

SINTESI INTERPELLI FEBBRAIO 2024

Per vedere il testo completo dell'interpello, cliccare sulla scritta riportante il numero e la data corrispondenti

Risposta n. 55 del 28/02/2024

Imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria in regime di risparmio amministrato – modalità di calcolo dell'acconto – articolo 2, comma 5, del decreto–legge n. 133 del 2013

Nel caso di specie (il soggetto Istante è un intermediario professionale abilitato all'applicazione del "regime del risparmio amministrato" per i redditi diversi di natura finanziaria) si chiedono chiarimenti in relazione alla determinazione dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta. È precisato che la normativa di riferimento prevede un particolare criterio di calcolo agevolato, secondo il quale l'acconto dell'anno X deve essere pari alla somma dei versamenti dovuti per le plusvalenze da novembre dell'anno X-1 a settembre dell'anno X, escludendo una mensilità dal calcolo. Inoltre, il versamento dell'acconto può essere scomputato esclusivamente dai versamenti relativi alla stessa imposta sostitutiva, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo.

Prassi correlata: Risoluzione n. 91/E del 2013 (i.e. il versamento dell'acconto potrà essere scomputato, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo, esclusivamente dai versamenti relativi alla medesima imposta sostitutiva. L'eventuale eccedenza del versamento effettuato a titolo d'acconto rispetto all'imposta sostitutiva dovuta nell'anno successivo è scomputabile dal versamento dell'acconto da eseguire nel medesimo periodo. La compensazione consentita mediante Modello F24, ai fini del recupero dell'acconto dell'imposta sostitutiva, è esclusivamente quella "verticale").

Risposta n. 54 del 28/02/2024

"Rottamazione quater" – rateizzazione – sospensione dei ruoli – disapplicazione del divieto di compensazione ex articolo 31, comma 1, del decreto–legge n. 78 del 2010

L'Interpello fornisce chiarimenti in relazione alla "Rottamazione quater", precisando che concorrono al limite di Euro 1.500 - oltre il quale ricorre il divieto di compensazione - (cfr. art. 31, D.L. n. 78/2010) gli eventuali ruoli scaduti non oggetto della definizione.

Risposta n. 53 del 27/02/2024

Società non operative – art. 30 della legge n. 724 del 1994 – società immobiliare – centro commerciale – unità immobiliari – locazione – unità non locate – richiesta disapplicazione – assenza condizioni per procedere alla disapplicazione

Nel caso di specie, una società immobiliare che gestisce un centro commerciale ha presentato un'istanza di interpello al fine di ottenere la disapplicazione della disciplina delle società non operative, ai sensi dell'art. 30 della Legge 23 dicembre 1994 n. 724. Tale Società (che è proprietaria di un complesso immobiliare che include un centro commerciale, suddiviso in diverse unità immobiliari, alcune delle quali sono locate) per il periodo di imposta ottobre 2021 -settembre 2022 prevede di rientrare nell'ambito di applicazione della disciplina delle società non operative, in conseguenza del mancato superamento del c.d. test di operatività. L'Agenzia delle Entrate nega la disapplicazione di tale disciplina, precisando che ai fini della sua applicazione è necessario dimostrare come il minor valore di mercato degli immobili influisca sull'inattendibilità/non congruità dei ricavi minimi presunti, ovvero del reddito minimo presunto (i.e. viene evidenziato che la Società per la determinazione del valore di mercato dei canoni di locazione non ha fatto alcun riferimento ai valori riportati nella banca dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare. La semplice circostanza che il valore di mercato dell'immobile posseduto dalla Società sia inferiore al suo costo fiscalmente riconosciuto non può ex se fondare la richiesta di disapplicazione della disciplina sulle società non operative.).

Prassi correlata: Circolare 9 luglio 2007, n. 44/E, par. 2.5.

Risposta n. 52 del 23/02/2024

Gruppo IVA – incorporazione soggetto esterno al gruppo – adempimenti dichiarativi periodo ante incorporazione – articolo 8, comma 1, del DPR n. 322 del 1998

Il Soggetto Istante (quale parte integrante di un Gruppo IVA) ha completato un'operazione straordinaria di fusione per incorporazione di società esterne al Gruppo IVA, e chiede di sapere se il Modello IVA/2024 delle società incorporate debba essere presentato dal soggetto incorporante o dal Gruppo IVA. È chiarito che la fusione per incorporazione tra due o più società comporta il subentro della società incorporante nelle posizioni soggettive delle società incorporate, a partire dalla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria, inclusi gli obblighi fiscali e gli adempimenti relativi all'IVA (cfr. il Paragrafo 3.3.4 delle Istruzioni al Modello IVA/2024, il quale fornisce indicazioni di carattere operativo in relazione agli adempimenti dichiarativi da attuare da parte di un soggetto partecipante a un Gruppo IVA avente causa in operazione straordinaria di incorporazione di soggetti esterni al gruppo).

Prassi correlata: Circolare del 31 ottobre 2018, n. 19/E.

Risposta n. 51 del 22/02/2024

Interventi di risparmio energetico di cui ai commi 344–347 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 (c.d. Ecobonus) – centri commerciali – detrazione – limite massimo spettante

Sono forniti chiarimenti in relazione all'agevolazione Ecobonus (nel caso di specie, la Società Istante è una società immobiliare proprietaria di due gallerie commerciali), e in particolare con riferimento alla locuzione "parti comuni di edificio residenziale". A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, con riferimento alla detrazione prevista dalla disciplina in commento, tale locuzione deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo, e deve essere riferita alle parti comuni a più unità immobiliari, e non invece alle parti comuni a più possessori. In buona sostanza, ai fini della determinazione del limite massimo di detrazione spettante devono essere considerate le unità immobiliari di cui si compone l'edificio oggetto degli interventi agevolabili.

Prassi correlata: Risoluzione n. 34/E del 25 giugno 2020; Circolare n. 17/E del 26 giugno 2023; Circolare n. 36/E/2007. Nella Circolare n. 17/E/2023 è precisato che i chiarimenti forniti in relazione alla detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente disciplinata dall'art. 16 del Decreto-legge n. 63 del 2013, effettuati sulle parti comuni di edifici sono riferibili, in via generale, anche alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica, di cui all'art. 14 del medesimo Decreto Legge.

Risposta n. 49 del 22/02/2024

Accordi di ristrutturazione dei debiti ex articolo 182–bis del R.D. n. 267 del 1942 – avvenuta omologazione – modifiche successive – ulteriore falcidia del debito – scrittura privata iscritta nel Registro delle imprese ma non omologata – maggiore sopravvenienza attiva – detassazione ex art. 88, co. 4–ter, del Tuir – non applicazione

Nel caso di specie - i.e. la Società Istante ha avviato una revisione del piano di risanamento associato ad un Accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, cfr. art. 182-bis R.D. n. 267/1942, che comporta una parziale riduzione della somma offerta in pagamento ai creditori aderenti - si chiede di conoscere se la maggiore sopravvenienza attiva derivante dalla falcidia del debito nei confronti dei creditori aderenti all'Accordo possa, o meno, beneficiare della detassazione prevista dall'art. 88, comma 4-ter del TUIR. Come evidenziato nell'Interpello, nella fattispecie in esame emerge che la prospettata revisione dell'Accordo omologato non determina una riproposizione dei suoi effetti in termini di esdebitamento dei creditori, seppur in un periodo successivo a quello al termine di efficacia dell'originario accordo di ristrutturazione, ma produce di fatto una diversa quantificazione di tale esdebitamento rispetto a quella prevista nell'originaria formulazione dell'Accordo omologato. Con la conseguenza che le maggiori sopravvenienze attive realizzate a seguito della revisione di un accordo di ristrutturazione dei debiti, ex articolo 182-bis, omologato e per il quale il relativo giudizio di omologa non sia stato rinnovato, non sono riconducibili alla previsione di cui all'art. 88, comma 4-ter, del TUIR; dunque, tali sopravvenienze concorrano integralmente alla formazione della base imponibile IRES ai sensi dell'articolo 88 del TUIR.

Prassi correlata: Interpello n. 414/2019 e n. 201/2022 (come si legge nell'Interpello, è esclusa l'applicazione del comma 4-ter dell'art. 88, e conseguentemente è riconosciuta la tassazione integrale ai fini IRES della sopravvenienza attiva da esdebitazione, per quanto riguarda le riduzioni dei debiti derivanti dalle procedure poste in essere dal socio della Società in fase di esecuzione del concordato; ciò in quanto si tratta di

componenti di reddito che, sebbene conseguite in fase di esecuzione di concordato, esulano dall'originario concordato omologato, ancorando, pertanto, al provvedimento giudiziale di omologazione la genesi degli effetti fiscali agevolativi previsti dal comma 4-ter citato).

Risposta n. 48 del 22/02/2024

Scissione – art. 173 del TUIR – agevolazioni fiscali – crediti d'imposta della scissa – ripartizione – criteri

L'Interpello si esprime in relazione ad una operazione di scissione, con particolare riferimento ai criteri di ripartizione di alcuni crediti di imposta di natura agevolativa (i.e. Credito R&D, Credito Società Benefit, Credito non energivore, Credito investimenti pubblicitari e Credito sanificazione). A giudizio dell'Agenzia delle Entrate il Credito di imposta R&D 2013 e 2019, mancando una disposizione volta a rideterminare o limitare il credito di imposta ed essendo il credito puntualmente quantificato e spettante, non può essere ricondotto tra le "posizioni soggettive", di cui al comma 4 dell'articolo 173 del TUIR; tale credito, infatti, rappresenta un autonomo elemento del patrimonio della scissa, idoneo a essere oggetto di ripartizione in sede di progetto di scissione. Analoghe considerazioni valgono per i crediti di imposta per le imprese non energivore, investimenti pubblicitari, Società Benefit e Credito sanificazione.

Prassi correlata: Risoluzione n. 91/E del 2002; Interpello n. 72/2019.

Risposta n. 45 del 19/02/2024

Imposta di bollo – Esenzione – Art. 15 della Tabella B annessa al d.P.R. n. 642 del 1972 – Fatture emesse in relazione ad esportazioni di merci

Secondo l'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate, le fatture relative all'approvvigionamento di carburanti a favore di unità navali militari – cfr. artt. 239 e 243 del codice dell'ordinamento militare, di cui al D.L. 15 marzo 2010 - godono dell'esenzione dall'imposta di bollo di Euro 2 (cfr. art. 15, Tabella B allegata al D.P.R. n. 642/72) in quanto trattasi di fatture emesse in relazione alle esportazioni di merci. L'Interpello precisa, in termini più generali, che tale esenzione si applica alle fatture che risultano emesse in relazione alle esportazioni di merci, e non a quelle emesse in relazione ad operazioni economiche assimilate alle esportazioni ai soli effetti dell'Iva e del relativo regime (come le operazioni recate dall'art. 8-bis del Decreto IVA), quando non si realizzi una operazione qualificabile quale esportazione.

Prassi correlata: Risoluzione 3 luglio 2001, n. 98/E; Risoluzione 1° agosto 1973, n. 415755 (i.e. l'art. 15 della Tabella allegata al Decreto n. 642/1972 ha confermato l'esenzione dal bollo delle fatture emesse in relazione all'esportazione di merci; l'esenzione si applica anche alle fatture relative a cessioni di merci destinate dall'acquirente all'esportazione - par. 3). Cfr. anche la Risoluzione 4 ottobre 1984, n. 311654, con la quale è stato chiarito che sono esenti dall'imposta di bollo anche le fatture emesse senza bolletta di esportazione (nella specie, relative a forniture di modesti quantitativi di provviste di bordo e piccoli oggetti di dotazione), qualora le relative forniture possano essere ritenute inerenti alla realizzazione dell'esportazione di merci.

Risposta n. 44 del 16/02/2024

Credito di imposta Art-Bonus – Articolo 1, comma 1, del decreto legge n. 83 del 2014 – Erogazioni liberali finalizzate allo specifico sostegno dell'attività di promozione delle iniziative volte, direttamente o indirettamente, a procurare benefici economici o di immagine ad una fondazione di cui si è sostenitori

L'Ente Istante (ente filantropico del terzo settore iscritto al RUNTS) è stato riconosciuto con lo scopo esclusivo di promuovere e favorire iniziative volte, direttamente o indirettamente, a procurare benefici economici o di immagine ad una fondazione teatrale (i.e. Teatro). L'Agenzia delle Entrate precisa che le erogazioni liberali ricevute in denaro dall'Ente Istante che promuove iniziative a favore della fondazione teatrale, per il sostegno delle sue attività, non possono beneficiare del Credito Art-Bonus.

Prassi correlata: Circolare 31 luglio 2014, n. 24/E (è precisato che il credito di imposta Art-bonus spetta, tra l'altro, per le erogazioni liberali effettuate in denaro per il sostegno di istituti e luoghi della cultura di

appartenenza pubblica, come definiti dall'art. 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio, nonché delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione, delle istituzioni concertistico orchestrali, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione).

Risposta n. 42 del 9/02/2024

Opzione per il riallineamento fiscale – modifica della scelta operata in dichiarazione – remissione in bonis ex articolo 2 del d.l. n. 16 del 2012

La Società Istante chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di modificare, mediante dichiarazione integrativa, la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2019, al fine di rettificare il contenuto dei campi ove è stata esercitata erroneamente una opzione (i.e. quella per riallineamento dei valori, di cui all'art. 176, comma 2-ter, del TUIR), in luogo di quella che effettivamente scelta (i.e. opzione per il riallineamento di cui dall'art. 1, commi da 696 a 704, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160). L'Agenzia delle Entrate precisa che, nel caso di specie, la richiesta di modificare l'opzione a posteriori appare un mero ripensamento, ossia una scelta basata su ragioni di opportunità. Al fine di recuperare l'imposta sostitutiva versata potrà essere presentata istanza di rimborso (di cui all'art. 38, D.P.R. n. 602/1973) entro i termini dal medesimo previsti (48 mesi dal versamento), illustrando all'ufficio competente i motivi per i quali il versamento va considerato indebito. Non è, invece, ammissibile il riconoscimento di un credito di imposta.

Prassi correlata: Circolare n. 11/E del 2009; Circolare n. 38/E/2012

Risposta n. 41 del 9/02/2024

Articolo 4, comma 4, DM 28 novembre 2017 (cd. Decreto Patent box). Modalità di fruizione della Deduzione PB in ipotesi di accordo aggiuntivo

La Società Istante – che ha esercitato l'opzione quinquennale per la Deduzione Patent Box (i.e. Deduzione PB), in relazione ad un marchio utilizzato in una Collezione – il 23 dicembre 2019 ha sottoscritto con l'Agenzia delle Entrate un Accordo, in cui sono stati definiti i metodi e i criteri di calcolo del contributo economico relativo al Marchio, necessari per calcolare l'importo della Deduzione PB da indicare nei modelli dichiarativi ai fini IRES ed IRAP per i periodi di imposta dal 2016 al 2020. Nel corso del contraddittorio che ha portato alla sottoscrizione dell'Accordo, l'Ufficio ha ritenuto che il contributo economico della Collezione fosse imputabile anche a brevetti, disegni e modelli relativi alla predetta Collezione (da considerarsi, pertanto, "complementari" al Marchio), e a tal fine nel 2019 la Società ha esercitato nel quadro OP una nuova opzione per la relativa quota di Deduzione PB. L'Agenzia delle Entrate, dopo aver richiamato la normativa e la prassi di riferimento, ha precisato che in relazione ai periodi di imposta (2019-2020) interessati dall'Accordo di ruling, deve essere consentita alla Società Istante la "medesima facoltà originaria" di fruizione del beneficio, indicando ciascuna delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi di imposta 2019 e 2020 mediante la presentazione di dichiarazioni integrative/indicazione nella dichiarazione relativa al periodo di imposta 2022 della quota di reddito agevolabile complessiva relativa ai periodi di imposta 2019 e 2020.

Prassi correlata: Circolare n. 11/E del 2016 (è stato precisato che il contribuente ha la facoltà di beneficiare della Deduzione PB in un'unica soluzione nel periodo di imposta di sottoscrizione del ruling in alternativa alle altre procedure che prevedono la presentazione delle dichiarazioni integrative "a favore", ovvero la presentazione di un'istanza di rimborso, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. n. 602 del 1973).

Risposta n. 40 del 9/02/2024

Articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 ("Decreto Patent box") e ss.mm.ii., maggiorazione della deducibilità dei costi di ricerca e sviluppo su determinati beni immateriali (cd. "Nuovo Patent box")

La Società ALFA detiene una quota (77%) in una società consortile (BETA) che svolge in via prevalente attività finalizzate alla realizzazione di software che le Società consorziate impiegano nella propria attività di impresa; BETA si qualifica quale soggetto "non investitore", dal momento che opera mediante il meccanismo del riaddebito dei costi alle società consorziate. L'Agenzia delle Entrate, sulla base di precedenti chiarimenti di prassi, specifica che le imprese consorziate possono fruire dell'agevolazione. È richiamata la Circolare n. 5/E/2023, nella quale è specificato che per quanto riguarda i consorzi occorre distinguere il caso in cui essi effettuino direttamente gli investimenti nell'attività di ricerca e sviluppo dal caso in cui essi siano lo strumento attraverso il quale vengono effettuate, in comune, dette attività. Qualora il consorzio, pur svolgendo

l'attività di ricerca e sviluppo, non assume la veste di soggetto investitore, in quanto opera secondo il meccanismo del riaddebito alle imprese consorziate dei costi sopportati, indipendentemente dal fatto che l'ente abbia o meno rilevanza esterna, il rischio dell'investimento grava sulle imprese partecipanti, in relazione alla quota di costi da ciascuna sostenuta attraverso il ribaltamento operato dal consorzio. In tale fattispecie, l'agevolazione spetterà a ciascuna impresa consorziata; conseguentemente, ferma restando la sussistenza di tutte le condizioni poste dalla disciplina agevolativa, ogni impresa consorziata applicherà la maggiorazione del 110% avendo riguardo alla quota di costi di propria competenza.

Risposta n. 39 del 9/02/2024

Articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Modalità dichiarative da adottare per fruire del beneficio derivante dal Patent Box successivamente all'accordo con l'AdE

Si chiedono chiarimenti in relazione alle modalità dichiarative da porre in essere al fine di fruire dell'agevolazione Patent Box, con particolare riferimento alla possibilità di tenere ai fini IRES e IRAP comportamenti differenti, e di indicare in un'unica dichiarazione integrativa la quota di reddito agevolabile cumulata, derivante dalla somma della quota di reddito agevolabile relativa al periodo di imposta cui si riferisce tale dichiarazione e delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi di imposta precedenti (la Società Istante ALFA ha concluso nel 2018 un accordo di Patent Box, che produce effetti nel 2015 e nei quattro periodi d'imposta successivi sino al 2019). L'Agenzia delle Entrate precisa che ALFA non può più recuperare le quote di reddito agevolabile relative ai periodi di imposta 2015 e 2016, essendo già decorsi i termini per la presentazione delle dichiarazioni integrative relative a tali annualità. Inoltre, per quanto concerne la possibilità di adottare un differente comportamento per recuperare l'agevolazione ai fini IRAP, rispetto a quanto attuato in relazione all'IRES, non si condivide tale possibilità; infatti, la variazione in diminuzione da operare ai fini IRPEF/IRES vale anche ai fini IRAP (cfr. la Circolare n. 11/E/2016, nonché la Relazione Illustrativa al Decreto Patent Box).

Risposta n. 38 del 8/02/2024

Articolo 1 del d.l. 6 dicembre 2011 ("ACE") e dell'articolo 19 del d.l. 25 maggio 2021, n. 73 ("ACE Innovativa"). Rilevanza di alcune riserve di patrimonio netto

L'Istante, società IAS Adopter, chiede di sapere se i) ai fini ACE e Super ACE sia corretto dare rilevanza alla riserva di patrimonio netto su cui è stato apposto il vincolo di sospensione di imposta a seguito dell'esercizio dell'opzione per il c.d. Riallineamento, nonché se ii) ai fini ACE sia corretto non dare rilevanza alla riserva negativa di patrimonio netto derivante dall'effetto connesso alla prima adozione (FTA) dell'IFRS 9. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, assume rilevanza la riserva di patrimonio netto su cui è stato apposto il vincolo di sospensione di imposta, dal momento che l'apposizione di tale vincolo non modifica la natura della relativa riserva di patrimonio. Inoltre, la riduzione di patrimonio netto imputabile alla rilevazione della riserva negativa FTA non determina alcuna riduzione della base ACE al momento dell'iscrizione della riserva; il Soggetto Istante dovrà procedere con la sterilizzazione della base ACE fino a concorrenza della riserva stessa.

Prassi correlata: Interpello n. 210/2022, n. 31/2024 e n. 32/2024.

Risposta n. 37 del 8/02/2024

Articoli 172, comma 7, e 173, comma 10, del testo unico delle imposte sui redditi (approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917: "TUIR" e articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n.212). Operazione di scissione seguita dalla contestuale fusione della società oggetto di scissione nella beneficiaria

L'Interpello verte su un'operazione di scissione seguita dalla contestuale fusione della società oggetto di scissione nella beneficiaria, con particolare riferimento ai profili dell'abuso del diritto (i.e. scissione parziale proporzionale di ALFA a favore di BETA, e fusione per incorporazione di GAMMA in BETA). A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nell'operazione prospettata non si ravvisano profili abusivi, dal momento che la Scissione di ALFA determinerà il trasferimento alla beneficiaria di una porzione di patrimonio netto di ALFA che ai fini fiscali deve considerarsi formato da riserve di capitale e/o da riserve di utili nella medesima proporzione delle riserve di utili e di capitali esistenti nella scissa antecedentemente l'operazione (cfr. Risoluzioni n. 58/E/2007, n. 281/E/2007 e n. 97/E/2017, nonché quanto previsto dall'art. 173, comma 9 TUIR). In buona sostanza, il patrimonio netto residuo attribuito alla società beneficiaria sarà formato nel rispetto della natura capitale e/o utile delle poste di patrimonio netto presenti nella società scindenda e nelle medesime proporzioni.

Inoltre, la scissione di ALFA garantirà il mantenimento dei beni in regime di impresa, infatti BETA sarà ordinariamente assoggettata all'imposta sul reddito delle società.

Risposta n. 36 del 8/02/2024

Articolo 112, commi 5 e 6, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), art. 7 del D.M. 8 giugno 2011 e art. 5 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446. Imputazione temporale delle somme incassate a seguito del recesso anticipato da un Commodity Swap, contabilizzato in conformità all'OIC 32, nell'ambito di una "operazione programmata altamente probabile". Derivati di copertura CFH

Tra la Società Istante (OIC Adopter) e BETA è stato sottoscritto un contratto per la somministrazione di gas naturale, nel quale è stato definito un prezzo mensile di acquisto del gas (per il periodo 1° gennaio - 30 settembre 2022) pari alla media aritmetica del prezzo rilevato sul mercato. L'Istante ha anche sottoscritto con una Banca un Accordo Quadro per la disciplina di contratti relativi a strumenti finanziari derivati negoziati OTC (Over The Counter) collegati a tassi di interesse, tassi di cambio, merci e relativi indici con clienti professionali; costituisce parte integrante di tale Accordo un Commodity Swap, avente ad oggetto la copertura del prezzo di acquisto del gas. Come chiarito nell'Interpello, il provento derivante dalla cessazione anticipata del Commodity Swap concorre alla determinazione del reddito ai fini IRES secondo le corrette imputazioni temporali rilevate in bilancio, in applicazione del principio di derivazione rafforzata. Inoltre, gli utili o le perdite generati da tale strumento derivato con finalità di copertura, aventi come contropartita la Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi, assumono rilievo ai fini fiscali al momento del "recycling" di tale riserva (i.e. riversamento) al Conto Economico, e con la medesima natura fiscale delle operazioni coperte. Inoltre, "il provento in esame assumerà rilevanza fiscale ai fini IRES durante il periodo di riferimento (i.e. dal 2022 al 2026) all'atto del trasferimento della "riserva da CFH" a diretta riduzione dei costi di approvvigionamento del gas naturale, indipendentemente dalla circostanza per cui risulti formalmente estinto lo strumento di copertura, ai sensi del combinato disposto degli artt. 83 e 112 del TUIR".

Risposta n. 35 del 8/02/2024

Articolo 173 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) e articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n.212. Operazione di scissione totale asimmetrica verso due beneficiarie di nuova costituzione

Si rimanda a quanto osservato nella Risposta n. 37, sopra commentata.

Risposta n. 34 del 8/02/2024

Articolo 1, commi 9 e seguenti della legge n. 232 del 2016. Iper Ammortamento e Interconnessione "tardiva" di beni in leasing

L'Interpello, che fornisce alcuni chiarimenti in relazione all'Iper Ammortamento e Interconnessione tardiva di beni in leasing, specifica che la ritardata interconnessione del bene al sistema aziendale non comporta il venir meno dell'agevolazione, ma determina lo slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio, con conseguente slittamento anche del termine finale di fruizione (cfr. la Circolare n. 9/E/2021. Dunque, in caso di ritardo nell'interconnessione l'agevolazione non viene meno, sempreché le caratteristiche tecniche richieste dalla disciplina 4.0 siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo, o messa in funzione, e sempreché il soddisfacimento di tutte le caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce dell'agevolazione in esame. La tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa, e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente (cfr. Interpello n. 394 dell'8 giugno 2021, reso sulla base del parere tecnico reso dal Ministero delle Imprese e del Made in Italy).

Prassi correlata: Circolare n. 9/E/2021. Con riferimento alla determinazione del momento di effettuazione dell'investimento per i beni acquisiti in leasing, si rimanda alla Circolare n. 4/E/2017, nella quale è stato precisato che rileva il momento in cui il bene viene consegnato, ossia entra nella disponibilità del locatario. Nel caso in cui il contratto di leasing preveda la clausola di prova a favore del locatario, ai fini dell'agevolazione diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte dello stesso locatario.

Risposta n. 33 del 8/02/2024

Articolo 1 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214. Aiuto alla crescita economica (Ace). Acquisizione o incremento di partecipazioni in società controllate già appartenenti al gruppo

L'Interpello concerne la seguente fattispecie: il Soggetto Istante chiede di sapere se una operazione di acquisto di partecipazioni nella società BETA S.p.A. (già controllata per il 60,5%) perfezionatosi con la società venditrice (estranea al gruppo) Banco GAMMA S.p.A. rientri o meno nell'ambito applicativo della disciplina antielusiva speciale di cui all'art. 10, comma 3, lett. a) del D.M. 3 agosto 2017 – tale normativa prevede l'obbligo di sterilizzare gli incrementi di patrimonio netto fino a concorrenza dei corrispettivi per l'acquisizione o incremento di partecipazioni in società controllate già appartenenti ai soggetti del gruppo. L'Agenzia delle Entrate specifica che l'acquisto, o l'incremento, di una partecipazione in una società già appartenente al gruppo da un soggetto terzo estraneo al gruppo, destinatario del relativo corrispettivo in denaro, non possa rientrare nel novero delle operazioni potenzialmente elusive, disciplinata dall'art. 10, comma 3, lett. a) del DM 3 agosto 2017.

Prassi correlata: Circolare n. 21/E/2015.

Risposta n. 32 del 7/02/2024

Articolo 19, comma 2, del Decreto legge n. 73 del 2021 (cd. ACE innovativa 2021). Periodo d'imposta non coincidente con anno solare

La Società Istante chiede di sapere se ai fini della ACE innovativa 2021- per cui rilevano gli incrementi del capitale proprio effettuati nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, cfr. art. 19, comma 2, Decreto Legge n. 73/2021 - sia corretto ritenere che l'utile dell'esercizio 2021, approvato dall'assemblea dei soci nell'esercizio 2022, rilevi quale incremento ai fini della stessa. L'Agenzia delle Entrate ritiene che il beneficio della Super ACE possa essere fruito in relazione alle variazioni di capitale proprio relative al periodo di imposta iniziato il 1° gennaio 2022 e terminato il 31 dicembre 2022, in quanto successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020. Dunque, assume rilevanza, ai fini della ACE innovativa 2021, l'utile dell'esercizio chiuso al 31/12/2021 (i.e l'utile dell'esercizio 2021 assumerà rilevanza, con l'aliquota del 15%, fino a concorrenza dell'importo di Euro 5 milioni normativamente previsto, nell'esercizio 2022 (NOTA BENE: il tasso di rendimento nozionale, pari al 15%, da applicare ai fini del calcolo dell'ACE innovativa 2021, non dovrà essere ragguagliato alla durata del periodo di imposta superiore a dodici mesi, come invece previsto nella determinazione dell'ACE ordinaria - cfr. art. 2, comma 1, DM 3 agosto 2017, secondo cui la variazione in aumento del capitale proprio va ragguagliata alla durata del periodo di imposta se esso è superiore, oppure inferiore, a 365 giorni).

Risposta n. 31 del 7/02/2024

Articolo 1 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214. Aiuto alla crescita economica (ACE). Certificati di deposito

La Società Istante ha sottoscritto nel 2022 n. 3 certificati di deposito emessi dalla Banca X S.p.A., ciascuno di importo pari ad 1.000.000,00 di Euro; i conti di deposito in questione costituiscono prodotti finanziari di risparmio che permettono di ottenere un rendimento sulle somme depositate, che sono indisponibili fino alla scadenza, e come tali si sostanziano in un investimento "passivo". A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, la sottoscrizione di tali certificati non costituisce un investimento teso a rafforzare il tessuto produttivo dell'impresa, quanto, piuttosto, un incremento delle attività finanziarie "passive", con la conseguenza che l'investimento effettuato dalla Società Istante dovrà essere neutralizzato ai fini della "ACE innovativa" e ordinaria. Come specificato nella Circolare del 3 giugno 2015, n. 21/E, i depositi irregolari infragruppo sono riconducibili alle operazioni potenzialmente elusive, di cui all'articolo 10, comma 3, lett. c) del DM ACE del 3 agosto 2017.

Prassi correlata: Circolare 7 aprile 2017, n. 8/E; Interpello 28 aprile 2022, n. 232.

Risposta n. 29 del 2/02/2024

IVA – Possibilità di emettere note di variazione da parte del cessionario/committente – Esclusione – Articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Nel caso di specie (il Soggetto Istante ALFA, che adotta i principi contabili internazionali IAS-IFRS, opera nel settore dell'energia elettrica e del gas) si forniscono alcuni chiarimenti in relazione alla possibilità di emettere note di variazione ai fini IVA. L'Agenzia delle Entrate precisa che risulta legislativamente preclusa, in capo al soggetto cessionario/committente, la possibilità di rettificare autonomamente la fattura emessa dal cedente/prestatore per documentare un'operazione, anche quando la stessa risulti oggetto di insoluto, di una qualunque delle parti. Resta ferma – cfr. art. 30-ter del Decreto IVA - la possibilità per il cessionario/committente di un'operazione, il quale dimostri di aver versato un'imposta comunque non dovuta in riferimento alla stessa, di ottenerne il rimborso.

Risposta n. 28 del 2/02/2024

Rimborso dell'eccedenza di versamento effettuato a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461

L'Istante è un istituto bancario che ha acquistato alcune attività e passività di un altro istituto bancario; sono forniti chiarimenti in relazione al rimborso dell'eccedenza del versamento effettuato a titolo di acconto dell'imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che nel caso in cui il contribuente non abbia mai offerto storicamente servizi di custodia e amministrazione (e non aver mai esercitato attività che comportassero o che comportino il pagamento dell'imposta sostitutiva in regime di risparmio amministrato ex art. 6, D.Lgs. 461/1997) non è possibile per la Banca procedere allo scomputo dell'acconto con i versamenti relativa alla medesima imposta sostitutiva. L'Istante potrà presentare un'apposita richiesta di rimborso in carta semplice del credito in parola - risultante nel rigo SX46, colonna 8, del modello di dichiarazione dei sostituti di imposta e degli intermediari 770/2023, già indicato nella dichiarazione 770/2022 - alla quale andrà allegata la presente risposta che contiene i motivi per i quali la richiesta deve intendersi legittima.

Prassi correlata: *Risoluzione n. 91/E del 2013, la quale precisa che l'eventuale eccedenza del versamento effettuato a titolo di acconto rispetto all'imposta sostitutiva dovuta nell'anno successivo, è scomputabile dal versamento dell'acconto da eseguire nel medesimo periodo.*