

INTERPELLI LUGLIO 2023

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

Risposta n. 408 del 31/07/2023

Definizione agevolata delle controversie tributarie – articolo 1, commi da 186 a 202, legge n. 197 del 2022 (legge di bilancio 2023) – Rimborso dell'IVA ai sensi dell'articolo 30 ter, comma 2, del DPR n. 633 del 1972

L'interpello precisa, tra l'altro, che l'adesione alla definizione agevolata delle controversie tributarie da parte del soggetto cessionario/committente o cedente/prestatore che abbia detratto l'IVA indebitamente addebitatagli a titolo di rivalsa o recuperata attraverso note di variazione, legittima il cedente/prestatore o il cessionario/committente (nei limiti delle somme corrisposte alla controparte ai fini della definizione) a presentare domanda di rimborso, ai sensi dell'art. 30-ter del Decreto IVA, entro il termine di due anni dalla data di restituzione alla controparte medesima dell'IVA pagata a titolo di rivalsa. Il rimborso può avvenire per un importo pari a quanto restituito alla controparte, che non può essere superiore a quanto effettivamente pagato in sede di definizione agevolata della controversia.

Prassi correlata: Circolare n. 2/E/2023; Interpelli nn. 128 e 129 del 2019. Cfr. anche Circolare n. 23/E del 25 settembre 2017, nella quale è stato precisato che il cedente o prestatore che ha validamente aderito alla definizione può avvalersi della disposizione di cui all'art. 60, comma 7, del decreto IVA, secondo cui 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. L'Interpello in rassegna precisa che tale principio può essere applicato anche alle controversie tributarie definite in via agevolata, secondo le richiamate disposizioni della legge di Bilancio 2023.

Risposta n. 405 del 31/07/2023

Modalità di determinazione della base imponibile IVA della cessione di un fabbricato in seno ad un rapporto di leasing

Il caso di specie concerne un contratto di leasing finanziario stipulato il 13 dicembre 2012 dalla Società Istante con la Società BETA, avente ad oggetto un impianto di produzione, distrutto a seguito di un incendio avvenuto prima della naturale scadenza del contratto di leasing. Tale evento ha comportato la risoluzione anticipata del contratto, e l'obbligo della società utilizzatrice di acquistare il rudere residuo dall'incendio a fronte del pagamento di una somma di denaro a favore della società di leasing. L'interpello, dopo aver passato in rassegna le clausole previste nel contratto, precisa che nel caso di specie la somma da erogare alla società di leasing concedente, a seguito della risoluzione anticipata del contratto, non costituisce il ristoro del danno derivante dall'incendio che ha coinvolto l'impianto oggetto del contratto di leasing, ma il prezzo da saldare per il passaggio di proprietà del bene medesimo (cfr. in particolare la clausola n. 17 del contratto). Con la conseguenza che il trasferimento del rudere costituisce una cessione da assoggettare ad IVA, secondo le regole previste per le cessioni di immobili; la base imponibile di tale cessione non potrà essere decurtata dall'ammontare relativo al rimborso assicurativo che sarà veicolato direttamente dalla Compagnia assicuratrice alla Società di Leasing.

Prassi correlata: Circolare 18/E/2013 (ai fini IVA, i canoni di leasing immobiliare sono assoggettati ad IVA secondo le stesse regole previste per le locazioni di immobili; diversamente, gli importi versati

dall'utilizzatore a titolo di riscatto finale del bene sono soggetti alle regole IVA previste per le cessioni di immobili). Cfr. anche Interpello n. 554 del 2022.

Risposta n. 404 del 28/07/2023

IVA – Imposta di registro – Cessione di un complesso immobiliare locato – art. 2 D.P.R. n. 633 del 1972 – Art. 40 D.P.R. n. 131 del 1986

Si chiede di conoscere se il trasferimento di un complesso immobiliare (Y Residence, composto da fabbricati e terreni, i.e. tale complesso comprende strade, unità abitative di diverse tipologie, aree verdi, campi sportivi, aree giochi, infrastrutture ed edifici di servizio) si configuri una cessione di immobile soggetta ad IVA, oppure una cessione di azienda esclusa dal campo di applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto e soggetta ad imposta di registro. L'Agenzia delle Entrate ritiene che, nel caso di specie, anche se tale complesso immobiliare è costituito da una molteplicità di beni immobili diversi, "in relazione agli stessi non sembrano emergere gli elementi della complementarietà e dell'organizzazione di beni funzionale all'esercizio dell'impresa che [...] contraddistinguono un complesso aziendale". Con la conseguenza che ai fini IVA tale trasferimento è qualificabile come cessione di immobili rientrante nel campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2 del Decreto IVA. In particolare, il regime IVA applicabile è strettamente connesso alla natura degli immobili trasferiti, desumibile dalla classificazione catastale degli stessi. Nell'Interpello viene osservato che in virtù del principio di alternatività IVA/registro (cfr. art. 40, TUR) l'operazione di cessione dei fabbricati strumentali di cui all'art. 10, primo comma, n. 8-ter) del Decreto IVA sconta l'imposta di registro in misura fissa.

Risposta n. 402 del 27/07/2023

Aliquota IVA – Somministrazioni di gas metano per combustione per gli usi civili e industriali di cui all'articolo 26, comma 1, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 – Usi esclusi dall'ambito applicativo dell'aliquota IVA del 5 per cento ex articolo 2, comma 1, decreto-legge n. 130 del 2021

L'interpello precisa che l'applicazione dell'aliquota Iva agevolata al 5% (di cui all'art. 2, d.l. 27 settembre 2021, n. 130, convertito con modificazioni, dalla Legge 25 novembre 2021, n. 171) è possibile soltanto per gli usi del gas naturale cui fa riferimento l'art. 26, comma 1, TUA, ossia gli usi civili e industriali rientranti nel campo di applicazione delle accise, ovvero soggetti ad accisa ancorché in regime di esenzione e/o agevolazione/riduzione. Detta aliquota Iva agevolata non può, invece, essere applicata alla somministrazione di gas metano utilizzato per la riduzione chimica, nei processi elettrolitici, metallurgici e mineralogici.

Prassi correlata: Circolare n. 17/E del 3 dicembre 2021.

Risposta n. 401 del 27/07/2023

Crediti d'imposta energia elettrica – Acquisto di gas naturale impiegato per la produzione di energia elettrica destinata all'autoconsumo – Decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34

Cfr. la Risposta n. 367 del 4/07/2023, di seguito commentata. L'interpello n. 401 precisa, tra l'altro, che con riferimento agli obblighi certificativi da assolvere per la verifica della sussistenza dei requisiti normativi previsti per la fruizione del credito di imposta, nell'ipotesi di autoproduzione e autoconsumo dell'energia elettrica la documentazione certificativa è rappresentata dalle fatture di acquisto del combustibile utilizzato a tal fine, nonché dalle misurazioni registrate dai relativi contatori o delle risultanze della contabilità industriale (cfr. anche la Circolare n. 20/E del 16 luglio 2022).

Risposta n. 400 del 27/07/2023

Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Fusione tra società residenti nello stesso paese UE con stabile organizzazione in Italia. Applicabilità dell'articolo 11, comma 3 del DM attuativo 1 marzo 2018

Nell'Interpello sono svolte alcune considerazioni circa l'assimilabilità di una "fusione nazionale estera" (in quanto conclusa tra due società residenti nello stesso Stato estero) ad una fusione nazionale. L'Agenzia delle

Entrate, dopo aver richiamato la prassi esistente in materia, ritiene che tale fusione è di fatto sovrapponibile alla fusione per incorporazione disciplinata dal codice civile italiano, con la conseguenza che essa rientra tra quelle che non interrompono il regime di Consolidato fiscale (cfr. art. 11, comma 3, DM 1 marzo 2018), qualora permangano i requisiti di cui all'art. 117 del TUIR.

Prassi correlata: Risoluzione 3 dicembre 2008, n. 470/E (i.e. il regime di neutralità fiscale può ritenersi applicabile anche nel caso in cui l'operazione non sia disciplinata dalla Direttiva UE fusioni-scissioni, qualora siano contemporaneamente rispettate le seguenti condizioni: 1) l'operazione si qualifica come fusione ai sensi della legislazione civilistica italiana; 2) i soggetti coinvolti hanno una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano; 3) l'operazione produce effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto). Cfr anche la Risoluzione del 12 febbraio 2008, n. 42/E.

Risposta n. 399 del 27/07/2023

IVA – Trattamento ai fini IVA dell'operazione costituita da cessione di beni, cessione di brevetti e impegno a continuare la produzione effettuata nei confronti di società di un gruppo automobilistico – Artt. 2 e 3 d.P.R. n. 633 del 1972

Nel caso di specie, la Società ALFA, società multinazionale leader nell'elettronica per il settore automotive, capogruppo del Gruppo Alfa, ha stretto rapporti commerciali molto intensi con alcuni produttori mondiali dell'automotive, tra cui il Gruppo BETA, rispetto al quale la stessa ha assunto il ruolo di fornitore strategico. Al fine di salvaguardare la stabilità del processo di produzione, i due Gruppi hanno sottoscritto un accordo - dettato dall'intenzione di BETA di salvaguardare la fornitura prospettica dei prodotti ALFA - in forza del quale BETA riconosce ad ALFA un supporto, ad esempio per l'acquisto di brevetti e opere dell'ingegno. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, l'oggetto di tale Accordo (composto, in particolare, da tre segmentate misure di supporto) non costituisce la cessione di un ramo aziendale, ma l'effettuazione di tre operazioni distinte, autonomamente rilevanti ai fini IVA. Nell'Interpello sono svolte alcune considerazioni anche in relazione alla rilevanza ai fini IVA del contributo corrisposto ad ALFA da varie società del Gruppo BETA.

Giurisprudenza unionale e nazionale correlata: Sentenza Zita Models; Cass. SS.UU. 5 marzo 2014, n. 5087; i fattori rivelatori dell'esistenza dell'azienda o del ramo di azienda si possono individuare nella organizzazione impressa ai beni e nella loro destinazione funzionale, come complesso unitario, all'esercizio dell'impresa, tale da consentire, in ipotesi di cessione del citato complesso, l'inizio o la prosecuzione dell'attività in capo al cessionario).

Risposta n. 389 del 13/07/2023

Credito d'imposta per imprese non energivore – Modalità di fruizione del credito nel caso di costi riaddebitati analiticamente – Articolo 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, e successivi interventi normativi

L'interpello - in aderenza alla prassi ad oggi emanata sul tema - precisa che in presenza di meccanismi di determinazione del corrispettivo che dovessero comportare nei confronti del cliente finale un analitico riaddebito del costo (aumentato) del prezzo della materia prima, alle imprese non potrebbe essere riconosciuto in misura corrispondente il credito di imposta. Il principio interpretativo è quello evidenziato nella Circolare n. 36/E/2022, nella quale si legge che crediti di imposta maturati, in linea di principio, possono essere fruiti dall'impresa conduttrice, e non dal locatore, che ne sostenga l'effettivo onere economico attraverso un riaddebito analitico, pur non essendo titolare delle relative utenze. Ciò in conformità con la ratio del beneficio fiscale, finalizzato a ristorare le imprese dei maggiori costi sostenuti per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché con il dato letterale della norma, che istituisce il credito d'imposta a parziale ristoro delle spese sostenute per l'acquisto della componente energetica «effettivamente utilizzata», nonché dei maggiori oneri «effettivamente sostenuti» per l'acquisto di gas naturale.

Risposta n. 375 del 10/07/2023

Crediti d'imposta a favore di imprese energivore e gasivore – Incidenza dei ricavi derivanti dai contratti derivati di copertura CFH ai fini della determinazione della spesa agevolabile in caso di energia elettrica prodotta e autoconsumata e di acquisto di gas naturale per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici – Art. 15.1 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4; artt. 4, comma 2, e 5 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17; art. 6, commi 1 e 2, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115

La Società istante (che è una impresa a forte consumo di energia e di gas naturale) oltre all'attività produttiva prevalente produce anche energia elettrica per l'autoconsumo, tramite il proprio impianto di cogenerazione alimentato a gas naturale; al fine di ridurre il rischio di variazione dei prezzi del gas e dell'energia, la Società ha stipulato contratti derivati, i.e. swap su commodities, di copertura. L'Agenzia delle Entrate specifica che, quando nella normativa viene fatto espresso riferimento ai valori di mercato per la quantificazione del credito di imposta, e/o per la determinazione della sussistenza dei requisiti di accesso allo stesso, i ricavi relativi ai contratti derivati di copertura non devono essere considerati. Nel caso in cui, invece, venga fatto riferimento al concetto di prezzo e/o costo effettivamente sostenuto i flussi derivanti dai contratti derivati devono essere presi in considerazione.

Prassi correlata: *Interpello n. 595/2022, il quale precisa la determinazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica viene effettuata facendo riferimento al prezzo del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del trimestre considerato per la produzione di energia elettrica autoconsumata. La verifica della sussistenza del requisito dell'incremento del costo per kWh dell'energia elettrica prodotta e autoconsumata deve avvenire assumendo come parametro iniziale il prezzo unitario del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del primo trimestre 2019 per la produzione di energia elettrica autoconsumata e, come parametro finale, il prezzo unitario del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del primo trimestre 2022 per la produzione di energia elettrica autoconsumata.*

Risposta n. 374 del 10/07/2023

IVA – Intervento della stabile organizzazione nelle cessioni di beni e prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia – Art. 17, comma 4, d.P.R. n. 633/1972

Sono forniti alcuni chiarimenti in relazione ai riflessi IVA relativi all'intervento diretto di una stabile organizzazione italiana di una società olandese nella cessione di beni e nella prestazione di servizi. L'Agenzia delle Entrate (dopo aver ribadito in via preliminare che la stabile organizzazione italiana di un soggetto domiciliato e residente all'estero è soggetto passivo IVA stabilito nel territorio dello Stato limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute) precisa che lo svolgimento di meri compiti di supporto amministrativo - quali la contabilità, la fatturazione o il recupero crediti - non è sufficiente per considerare integrato il requisito dell'intervento della stabile organizzazione nella fornitura dei beni o servizi. Nel caso di specie, il ruolo svolto dalla stabile organizzazione (che pur non negoziando direttamente i contratti di acquisto e vendita si occupa, ad esempio, della gestione dei rapporti con la clientela, della gestione delle scorte e supervisione del magazzino, dell'assistenza in materia di fatturazione e contabilità) può considerarsi qualificante ai fini della sua partecipazione alle operazioni poste in essere, integrando quindi le condizioni normativamente previste affinché la stessa possa considerarsi quale debitore di imposta. Per quanto concerne le operazioni attive, per le cessioni domestiche territorialmente rilevanti in Italia la stabile organizzazione emetterà fatture con applicazione dell'IVA, mentre per le cessioni intra-comunitarie emetterà fatture in regime di non imponibilità, al ricorrere dei presupposti normativamente previsti.

Risposta n. 373 del 10/07/2023

Articolo 6, comma 3, del decreto-legge n. 115 del 2022 – credito d'imposta non energivori – fornitura di servizi aziendali e riaddebito del costo dell'energia elettrica

Si rimanda all'Interpello n. 389 del 13/07/2023

Risposta n. 368 del 4/07/2023

Scissione parziale – ripartizione credito IRAP – art. 173, comma 4, del TUIR

A giudizio dell’Agenzia delle Entrate (il caso di specie è relativo ad una operazione di scissione parziale, i.e. la Società scissa disponeva di un credito IRAP), la nozione di posizione soggettiva ricomprende i crediti e i debiti di imposta della scissa, tra cui rientrano anche le eccedenze di imposta derivanti da maggiori versamenti operati in relazione alle dichiarazioni precedenti. Con la conseguenza che anche il credito IRAP maturato in capo alla Società scissa deve essere considerato quale posizione soggettiva, e deve pertanto essere ripartito tra scissa e beneficiarie in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite.

Prassi e dottrina correlata: Risoluzione n. 91/2002; ASSONIME, Circolare n. 22 del 31 luglio 2023 (nella quale non si condivide tale interpretazione: è precisato che i versamenti in acconto della beneficiaria sono del tutto scollegati da quelli di pertinenza della scissa, sicché non è chiaro perché la beneficiaria debba ereditare una parte delle eccedenze IRAP, i.e. del credito IRAP, della scissa.

Risposta n. 367 del 4/07/2023

Credito d'imposta energivore e autoconsumo. Articolo 6 del decreto–legge 9 agosto 2022, n. 115

La Società Alfa produce carbon black in qualità di terzista, per conto della Società Beta, sulla base di un contratto di Manufacturing Service Agreement; in tale processo di produzione si genera un gas di scarto (i.e. tail gas), che Alfa utilizza nel suo impianto di termovalorizzazione per produrre energia elettrica per il proprio autoconsumo. Alfa per l’attività produttiva del carbon black percepisce un corrispettivo determinato sulla base dei fattori produttivi e dei costi industriali sostenuti. L’interpello, dopo aver richiamato l’art. 6, comma 1, secondo periodo del D.L. 115/2022 (in base al quale il presupposto di accesso al bonus per l’energia elettrica prodotta e autoconsumata dalle imprese energivore è commisurato alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall’impresa per la produzione della medesima energia elettrica) precisa che il compenso che Alfa riceve per l’attività produttiva non configura un vero e proprio ribaltamento del costo, con la conseguenza che alla stessa (i.e. Società Alfa) spetta il credito di imposta per la porzione di energia elettrica autoprodotta e autoconsumata nel ciclo di produzione del carbon black.