

INTERPELLI GIUGNO 2023

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

Risposta n. 364 del 30/06/2023

Definizione agevolata carichi fiscali affidati agli agenti della riscossione – articolo 1, commi dal 231 al 252, della legge 29 dicembre 2022, n. 197

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in relazione alla Rottamazione Quater (di cui all'art. 1, commi da 231 a 252 della Legge 197/2022), con particolare riferimento al "perfezionamento" della procedura (nel caso di specie, negli 2013-2014 sono stati notificati alla Società Istante tre atti di recupero di crediti IVA, indebitamente utilizzati per importi superiori al limite consentito). È precisato che la procedura definitiva si perfeziona con il pagamento integrale e tempestivo delle somme dovute, non già con la presentazione della dichiarazione a tal fine prevista e con il solo versamento della prima rata. A seguito del pagamento dell'ultima rata il credito è da ritenersi "rigenerato" e, pertanto, utilizzabile nuovamente in compensazione. Il credito così rigenerato è equiparato ad ogni effetto ai crediti IVA riportati al Rigo VL40 della dichiarazione relativa allo stesso periodo di imposta in cui risulta "perfezionata" la definizione agevolata e con essi confluisce nel QUADRO VX.

Prassi correlata: Circolare n. 2/E/2017; Risoluzione 27 novembre 2008, n. 452/E (cfr. anche Circolare 25 settembre 2017, n. 23/E, punto 5.1).

Risposta n. 361 del 23/06/2023

Corrispettivi erogati a fronte di contratti "misti" di cui al paragrafo 11.6 del Commentario all'articolo 12 del Modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni - Suddivisione del corrispettivo sulla base delle informazioni contenute nel contratto, ovvero mediante una ragionevole ripartizione, e individuazione della quota riconducibile a canone da assoggettare a ritenuta - Articolo 12 della Convenzione stipulata tra Italia e Stati Uniti d'America

Nel caso di specie, la Società italiana Alfa al fine di sviluppare un nuovo prodotto ha stipulato con la Società statunitense Gamma (il cui core-business consiste nella commercializzazione di hardware e software (App) per la realtà virtuale - VR) un accordo di collaborazione, denominato "Master product collaboration agreement" - MPCA, che prevede una concessione reciproca di licenze. Nell'esecuzione di tale accordo, Alfa riconosce a Gamma dei compensi, e in particolare una Revenue Share ed una Attribution Fee per ogni vendita effettuata da Alfa con il supporto pubblicitario della Società Gamma. Si chiede di sapere se la sopra citata Revenue Share possa qualificarsi - ai sensi del Trattato Italia-Usa - come reddito di impresa, e non invece come royalties. L'Agenzia delle Entrate chiarisce in via preliminare che qualora vi sia il trasferimento della piena proprietà del diritto di autore, connesso ad ogni IP sviluppato nel progetto, il reddito ricevuto in conseguenza di tale trasferimento si configura come reddito di impresa. Sulla base delle pattuizioni contrattuali convenute tra le parti, ritiene integrata la condizione richiesta dall'art. 12 del citato Trattato per qualificare i compensi in argomento come canoni. Come specificato nell'Interpello, considerato che i suddetti pagamenti derivano da un contratto complesso, è corretto applicare alla fattispecie quanto previsto al Paragrafo 11.6 del Commentario all'articolo 12, relativamente ai contratti "misti", in cui si evidenzia la necessità di suddividere l'importo totale del corrispettivo dovuto sulla base delle informazioni contenute nel

contratto, ovvero mediante una ragionevole ripartizione, applicando il trattamento fiscale appropriato per ciascuna parte.

Prassi correlata: Risoluzione 3 aprile 2008, n. 128/E (e Risoluzione 30 luglio 1997, n. 169) in cui si precisa che i compensi a società straniere prive di una stabile organizzazione in Italia, corrisposti a fronte dell'acquisto di programmi software, non costituiscono royalties solo nel caso in cui tale acquisto sia finalizzato al puro utilizzo personale). Cfr. anche la Circolare 7 aprile 2016, n. 11/E.

Risposta n. 359 del 23/06/2023

Note di variazione ai sensi dell'articolo 26 del DPR 633/72

L'Interpello concerne le Note di variazione ai fini IVA nel contesto di un piano attestato di risanamento, di cui all'art. 67, comma 3, lett. d), della Legge Fallimentare. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, con riferimento ai piani attestati di risanamento la nota di variazione (nel caso di specie, una nota di debito a rettifica di una precedente nota di credito) può essere operata a decorrere dalla data di pubblicazione del piano nel Registro delle imprese; inoltre, l'inefficacia dell'accordo transattivo stipulato nell'ambito del piano attestato di risanamento non comporta l'obbligo di emissione di una nota di debito, posto che l'obbligazione iniziale rimane in ogni caso inadempita. Come si legge nell'Interpello, "[...], nelle ipotesi di piani attestati pubblicati nel registro delle imprese, emerge la volontà del legislatore di non costringere i cedenti/prestatori, che si siano avvalsi della facoltà di emettere una nota di variazione in diminuzione, ad effettuare una variazione in aumento per la medesima operazione, se non a fronte del successivo pagamento, in tutto o in parte, del relativo corrispettivo (che nel caso di specie non è avvenuto)".

Giurisprudenza unionale correlata: Sentenza Di Maura (è precisato che è ammessa la variazione in diminuzione anche in presenza di una "ragionevole probabilità che il debito non sia saldato"; è rinviato alle autorità nazionali il compito di stabilire, nel rispetto del principio di proporzionalità e sotto il controllo del giudice, quali siano le prove di una probabile durata prolungata del non pagamento che il soggetto passivo deve fornire in funzione delle specificità del diritto nazionale applicabile». Cfr. anche la Sentenza 11 giugno 2020, Causa C-146/19.

Risposta n. 358 del 23/06/2023

Credito d'imposta non energivore. Articolo 6 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115. Riaddebito dei costi sostenuti per l'energia

Nell'ipotesi in cui vi sia un riaddebito del costo per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, il credito di imposta può essere fruito dall'impresa alla quale vengono riaddebitati i costi (sebbene quest'ultima non sia intestataria del POD), a condizione che tale riaddebito sia analitico (e senza l'applicazione di alcun markup), ossia tale da generare in capo alla stessa un effettivo onere economico connesso all'incremento del costo dell'energia elettrica. Si tratta di un principio avente portata generale, che va a consolidare l'indirizzo interpretativo fornito a mezzo della Circolare n. 36/E/2022.

Risposta n. 356 del 20/06/2023

Rapporti di scambio tra Italia e San Marino – documento di trasporto – decreto ministeriale 21 giugno 2021

Nel caso di specie, una società sammarinese, che intende trasportare temporaneamente presso la sede italiana dei propri spedizionieri alcuni beni ordinati da operatori economici italiani, chiede conferma di come debbano essere considerate le cessioni dirette da San Marino. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, la sosta dei beni nella sede dello spedizioniere per il tempo necessario a organizzare il trasporto non interrompe

l'originaria operazione di vendita già posta in essere. Ne consegue che non rilevano, ai fini della validità della documentazione, le possibili segmentazioni nella fase del trasporto aventi una "mera funzione di pausa del trasporto stesso". L'Interpello fornisce anche chiarimenti in relazione alla gestione dei documenti di trasporto che accompagnano le cessioni dei beni (cfr. art. 1, DPR 14 agosto 1996, n. 472).

Prassi correlata: Circolare 19 marzo 1980, n. 15, punto 9, dove è chiarito che la sosta di beni presso vettori o spedizionieri ai fini del raggruppamento o smistamento dei beni stessi per la prosecuzione del loro trasporto verso il destinatario indicato nella bolla di accompagnamento, non fa venir meno la validità del documento regolarmente emesso dal mittente, a condizione che la sosta sia limitata al tempo strettamente necessario per le suddette operazioni e che nella sosta non sia configurabile l'esecuzione di un distinto rapporto di deposito; si rimanda anche alla Risoluzione 12 agosto 1992, n. 460779.

Risposta n. 355 del 20/06/2023

Articolo 6, comma 1, del decreto-legge del 9 agosto 2022 n. 115 convertito, con modifiche, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142 – cd. credito energivori – nozione di "sussidio"

La Società Istante (impresa a forte consumo di energia elettrica) chiede se ai fini del calcolo dei crediti spettanti per il terzo trimestre 2022 debba essere considerato quale "sussidio" il credito della stessa natura fruito per il secondo trimestre 2022. L'Amministrazione Finanziaria (dopo aver richiamato la normativa di riferimento, e in particolare l'art. 6, comma 1, del D.L. 115/2022 a mente del quale l'incremento dei costi energetici deve essere comparato alla media del secondo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi) specifica che i crediti fruiti per il secondo trimestre 2022 non devono essere considerati quali sussidi nell'ambito del calcolo dei crediti per il terzo trimestre 2022.

Prassi correlata: Circolare n. 13/E/2022, nella quale si legge che il sussidio rappresenta "qualsiasi beneficio economico (fiscale e non) conseguito dall'impresa "energivora", a copertura totale o parziale della componente energia elettrica e ad essa direttamente collegata".

Risposta n. 354 del 20/06/2023

Articolo 11, comma 1, lett. c), legge 27 luglio 2000, n.212. Operazione di scissione di assets (partecipazioni, marchi e immobili) da parte della scindenda a favore della società socia, in qualità di beneficiaria

L'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti in tema di scissione, con riferimento al caso di una Società che intende attuare una operazione di scissione parziale avente il trasferimento di marchi del Gruppo a cui appartiene, partecipazioni e immobili, al fine di semplificare la struttura del Gruppo. L'interpello precisa che non osta alla neutralità della scissione la circostanza che la stessa operazione abbia a oggetto un ramo di azienda, o una serie di asset, come nel caso in esame, in cui il patrimonio netto scisso è sostanzialmente costituito da beni che non integrano un'azienda. Affinché non siano ravvisabili profili di abuso del diritto, la scissione deve caratterizzarsi come un'operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna società partecipante.

Prassi correlata: per quanto concerne il tema connesso alla ricostituzione delle riserve in capo alla società beneficiaria, cfr. Risoluzioni n. 58/E/2007, n. 281/E/2007 e n. 97/E/2017 (nelle quali è chiarito che il patrimonio netto della società beneficiaria, 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 società scissa antecedentemente l'operazione).

Risposta n. 353 del 20/06/2023

Riporto delle perdite – Applicabilità delle limitazioni di cui all'articolo 173, comma 10, del TUIR, alle posizioni fiscali soggettive della beneficiaria in un'operazione di scissione parziale

La fattispecie concerne un'operazione di scissione parziale che coinvolge una Società che ha optato in qualità di consolidante per il regime del consolidato fiscale nazionale. L'Agenzia delle Entrate precisa che nel caso di scissione parziale le posizioni soggettive della scissa dovrebbero essere prese in considerazione per come risultanti alla data di efficacia giuridica della scissione. Inoltre, sono inapplicabili le limitazioni di riporto delle eccedenze di interessi passivi e ACE generate nel c.d. Periodo Interinale (i.e. periodo intercorrente tra la data di inizio del periodo di imposta e la data di efficacia giuridica della Scissione) dalla società beneficiaria, in assenza di retrodatazione dell'operazione.

Prassi correlata: Circolari nn. 31/E/2022 e 9/E/2010 (come precisato nella Circolare n. 31 citata, la ratio delle limitazioni poste dall'art. 172, comma 7, e dall'articolo 173, comma 10, del TUIR è quella di contrastare il commercio di "bare fiscali", mediante la realizzazione di operazioni di ristrutturazione aziendale con società prive di capacità produttiva, poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali, degli interessi passivi riportabili e delle eccedenze ACE di una delle suddette società, partecipante all'operazione, con i redditi di altra società coinvolta, introducendo un divieto al riporto delle predette posizioni soggettive qualora non sussistano le condizioni di vitalità economica richieste dalle disposizioni normative. Inoltre, la valutazione della c.d. "vitalità economica" in capo al compendio scisso e non sulla scissa dipende dal fatto che le posizioni soggettive sono attribuite ex lege alla beneficiaria ai sensi del comma 4 dell'art. 173 del TUIR, in proporzione al patrimonio netto contabile trasferito).

Risposta n. 352 del 20/06/2023

Articolo 5 del decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91. Credito di imposta ZES e investimenti in beni immobili. Cessione del bene agevolabile in base allo schema contrattuale del "sale and lease back"

Il caso di specie è quello di una Società attiva nel settore della grande distribuzione che nel contesto di una operazione di autofinanziamento, funzionale all'attuazione di un nuovo piano di sviluppo che prevede l'apertura di nuovi punti vendita, intende cedere "chiavi in mano" l'immobile di proprietà ad un fondo immobiliare, secondo lo schema contrattuale del "sale and lease back" - Master Lease Agreement, strutturato nella forma di un Triple Net Lease. Si chiede di sapere se tale cessione costituisca o meno causa di decadenza dal beneficio del "Bonus Investimenti Sud", di cui la Società intende fruire, con conseguente obbligo di riversare l'eventuale credito di imposta già utilizzato in compensazione. L'Agenzia delle Entrate ritiene che la cessione dell'immobile, in relazione al quale si intende fruire del citato Bonus, secondo lo schema del "sale and lease back", non sia assimilabile ad una vera e propria cessione, con la conseguenza che la Società Istante non decadrà dall'agevolazione.

Prassi correlata: Interpello n. 519/2022, che rinvia all'Interpello 404 del 2020.

Risposta n. 350 del 19/06/2023

Riliquidazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale, ai sensi degli articoli 15 e 15-bis, del d.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 642, in caso di presentazione di una dichiarazione sostitutiva "a favore"

L'Interpello chiarisce che l'elenco delle dichiarazioni integrabili (i.e. dichiarazione integrativa a "favore", nel caso di specie) non include la dichiarazione prevista per l'imposta di bollo assolta in modo virtuale, ma solamente le dichiarazioni presentate ai fini delle Imposte sui Redditi, dell'IRAP, dell'IVA e dei sostituti di imposta. Per quanto concerne le modalità di recupero dell'imposta di bollo non assolta correttamente, gli

importi indebitamente versati potranno essere chiesti a rimborso mediante apposita istanza entro il termine di decadenza di tre anni a decorrere dal giorno in cui è stato effettuato il pagamento.

Prassi correlata: Risoluzione n. 84/E del 16 settembre 2014

Risposta n. 349 del 19/06/2023

Definizione agevolata dei giudizi tributari – versamenti eseguiti dal terzo pignorato – articolo 1, comma 196, della legge 29 dicembre 2022, n. 197

L'Interpello interviene sulla disciplina della definizione agevolata dei giudizi tributari (in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, ovvero l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e quello instaurato a seguito di rinvio al 1° gennaio 2023), e in particolare sulla tematica dello scomputo dagli importi dovuti di quelli già versati, a qualsiasi titolo, in pendenza di giudizio. L'Amministrazione Finanziaria precisa che per somme scomputabili si intendono tutti gli importi di spettanza dell'Agenzia delle Entrate pagati a titolo provvisorio per tributi, sanzioni amministrative e interessi, sempre che siano ancora in contestazione nella lite che si intende definire (cfr. anche la Circolare n. 6/E/2019). In particolare, nelle somme scomputabili rientrano gli importi pagati ed ancora in contestazione, anche se il pagamento non sia stato eseguito direttamente dal debitore o per suo conto e, dunque, anche le somme versate dal terzo pignorato. Il pagamento eseguito dal terzo pignorato non preclude, dunque, la possibilità di definire la controversia.

Prassi correlata: Circolare n. 6/E/2019 (cfr. Paragrafo 5.2, nel quale si legge che possono essere scomputati tutti gli importi di spettanza dell'Agenzia delle Entrate pagati, in particolare, a titolo provvisorio per tributi, sanzioni amministrative, interessi, sempre che siano ancora in contestazione nella lite che si intende definire).

Risposta n. 347 del 14/06/2023

Società con patrimonio netto negativo – rimborso IVA – obbligo di garanzia – articolo 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972

È commentato il requisito della "solidità patrimoniale", nel caso di una Società fiscalmente residente in Svizzera che vanta un credito IVA che intende chiedere a rimborso (i.e. tale Società ha un patrimonio netto negativo nel bilancio relativo all'ultimo esercizio chiuso). L'Agenzia delle Entrate - dopo aver ribadito che lo scopo delle attestazioni dei requisiti patrimoniali e di regolarità contributiva è quello di attestare una condizione di solidità patrimoniale, di continuità aziendale e di regolarità dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali- precisa che la sussistenza del requisito patrimoniale deve riferirsi all'ultimo periodo di imposta anche se il relativo bilancio non è ancora stato approvato. Inoltre, il sopra citato requisito di solidità patrimoniale non può ritenersi soddisfatto nell'ipotesi di un patrimonio negativo.

Prassi correlata: Circolare n. 32/E/2014 (fornisce chiarimenti in relazione all'esecuzione dei rimborsi IVA, alla luce delle modifiche apportate all'art. 38-bis del DPR IVA dal Decreto Legislativo 21 novembre 2014, n. 175).

Risposta n. 344 del 6/06/2023

Imposta sostitutiva di cui all'articolo 110, c. 3, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 – determinazione in misura superiore al dovuto – recupero nell'ipotesi di versamento rateale

Sono forniti chiarimenti in relazione all'imposta sostitutiva dovuta nel caso di riallineamento dei valori civili e fiscali determinata erroneamente, ossia versata in eccesso (i.e. imposta sostitutiva dell'imposte sui redditi, IRAP, e delle eventuali addizionali del 10% prevista per l'affrancamento della riserva da riallineamento, cfr. art. 110, DL 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126). L'Agenzia delle Entrate conferma che ai fini della correzione dell'imposta sostitutiva liquidata in misura superiore a quella dovuta, si potrà presentare una dichiarazione integrativa per il periodo di imposta interessato (i.e., nel caso di specie il 2020). Tale modalità permette la riduzione delle rate residue, il cui ammontare dovrà essere ridotto delle eccedenze di versamento, tenendo conto dell'importo corretto per effetto della presentazione della dichiarazione integrativa (che, si precisa, non ha la funzione di modificare o revocare una opzione già esercitata).

Prassi correlata: Circolare n. 6/E del 1° marzo 2022, nella quale si legge che l'imposta sostitutiva deve essere determinata assumendo come base imponibile l'importo della riserva da riallineamento al netto dell'imposta sostitutiva del 3% versata in sede di riallineamento dei valori fiscali a quelli civilistici. Inoltre, alla luce dei chiarimenti forniti dai giudici di legittimità, la riserva da riallineamento, così come la riserva da rivalutazione, concorre a formare l'imponibile nel suo importo contabile, ovvero al netto dell'imposta sostitutiva versata.

Risposta n. 343 del 5/06/2023

Valutazione antiabuso operazioni di riorganizzazione ramo immobiliare

L'Interpello verte su una operazione di riorganizzazione del ramo immobiliare di un Gruppo, il cui fine è quello di separare gli immobili adibiti all'attività commerciale del ramo abbigliamento e tessile dagli immobili di pregio locati a soggetti terzi operanti in diversi settori. L'Agenzia delle Entrate precisa che non si realizza un vantaggio fiscale indebito, dal momento che la struttura giuridico/sostanziale derivante dalla ristrutturazione prospettata – che si articola in tre fasi principali, i.e. conferimento, scissione parziale proporzionale e scissione non proporzionale inversa – è realizzabile in modo più lineare tramite un'operazione non realizzativa in luogo di un'operazione realizzativa. Peraltro, nel caso di specie, le finalità perseguite attraverso la scissione muovano da interessi propri delle società coinvolte e non dei singoli soci. Per quanto concerne l'imposizione indiretta, la prospettata riorganizzazione societaria non configura una fattispecie di abuso del diritto, perché non integra un vantaggio fiscale indebito.

Prassi correlata: Interpello n. 89/2021.

Risposta n. 342 del 5/06/2023

Patent Box – Esercizio dell'opzione per il Nuovo Patent Box in relazione ai medesimi beni immateriali già oggetto dell'opzione per il Vecchio Patent Box in assenza di ruling e dell'esercizio dell'opzione OD – Articolo 6, comma 10, del D.L. n. 146 del 2022; punto 12.4 del Provvedimento prot. n. 48243/2022 del 15 febbraio 2022

La Società Istante chiede chiarimenti in relazione alla possibilità di poter usufruire del "nuovo" regime Patent Box relativamente agli stessi software già oggetto dell'opzione per il "vecchio" Patent Box (nel caso di specie, tale Società non ha mai beneficiato in concreto del "vecchio" Patent Box in relazione ai software; inoltre, la comunicazione di rinuncia alla prosecuzione della procedura di ruling è stata trasmessa tramite PEC all'Agenzia delle Entrate). È precisato che restano esclusi dal nuovo regime i contribuenti che hanno già sottoscritto un accordo preventivo patent box con l'Agenzia delle Entrate, per i quali sono fatti salvi gli effetti derivanti dall'accordo sottoscritto. Inoltre, sono esclusi dal nuovo regime i contribuenti che prima dell'entrata in vigore della nuova norma (i.e., art. 6, D.L. n. 146/2021) hanno validamente esercitato opzione per il regime di autoliquidazione OD.

Prassi correlata: Circolare 24 febbraio 2023, n. 5/E e Interpello n. 2/2023 (è precisato che l'impossibilità a transitare nel nuovo regime Patent Box opera solo per quei contribuenti che, nei periodi di imposta antecedenti al 2021, abbiano esercitato sia una valida opzione PB che una valida opzione OD, o per quei soggetti che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui all'art. 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, ovvero istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo a conclusione di dette procedure).

Risposta n. 341 del 5/06/2023

Buoni spesa emessi da impresa della grande distribuzione – Inquadramento ai fini IVA – Determinazione della base imponibile ai sensi dell'art. 13 del DPR n. 633 del 1972

La Società Istante nell'ambito della propria attività promozionale emette nei confronti dei propri soci e clienti dei "buoni spesa" spendibili presso i propri punti vendita; si chiede di sapere se tale fattispecie sia esclusa dalla disciplina delle operazioni a premio, e se i buoni spesa in questione vadano considerati quale decurtazione della base imponibile IVA. L'Agenzia delle Entrate precisa tali buoni non rientrano nella disciplina dei voucher/buoni corrispettivi, di cui alla Direttiva UE 2016/1065, dal momento che gli stessi difettano degli elementi essenziali per la qualificazione di un buono corrispettivo (in particolare, l'obbligo di essere accettati dal potenziale fornitore come corrispettivo o parziale corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, nonché l'indicazione dei beni/servizi che consente di acquistare o, in alternativa, l'identità dei potenziali fornitori).

Giurisprudenza unionale correlata: Sentenze BootsCompany e Elida Gibbs Ltd. Cfr. anche la Risoluzione n. 36/2008, nella quale si precisa che gli sconti/abbuoni ai fini IVA costituiscono delle riduzioni di prezzo che comportano la variazione dell'importo fatturato dal cedente del bene. Gli sconti immediatamente applicabili sono esposti direttamente in fattura, in modo tale che l'importo che ne risulta rappresenta l'effettivo corrispettivo. Se le condizioni contrattuali che prevedono l'applicazione di sconti/ abbuoni si verificano successivamente all'emissione della fattura, il cedente deve emettere una nota di credito nei confronti del cliente.

Risposta n. 340 del 5/06/2023

Svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio – determinazione della base di conteggio per la svalutazione fiscalmente deducibile in caso di crediti garantiti da polizze assicurative – articolo 106, comma 1 e comma 2 del d.P.R. 22/12/1986, n. 917 (TUIR)

Sono chiesti chiarimenti in ordine alla disciplina fiscale applicabile alla svalutazione dei crediti commerciali, di cui all'art. 106, commi 1 e 2, del TUIR, con particolare riferimento alla determinazione della base di conteggio del limite annuale fiscalmente deducibile ai fini IRES. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nel conteggio del predetto limite fiscale devono essere esclusi i crediti commerciali iscritti in bilancio e coperti dai massimali previsti dalle polizze assicurative sottoscritte, o altre forme di garanzia equivalenti, senza tener conto delle franchigie previste. Tali franchigie concorreranno alla determinazione delle perdite su crediti, nei periodi di imposta in cui saranno soddisfatti i requisiti previsti dall'art. 101, comma 5, del TUIR.

Prassi correlata: Circolare n. 26/E/2013 (è chiarito che per le imprese industriali, la normativa fiscale stabilisce, in ciascun esercizio, la deducibilità delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti al fondo svalutazione crediti nella misura dello 0,50% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano da cessione di beni e dalle prestazioni di servizi che hanno dato origine ai ricavi dell'impresa. Ulteriore limitazione prevista dalla norma è quella secondo cui il totale delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti non deve superare il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio).

Risposta n. 339 del 5/06/2023

Articolo 1, commi da 115 a 119 della legge n. 197 del 2022 (c.d. Legge di Bilancio 2023). Contributo di solidarietà temporaneo: determinazione del limite patrimonio netto in presenza di riserve da CFH

La Società ALFA, operante nel settore dell'energia, stipula contratti derivati di copertura che hanno determinato nel periodo di imposta chiuso al 30 settembre 2021 la creazione di una riserva positiva da cash flow hedge compresa nel patrimonio netto della società. L'Agenzia delle Entrate, dopo aver richiamato il contesto normativo e interpretativo di riferimento (cfr. Circolare n. 4/E/2023) precisa che tale riserva non deve essere inclusa nel valore del patrimonio netto da considerare ai fini della determinazione del limite quantitativo massimo del 25% previsto dal contributo di solidarietà di cui alla Legge di Bilancio 2023.

Prassi correlata: *Interpello n. 284 del 23 aprile 2021 (in tema ACE: è precisato che la riserva da valutazione al fair value dei derivati di copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario ha natura meramente figurativa, e non comporta l'effettiva variazione delle risorse patrimoniali a disposizione della società'. Ai fini della quantificazione del limite del patrimonio netto, di cui all'art. 11 del D.M. 3 agosto 2017, la Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi non dovrà essere considerata).*

Risposta n. 336 del 1/06/2023

Debitore d'imposta ai fini IVA – Intervento diretto della stabile organizzazione italiana

Sono forniti chiarimenti in relazione alle attività svolte dalla stabile organizzazione italiana di una società residente in Lussemburgo che svolge attività di gestione individuale di portafogli, con particolare riferimento ai profili IVA. L'interpello ribadisce (cfr. anche Interpello n. 57/2023) le condizioni affinché si possa ritenere che una stabile organizzazione intervenga nello svolgimento di un'operazione, ossia che la stabile organizzazione sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche per consentirle di effettuare la fornitura di beni e servizi in cui interviene, e che tali mezzi umani e tecnici siano usati dalla stabile organizzazione prima o durante la prestazione. Nel caso di specie, è ritenuto che la stabile organizzazione intervenga concretamente nelle operazioni, svolgendo un ruolo attivo qualificante e operando con un certo grado di autonomia.

Prassi correlata: *Interpello n. 57/2023 (è citato l'art. 53 del Regolamento (UE) n. 282/2011, nel quale si legge che se un soggetto passivo dispone di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, si considera che tale organizzazione non partecipa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi ai sensi dell'articolo 192 bis, lettera b), della direttiva 2006/112/CE, a meno che i mezzi tecnici o umani di detta stabile organizzazione siano utilizzati dallo stesso per operazioni inerenti alla realizzazione della cessione di tali beni o della prestazione di tali servizi imponibile effettuata in tale Stato membro, prima o durante la realizzazione di detta cessione o prestazione. Lo svolgimento di meri compiti di supporto amministrativo non è sufficiente per considerare integrato il requisito dell'intervento della stabile organizzazione nella fornitura dei beni).*

Risposta n. 334 del 1/06/2023

Compravendita e gestione di "res litigiosa" – Disciplina IVA

Nel caso di specie - i.e. la Società Istante ALFA svolge un'attività di compravendita e gestione dei diritti inerenti cause legali, anche potenziali (res litigiosa), aventi contenuto patrimoniale – sono chiesti chiarimenti in relazione alla qualificazione ai fini IVA dell'operazione di gestione di crediti litigiosi. A giudizio dell'Agenzia

delle Entrate, tale operazione qualificandosi come un'obbligazione di fare, di non fare, e di permettere è soggetta ad IVA, con applicazione dell'aliquota in misura ordinaria.

Prassi correlata: Circolari nn. 328/E/1997 e 1/E/2018.