha recepito le raccomandazioni dell'OCSE, concludendo degli Accordi amministrativi interpretativi delle disposizioni contenute nell'art. 15 (lavoro subordinato) delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni, con l'Austria, la Francia e la Svizzera, Stati limitrofi.

Nei rapporti con la Cina, per la fattispecie occorre far riferimento all'Accordo stipulato tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica Popolare cinese, firmato a Pechino il 31 ottobre 1986 e ratificato con legge 31 ottobre 1989, n. 376.

Ciò premesso, l'AGE ha precisato che il reddito di lavoro dipendente percepito dai dipendenti della Società italiana e residenti in Cina, per l'attività di lavoro svolta in Italia, rileva fiscalmente anche nel nostro Paese, ai sensi degli art. 49 e 51, co. da 1 a 8, del TUIR.

La conseguente doppia imposizione sarà risolta, ai sensi dell'art. 23, par. 3, della Convenzione, attraverso il riconoscimento di un credito d'imposta da parte della Cina, Stato di residenza dei lavoratori dipendenti.

Ai fini della individuazione della residenza fiscale non essendoci una disposizione normativa specifica che tenga conto dell'emergenza COVID, si fa riferimento all'art. 2, co. 2, del Tuir, ove si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile.

Per dirimere eventuali conflitti di residenza assume rilievo l'art. 4 del Trattato con la Cina che stabilisce, al par. 2, le cosiddette *tie breaker rules* che fanno prevalere il criterio dell'abitazione permanente cui seguono, in ordine gerarchico, il centro degli interessi vitali, il soggiorno abituale e la nazionalità.

#### **4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021**

##### ***Scissione parziale - retrolocazione di immobile - costituzione di usufrutto nella beneficiaria***

L'Istante ha chiesto chiarimenti in merito al carattere non abusivo di un'operazione di riorganizzazione aziendale, attuata mediante la scissione parziale dell'immobile di Alfa nella preesistente Beta, seguita dalla locazione dell'immobile da parte della beneficiaria alla società scissa.

L'Istante ha precisato che in Alfa, i figli hanno la nuda proprietà sul capitale sociale, mentre il diritto di usufrutto spetta al padre (10%) e al coniuge (90%), di seguito "Mevia"; mentre nella beneficiaria Beta i figli hanno la nuda proprietà del capitale sociale e al padre spetta solo il diritto di usufrutto al 100%.

Nel concreto, gli aspetti essenziali dell'operazione sottoposta al giudizio dell'AGE si possono così riassumere:



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

- a. la società scindenda non modificherebbe la composizione compagine sociale anche per quanto riguarda tutti i diritti parziali di usufrutto esistenti;
- b. nella società beneficiaria, a seguito dell'aumento di capitale a servizio della scissione, i diritti di nuda proprietà rimarrebbero rimasti sostanzialmente invariati;
- c. nella società beneficiaria, si procederebbe ad un concambio in relazione alla posizione della usufruttuaria Mevia nella società scindenda, dal momento che la medesima non è titolare di diritti di usufrutto sul capitale della società beneficiaria preesistente.

L'attribuzione al coniuge Mevia della quota di usufrutto sul nuovo capitale della beneficiaria, avverrebbe sulla base del rapporto di cambio, contrattualmente ed unanimemente stabilito dai soci.

Il valore del diritto di usufrutto da attribuire a Mevia verrebbe determinato in funzione del valore effettivo (i) della beneficiaria Beta prima e dopo la scissione e (ii) della quota di usufrutto detenuta da Mevia nella scindenda, in base alle risultanze del bilancio di esercizio chiuso al 31 dicembre 2020.

A tal proposito, l'Istante, ha chiesto conferma circa l'assenza dei presupposti per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni in relazione all'attribuzione al coniuge del diritto di usufrutto sulle quote della società beneficiaria.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'art.173 del TUIR definisce l'operazione di scissione fiscalmente neutrale e il passaggio del patrimonio della società scissa a una o più società beneficiarie, che non usufruiscano di un sistema di tassazione agevolato, non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa.

Fondamentale però è che la scissione sia finalizzata ad una riorganizzazione aziendale e all'effettiva continuazione delle attività delle imprese partecipanti all'operazione e che non sia volta all'assegnazione dei beni della scissa o della beneficiaria attraverso la formale attribuzione dei medesimi a società di "mero godimento", non connotate da alcuna operatività, al solo scopo di rinviare sine die la tassazione delle plusvalenze latenti sui beni trasferiti usufruendo del regime di neutralità fiscale.

Per quanto concerne invece l'aspetto della locazione dell'immobile, l'operazione di scissione parziale dovrà avvenire ad un canone "congruo", relativamente alla scissa per l'immobile presso il quale essa esercita l'attività produttiva.

Rispettato tale presupposto, non si determina alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi contrasto con la ratio di disposizioni tributarie o con i principi dell'ordinamento.

Con riferimento all'assegnazione al coniuge del diritto di usufrutto su quote del capitale sociale della Beta, l'AGE ha precisato che presupposto per l'applicazione dell'imposta sulle donazioni sono i trasferimenti di diritti per donazione o per atto a titolo gratuito, anche indirette che configurano il contemporaneo arricchimento del beneficiario e il depauperamento del donante, attraverso il ricorso a strumenti giuridici aventi funzioni proprie o mediante la combinazione tra più negozi.

Di contro, l'attribuzione di una quota del diritto di usufrutto al coniuge conseguente alla scissione non comporta un "arricchimento" della stessa a seguito del "depauperamento" di un diverso soggetto "donante", ma è una mera



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

conseguenza del concambio che mira a lasciare inalterato il valore economico delle quote societarie di ciascuno dei soci/usufruttuari della scissa.

A tale fattispecie, pertanto, non risulta applicabile l'imposta sulle successioni e donazioni.

## **5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021**

### ***IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare***

L'Istante è un Fondo Pensioni che svolge anche attività di gestione di risorse immobiliari, in regime di esenzione come previsto dall'art. 10 n.8, 8bis e 8 ter DPR 633/72 ed intende valorizzare il patrimonio immobiliare tramite attività di sviluppo e riqualificazione per una futura cessione.

L'Istante ha chiesto se può considerare l'attività di valorizzazione immobiliare come distinta dalle altre esercitate ed optare rispetto ad essa per la separazione contabile delle attività, senza adottare il meccanismo del pro-rata.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la separazione facoltativa delle attività nell'ambito del settore immobiliare, l'art. 36 co.3, D.P.R. n. 633/70 presuppone un criterio di separazione basato non solo sul regime IVA (esenzione o imponibilità) applicato all'operazione, ma anche sulla categoria catastale del fabbricato (abitativo ovvero diverso dall'abitativo).

Pertanto, secondo l'AGE, il Fondo pensioni può esercitare legittimamente l'opzione per l'applicazione separata dell'Iva, in relazione all'attività di sviluppo e riqualificazione di immobili propri in vista della successiva cessione, avente ad oggetto il complesso immobiliare, quale attività distinta rispetto alle altre attività di cessione e locazione immobiliare già esercitate e rilevanti ai fini Iva.

Non trovano applicazione quindi, con riferimento all'attività di sviluppo e riqualificazione di immobili, le limitazioni alla detrazione dell'Iva derivanti dall'applicazione del meccanismo del pro-rata, e pertanto l'Iva relativa ai costi sostenuti per gli interventi di riqualificazione e ristrutturazione del complesso immobiliare potrà essere integralmente detratta.

## **6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021**

### ***Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni***

La società istante, avendo in essere un contratto di consulenza con una società di diritto estero in cui si prevede il pagamento di prestazioni di servizi al raggiungimento di determinati step di ricerca, ha chiesto di sapere quale sia il corretto trattamento fiscale, sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini IVA, delle prestazioni di servizi, il cui corrispettivo viene pagato in azioni e con un valore nominale non coincidente con il valore di mercato del giorno di incasso del corrispettivo (che corrisponde al giorno di intestazione dei certificati azionari).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'art. 9 co. 2, del TUIR dispone che i corrispettivi in valuta estera sono valutati secondo il cambio del giorno in cui sono stati percepiti o del giorno antecedente più prossimo e, in mancanza, secondo il cambio del mese in cui sono stati percepiti; quelli in natura sono valutati in base al valore normale dei beni e dei servizi da cui sono costituiti.

Ai sensi della lettera a) del successivo comma 4, la determinazione del valore normale delle azioni negoziate in mercati regolamentati italiani o esteri, deve avvenire in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

Nel caso in specie la società, ai fini delle imposte dirette, dovrà considerare il valore normale delle azioni emesse in suo favore, prendendo a riferimento, quale esercizio di competenza, quello della maturazione dei corrispettivi ed inoltre del valore normale delle azioni emesse in suo favore nel medesimo esercizio.

Ai fini IVA, l'art. 7-ter DPR n. 633/72 le prestazioni di servizi in generale si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

- quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;
- quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

Pertanto, la prestazione di servizi svolta nel caso in specie non sarà territorialmente non rilevante in Italia essendo la società erogante un soggetto passivo non stabilito in Italia.

Rimane tuttavia l'obbligo da parte dell'istante di emettere, per la prestazione eseguita, fattura ai sensi dell'art. 21, co. 6-bis, lett. b del DPR n. 633/72, con l'annotazione "operazione non soggetta".

Con riferimento all'obbligo di certificazione della prestazione eseguita, l'istante potrà emettere fattura analogica o elettronica al committente extra - UE o, a sua scelta, fattura elettronica tramite SdI, evitando, in quest'ultimo caso, l'adempimento dell'esterometro.

### **7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021**

#### ***Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria***

L'istante, con sede legale in Irlanda ed identificata direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/1972, fa parte, in qualità di società controllante, della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

Nel corso del periodo d'imposta 2020, l'istante ha compensato eccedenze di credito IVA di gruppo, riportate a nuovo dal periodo d'imposta 2019, con eccedenze di debito.

Con riferimento alle garanzie da prestare in sede di presentazione della dichiarazione IVA 2021, periodo d'imposta 2020, per la compensazione operata, l'istante ha chiesto chiarimenti sull'articolo 38-bis del DPR 633/1972 - richiamato dall'articolo 6 del DM 13 dicembre 1979 - laddove consente, per le società facenti parte di gruppi societari, con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 250 milioni di euro, che la garanzia possa essere prestata mediante assunzione diretta, da parte della società capogruppo o controllante, dell'obbligazione di integrale restituzione della somma da rimborsare, comprensiva dei relativi interessi.

A tal fine, l'istante ha un patrimonio netto superiore a 250 milioni di euro ed è essere controllata da una società capogruppo, anch'essa di diritto irlandese, denominata [BETA], società quotata alla Borsa statunitense, che redige il bilancio consolidato con patrimonio netto consolidato anch'esso superiore a 250 milioni di euro.

L'istante è esonerata dalla predisposizione del bilancio consolidato ai sensi di legge, in quanto la propria società controllante di diritto irlandese (la citata [BETA]), a sua volta, è soggetta all'obbligo di deposito di bilancio consolidato secondo il diritto dello Stato membro UE.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

L'AGE ha precisato che il soggetto, nazionale o comunitario, tenuto alla redazione del bilancio consolidato, come meglio chiarito dalla risoluzione n. 189/E del 2012, è la società posta al vertice del gruppo e non una qualunque società intermedia nella catena di controllo e non capogruppo.

La medesima circolare, ha chiarito che, se non vi è coincidenza soggettiva tra la capogruppo ai fini del bilancio consolidato e la controllante ai fini della liquidazione di gruppo IVA, la garanzia può essere prestata direttamente solo quando quest'ultima (controllante IVA) è, a sua volta, obbligata alla presentazione di un bilancio consolidato (non necessariamente del proprio), confluyendo in essa entrambe le figure di controllante IVA e controllante civilistica.

Su tali presupposti si fonda il caso esaminato dalla risoluzione n. 49/E del 21 aprile 2011, ove alla controllante IVA nella procedura di liquidazione di gruppo e capogruppo ai fini del consolidato è stato consentito di prestare diretta garanzia dei crediti delle proprie controllate, nonostante la stessa non depositasse il proprio bilancio consolidato ma quello della casa madre statunitense.

Tale situazione non è, evidentemente, assimilabile alla fattispecie dell'istante che non redige il bilancio consolidato né deposita quello redatto dalla capogruppo.

## **8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021**

### ***Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile***

L'istante Alfa è una società costituita da Beta, società holding, per svolgere attività di noleggio di mezzi di trasporto aereo, motocicli, autovetture, etc.

L'istante allo stato attuale ha la disponibilità, mediante un contratto di locazione finanziaria, dell'elicottero "Airbus", che può mettere a disposizione di terzi ed ha avviato l'attività mediante contratti di locazione di aeromobile, stipulati a decorrere da gennaio 2021 con:

- BETA S.r.l.;
- GAMMA S.r.l.;
- per utilizzi personali e della famiglia del Sig. YYY ZZZ.

L'Agenzia ha chiarito che per gli esercenti attività di impresa l'imposta assolta sull'acquisto di aeromobili, dei loro componenti e ricambi nonché relativa alle prestazioni di custodia, manutenzione, riparazione ed impiego è detraibile alternativamente se detti beni o servizi:

- formano oggetto dell'attività propria dell'impresa;
- sono destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Rientra nella nozione di attività "propria" d'impresa non solo l'attività che tipicamente esprime il raggiungimento del fine economico dell'impresa, come definito nell'atto costitutivo, ma anche l'attività ulteriore ad esso legata da un nesso funzionale e non occasionale, né meramente accessorio e strumentale, rilevante per determinare il volume di affari dell'impresa nel periodo d'imposta considerato.

In altri termini, sul piano fiscale, è considerata attività propria ogni attività svolta dall'imprenditore, finalizzata al raggiungimento dello scopo sociale, esercitata sistematicamente e non sporadicamente.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

Ciò significa che non è sufficiente il mero dato formale risultante dall'atto costitutivo a qualificare una attività quale "attività propria dell'impresa", essendo necessario verificare che si è in presenza di un'attività effettivamente svolta.

Se gli elicotteri e gli altri velivoli sono beni utilizzati per l'esercizio della propria attività imprenditoriale e per il raggiungimento del proprio oggetto sociale è possibile detrarre l'imposta assoluta sui canoni di leasing e sulle operazioni specificamente individuate relative all'elicottero (i.e. acquisto di componenti, ricambi, carburante, custodia, manutenzione, riparazione e impiego).

Ciò a condizione che la locazione di aeromobili sia un'attività effettivamente esercitata in modo sistematico.

La detraibilità dell'IVA assoluta sugli acquisti in relazione alle operazioni sopra descritte è riconosciuta se l'attività svolta dalla Società non è riconducibile fra quelle escluse da IVA, ossia fra quelle che il legislatore non considera attività commerciali con conseguente venir meno della soggettività passiva d'imposta.

### **9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021**

#### ***Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA***

La società istante ritiene che l'attività resa da Gamma nell'ambito del Placement Agreement soddisfi le caratteristiche per essere inquadrata tra le "prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione" relative ad un'operazione di cessione di azioni, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 4) e n. 9), del d.P.R. n. 633 del 1972, con la conseguenza che la relativa remunerazione deve essere assoggettata al regime di esenzione IVA.

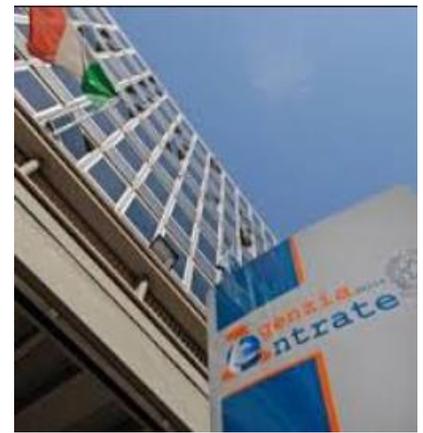
L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che secondo l'art. 10, primo comma, n. 9) DPR 633/1972, sono esenti da IVA le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione. Tra queste rientrano le operazioni relative ad azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali.

Al riguardo, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha avuto modo di chiarire che il termine "negoziante" contempla un'attività fornita da un intermediario che non occupa il posto di una parte in un contratto relativo ad un prodotto finanziario e la cui attività è diversa dalle prestazioni contrattuali tipiche fornite dalle parti di un siffatto contratto.

La finalità di tale attività è quindi di fare il necessario perché due parti concludano un contratto, senza che il negoziante abbia un proprio interesse riguardo al contenuto del contratto.

Ne emerge che l'esenzione in commento è di tipo oggettivo e che l'attività di intermediazione ivi inclusa si sostanzia nel fare il necessario perché due parti concludano un contratto, senza che il negoziante abbia un proprio interesse riguardo al contenuto del contratto.

Quindi anche l'attività finalizzata al collocamento delle azioni inopstate può fruire del regime di esenzione IVA.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

## 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

### ***Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – cumulo con altri contributi pubblici – trasferimento al consolidato***

la società chiede chiarimenti con riferimento:

- a) alla possibilità di fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali;
- b) agli eventuali limiti entro cui è possibile cumulare le predette agevolazioni;
- c) alla possibilità di cedere in favore della consolidante il credito maturato in applicazione dalla suddetta disciplina agevolativa di cui alla legge n. 178 del 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che con l'art. 1, commi da 1051 a 1063, della "Legge di bilancio 2021", sono state previste alcune modifiche alla disciplina del predetto credito d'imposta, riguardanti, tra l'altro:

- l'ambito temporale di applicazione dell'agevolazione con riferimento agli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022, con possibilità di estensione fino al 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione;

- la misura dell'agevolazione, a seconda delle diverse categorie di investimenti e del momento in cui gli stessi sono effettuati, nonché le modalità di fruizione della stessa.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e dell'Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.

Quindi, ciascuno dei predetti crediti d'imposta, maturati a fronte del sostenimento dei medesimi costi ammissibili, è cumulabile con altre agevolazioni, ancorché nel rispetto del limite costituito dal "costo sostenuto" per l'acquisto del bene agevolabile.

Inoltre è stato chiarito che lo strumento agevolativo in esame può essere liberamente trasferito nell'ambito del consolidato fiscale.

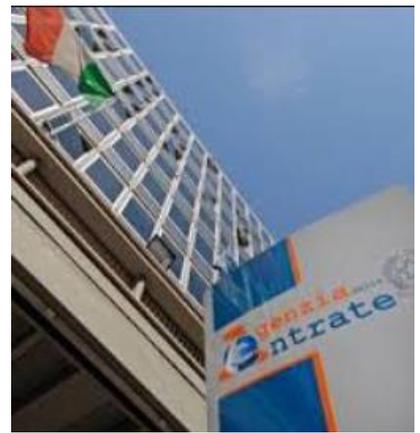
## 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

### ***IVA in importazione e contratto di consignment stock***

L'Istante sta valutando di ricominciare a spedire merci dal Regno Unito nell'ambito del contratto consignment stock già in essere con il cessionario italiano, chiedendo a quest'ultimo di agire in qualità di importatore nonostante i beni importati siano di proprietà della società al momento della loro introduzione nel territorio italiano.

In considerazione di quanto sopra e con riferimento ai beni che saranno spediti dal Regno Unito all'Italia nell'ambito del citato contratto di consignment stock, l'Istante chiede di sapere se e quali adempimenti sarà tenuta a effettuare in Italia in relazione ai beni provenienti dal Regno Unito.

Chiede inoltre se l'IVA assolta al momento dell'importazione dei beni di proprietà della Società possa essere detratta dal cessionario italiano.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni – art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali – cumulo con altri contributi pubblici – trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'articolo 67 del "Decreto IVA" individua le operazioni che costituiscono importazioni in relazione alle quali l'IVA - ai sensi del successivo articolo 70 - deve essere accertata, liquidata e riscossa dall'Agenzia delle dogane e dei Monopoli all'atto della immissione in libera pratica, per ciascuna operazione.

Per l'articolo 56 del DPR 43/1973 (T.U.L.D.) ogni operazione doganale deve essere preceduta da una dichiarazione in dogana, che può essere fatta da chiunque presenti in dogana la merce.

L'importazione si considera effettuata all'atto dell'accettazione della dichiarazione d'importazione da parte dell'autorità doganale che provvede a riscuotere anche la corrispondente imposta. Il documento assume così il valore di dichiarazione doganale e attesta l'avvenuto pagamento dei diritti dovuti o l'adempimento delle formalità richieste.

Il debitore d'imposta (soggetto passivo dell'obbligazione doganale) è invece individuato dall'articolo 38 del T.U.L.D., secondo cui al pagamento dell'imposta doganale sono obbligati il proprietario della merce e, solidalmente, tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata od esportata.

Ai fini della detrazione è invece necessario che il soggetto che provvede al pagamento dell'IVA in dogana sia anche colui che utilizza i beni importati nell'esercizio dell'attività propria così da realizzare il "nesso diretto ed immediato" tra operazioni attive, e operazioni passive, inerenti all'attività d'impresa.

Ne consegue che non può detrarsi l'IVA assolta in dogana il soggetto che paga questa imposta per conto di un altro soggetto (ad esempio, il rappresentante in dogana) in quanto i beni non formano l'oggetto della propria attività o comunque non sono inerenti ad essa.

Con il contratto di consignment stock i beni di proprietà del fornitore (in genere materie prime o semilavorati) sono trasferiti presso un deposito del cliente. Quest'ultimo, con esclusiva d'acquisto, ha la facoltà, in base alle sue esigenze, di effettuare prelievi in qualsiasi momento, fermo restando i limiti temporali, specificati contrattualmente.

Il differimento del momento in cui si realizza l'effetto traslativo della proprietà non influenza l'esigibilità dell'imposta relativa all'operazione. L'IVA è comunque accertata, liquidata e riscossa in dogana al momento dell'immissione in libera pratica, anche se l'acquirente italiano non è proprietario della merce.

Il cessionario italiano può quindi immediatamente detrarre l'IVA dallo stesso assolta in dogana a condizione che i beni presentino un nesso immediato e diretto con la sua attività e la dichiarazione doganale venga annotata sul registro degli acquisti.

Quindi nonostante non si sia ancora verificato il passaggio di proprietà al soggetto passivo italiano, perché "sospeso", ad egli spetta comunque il diritto alla detrazione, previa annotazione della dichiarazione doganale nel registro IVA acquisti.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

## 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

### Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

L'Istante chiede di sapere se la nota di debito possa essere emessa nei confronti della cessionaria la quale dopo aver provveduto a corrispondere la maggiore imposta, potrà recuperare l'IVA mediante il meccanismo di rimborso previsto, per i soggetti non residenti, dall'articolo 38-bis2 del decreto IVA, entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta in via di rivalsa.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'articolo 60, ultimo comma, del decreto IVA stabilisce che il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

In tal caso, il cessionario o il committente può esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione».

L'ultimo comma dell'articolo 60 è volto a ripristinare la neutralità garantita dal meccanismo della rivalsa (esercitabile dal fornitore soggetto passivo a condizione che il medesimo abbia definitivamente corrisposto le somme dovute all'erario a titolo di imposta, interessi e sanzioni) e dal diritto di detrazione (esercitabile dal cliente soggetto passivo a condizione che il medesimo abbia corrisposto quanto addebitatogli a titolo di rivalsa), consentendo il normale funzionamento dell'imposta, la quale deve, per sua natura, colpire i consumatori finali e non gli operatori economici.

In altri termini, per il recupero dell'imposta addebitata in via di rivalsa, il cessionario/committente non residente non è obbligato a ricorrere all'istituto dell'identificazione diretta o a nominare un rappresentante fiscale. Si ritiene, dunque, condivisibile che la nota di variazione in aumento sia emessa nei confronti della partita IVA della cessionaria, destinataria della fattura originaria, che, non potendo esercitare la detrazione dell'imposta - non avendo una posizione IVA in Italia - potrà recuperare l'IVA assoluta in rivalsa mediante richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38-bis2 del decreto IVA, essendo un soggetto stabilito in un altro Stato membro della Comunità.

Resta, comunque, valida, la soluzione alternativa, ossia che la cessionaria può acquisire una partita IVA italiana, mediante la nomina di un rappresentante fiscale, ovvero l'identificazione diretta, a cui può far intestare la nota di variazione emessa dall'istante al fine di recuperare in detrazione l'imposta pagata in rivalsa, ovvero chiederla a rimborso in dichiarazione annuale, ai sensi dell'articolo 38-bis del decreto IVA.



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

### **13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021**

#### ***Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA***

L'articolo 88, comma 4-ter, del TUIR, al secondo periodo dispone che in caso di un Piano attestato, pubblicato nel registro delle imprese, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite, pregresse e di periodo, di cui all'articolo 84, senza considerare il limite dell'ottanta per cento, la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di cui al comma 4 dell'articolo 96 del presente testo unico.

Sul piano civilistico "il piano attestato" disciplinato dall'art. 67, terzo comma, lettera d) del RD 267/1942 si concretizza in un accordo stragiudiziale, quindi senza l'intervento del Tribunale, non soggetto ad obblighi circa la pubblicità, la forma e il contenuto.

Ciò non di meno costituisce una fase fondamentale della procedura l'attestazione del piano stesso, da parte di un professionista avente determinate caratteristiche, affinché operino, in caso di fallimento, le esenzioni dalle azioni revocatorie di atti, pagamenti e garanzie compiuti o rilasciate in esecuzione del medesimo.

Pertanto, in assenza della forma pubblicitaria prescritta dalla norma, la sopravvenienza conseguente all'esdebitazione deve considerarsi integralmente rilevante ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Ai fini della cancellazione degli stessi dal bilancio, il principio contabile OIC 19 riguardante i "Debiti", al paragrafo 73A precisa che la data dalla quale si rilevano gli effetti dell'eliminazione contabile coincide con il momento a partire dal quale l'accordo diviene efficace tra le parti.

Ad esempio tale data coincide in caso di piano di risanamento attestato ex art. 67, qualora risulti formalizzato un accordo con i creditori, con la data di adesione dei creditori.

Se la data in cui l'accordo diviene efficace ricade tra la data di chiusura dell'esercizio e la data di formazione del bilancio, nel progetto di bilancio dell'esercizio in chiusura deve invece essere fornita adeguata informativa sulle caratteristiche dell'operazione e sui potenziali effetti patrimoniali e economici che essa produrrà negli esercizi successivi.

Al successivo paragrafo A5 viene chiarito che se l'efficacia dell'accordo viene subordinata al verificarsi di una condizione sospensiva ovvero ad altri adempimenti da parte del debitore o di terzi, la data della ristrutturazione deve coincidere con il momento in cui si verifica la condizione o si dà luogo a tali adempimenti.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 10 dicembre 2021

**Dott.ssa Claudia De Falco**

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



#### RISPOSTE

##### 1. Risposta n. 451 del 1° luglio 2021

Divieto di compensazione non applicabile al credito d'imposta Industria 4.0

##### 2. Risposta n. 452 del 1 luglio 2021

Divisione di beni - art.2 della tariffa, parte prima, allegata al TUR

##### 3. Risposta n. 458 del 7 luglio 2021

Trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente in smart working in Italia invece del paese estero dove sono distaccati

##### 4. Risposta n. 459 del 7 luglio 2021

Scissione parziale- retrolocazione di immobile- costituzione di usufrutto nella beneficiaria

##### 5. Risposta n. 471 del 9 luglio 2021

IVA separata per attività di sviluppo e riqualificazione immobiliare

##### 6. Risposta n. 479 del 15 luglio 2021

Contratto di consulenza con corrispettivi in azioni

##### 7. Risposta n. 484 del 19 luglio 2021

Liquidazione IVA di Gruppo: compensazioni delle eccedenze di credito da parte di capogruppo comunitaria

##### 8. Risposta n. 495 del 20 luglio 2021

Canoni di leasing per elicotteri: quando l'IVA è detraibile

##### 9. Risposta n. 502 del 23 luglio 2021

Intermediazione nella cessione di titoli azionari - Regime IVA

##### 10. Risposta n. 508 del 23 luglio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - cumulo con altri contributi pubblici - trasferimento al consolidato

##### 11. Risposta n. 509 del 26 luglio 2021

IVA in importazione e contratto di consignment stock

##### 12. Risposta n. 510 del 26 luglio 2021

Definizione agevolata di una controversia IVA: come recuperare l'imposta addebitata in rivalsa

##### 13. Risposta n. 511 del 27 luglio 2021

Sanzioni per omesso o ritardato versamento in caso di pagamento tardivo dell'IVA

**Dott. Mario Fabozzi**

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

**Dott.ssa Annabella Arienzo**

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

**Dott. Marco Fiorentino**

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