

SINTESI INTERPELLI GENNAIO 2023 (DAL 148 AL 183)

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

Risposta n. 183 del 31/01/2023

Sopravvenienza attiva da riduzione dei debiti nell'ambito di un piano attestato – trattamento fiscale – articolo n. 88, comma 4 ter del TUIR

L'Interpello chiarisce il trattamento fiscale, ai sensi dell'art. 88, comma 4-ter, TUIR della sopravvenienza attiva da riduzione dei debiti nell'ambito di un piano attestato. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, al fine di assicurare il rispetto della ratio di tale norma si rende necessario i) determinare il reddito imponibile al lordo della sopravvenienza attiva da esdebitazione, ii) applicare l'art. 84 TUIR sul reddito di periodo utilizzando le perdite pregresse prioritariamente sugli altri redditi, senza tenere conto della sopravvenienza attiva, iii) scomputare le eventuali ulteriori perdite pregresse e le eventuali eccedenze di interessi passivi non dedotte, e iv) detassare la parte della sopravvenienza da esdebitazione residua a seguito dell'utilizzo delle perdite pregresse e degli interessi passivi.

Prassi correlata: Risposta MEF del 21 settembre 2018 all'Interrogazione Parlamentare 5/00047; Interpello n. 160/2019.

Risposta n. 181 del 31/01/2023

ACE – Rilevanza della diminuzione di patrimonio netto occorsa in seguito ad operazione di fusione inversa – Articolo 5, comma 4 del decreto del Ministro dell'Economia e Finanze 3 agosto 2017

L'Interpello fornisce chiarimenti in relazione all'applicazione dell'art. 5, comma 4, del Decreto MEF 3 agosto 2017 (i.e. Nuovo Decreto ACE), con riferimento ad una operazione di fusione inversa, con effetti contabili e fiscali retrodatati, nel contesto di una operazione di merger leverage buy-out (MLBO). L'Agenzia delle Entrate precisa che in materia ACE può farsi riferimento alle indicazioni fornite in relazione alla D.I.T, in considerazione delle analogie riscontrabili nelle due agevolazioni: in vigenza della DIT era stato chiarito che la società risultante dalla fusione, a partire dalla data in cui ha effetto la medesima, può determinare l'incremento del capitale proprio investito assumendo anche la variazione in aumento del capitale proprio delle società fuse o incorporate.

Prassi correlata: Risoluzione n. 147/E/2002; Circolare n. 76/E/1998 (è precisato che si deve assumere quale base ACE la somma algebrica delle basi ACE delle società partecipanti alla fusione).

Risposta n. 180 del 31/01/2023

Imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR in caso di clausola di aggiustamento del prezzo per soggetti IAS adopter

La Società Istante (i.e. SIM, che redige i propri bilanci secondo i principi contabili internazionali IFRS/IAS e sulla base delle disposizioni emanate dalla Banca d'Italia, che ha acquisito una partecipazione totalitaria in una società, successivamente fusa per incorporazione) chiede di sapere se il valore allocato su un bene immateriale ("lista clienti"), comprensivo di "earn out" e di imposte differite passive possa essere affrancato ai sensi della disciplina prevista dal comma 10-bis dell'art. 176 del TUIR. L'Agenzia delle Entrate precisa che anche la successiva revisione di prezzo – nel caso di specie gli accordi per l'acquisizione prevedevano la possibilità di corrispondere un "earn out", al verificarsi di determinate condizioni- assume rilevanza fiscale mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva prevista da tale articolo.

Prassi correlata: Risoluzioni nn. 154/E/2004 e n. 184/E/2009; Interpello n. 132/2022.

Risposta n. 179 del 31/01/2023

IVA – Servizi di gestione dei fondi comuni di investimento prestati da altre società del gruppo alla SGR – Art. 10, primo comma, n. 1), d.P.R. n. 633 del 1972

La questione controversa concerne la riconducibilità alla nozione di gestione di fondi comuni di investimento, esente da IVA, dei servizi di gestione di fondi di investimento, di consulenza per gli investimenti e di asset management (nel caso di specie, la SGR Istante, gestore di FIA di natura immobiliare, ha stipulato un "Intercompany Advisory Agreement" in base al quale riceve servizi di consulenza prestati da altre società estere del gruppo). L'Agenzia delle Entrate, dopo aver richiamato precedenti indirizzi di prassi nonché la giurisprudenza CGUE, ribadisce che il regime IVA applicabile dovrà essere individuato tenuto conto delle caratteristiche oggettive del servizio, nonché del grado di responsabilità del prestatore dello stesso.

Prassi e giurisprudenza unionale correlata: Interpelli nn. 489/2022, 760/2021, 851/2021 e 628/2020; CGUE, Causa C-275/11 e Cause riunite C-58/20 e C-59/20 (è specificato che le prestazioni di consulenza in materia di investimento in valori mobiliari e le raccomandazioni di acquisto e di vendita di elementi patrimoniali fornite da un terzo a una società di gestione di fondi comuni d'investimento, che sono specifiche ed essenziali per la gestione di tali fondi, possono rientrare nell'esenzione prevista all'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva IVA").

Risposta n. 169 del 26/01/2023

Organismi di investimento collettivo del risparmio esteri – Regime di esenzione da ritenuta

L'interpello interviene sul regime previsto per l'applicazione dell'esenzione da ritenuta sui proventi corrisposti da un Fondo immobiliare, che nel caso di specie è un Fondo immobiliare le cui quote sono detenute da un veicolo di natura societaria residente in Lussemburgo che è interamente partecipato da Fondi (i.e. Alfa) istituiti in Corea. L'Agenzia delle Entrate, partendo dal presupposto che ai sensi della normativa vigente in Corea tali fondi costituiscano organismi di investimento collettivo del risparmio, ritiene che tali Fondi possano essere considerati organismi di investimento collettivo del risparmio esteri stabiliti in Paesi white list. Di conseguenza, ai proventi derivanti dalla partecipazione al Fondo immobiliare da parte dell'Istante, si rende applicabile il regime di esenzione da ritenuta (cfr. art. 7, comma 3, D.L. n. 351/2001).

Prassi correlata: Circolari nn. 2/E/2012 e 11/E/2011 (ai fini dell'applicazione del regime di esenzione, per fondi pensione e OICR esteri si intendono quei soggetti che, secondo la normativa dello Stato estero in cui sono istituiti, presentano requisiti sostanziali e le stesse finalità di investimento dei fondi e degli organismi italiani - a prescindere dalla loro forma giuridica e anche se privi di una soggettività tributaria, a condizione che sussista una forma di vigilanza sul fondo o organismo, ovvero sul soggetto incaricato della gestione dello stesso).

Risposta n. 167 del 26/01/2023

Perdita del requisito di PMI innovativa – Piano di stock option

L'Agenzia delle Entrate (nel caso di specie, la Società Istante ha approvato due piani di incentivazione ("Piano di Stock Option 2020-2023" e "Piano di Stock Grant 2020-2023") precisa che le indicazioni fornite in tema di piani di incentivazione implementati da start-up innovative trovano applicazione anche con riferimento a quelli posti in essere da PMI innovative. Ai fini dell'applicazione del regime di esenzione fiscale e contributiva del reddito di lavoro dipendente derivante dall'assegnazione di strumenti finanziari, ovvero di ogni altro diritto o incentivo che preveda l'attribuzione di strumenti finanziari, rileva la circostanza che le opzioni e i diritti siano attribuiti ai beneficiari al momento in cui la società si qualifica quale PMI innovativa, a nulla rilevando la circostanza che tale qualifica sussista o meno al momento dell'esercizio dell'opzione, ovvero dell'accettazione delle azioni da parte dei beneficiari.

Prassi correlata: Principio di diritto 12 febbraio 2019, n. 4; Circolare n. 16/E/2014; Risoluzione n. 366/E/2007; Interpello n. 154/2023 (in materia di detrazione per investimenti in start-up innovative)

Risposta n. 159 del 24/01/2023

Articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 (Nuovo patent box). Costi sostenuti nei confronti di soggetti terzi, riaddebitati all'investitore da una società correlata (cd. costi "pass through")

In tema di “nuovo” Patent box (cfr. art. 6, d.l. 21 ottobre 2021, n. 146), è precisato che i costi qualificabili come “pass through” (i.e. costi sostenuti per la prestazione da parte di soggetti terzi di servizi di consulenza inerenti ad attività rilevanti, riaddebitati all'investitore da una società correlata) possono rientrare tra le spese eleggibili ai fini della disciplina se e nella misura in cui al soggetto investitore siano riaddebitati, senza alcun margine (i.e. mero riaddebito, BEPS, Action 5), i costi sostenuti da altre imprese associate nei confronti di soggetti terzi. L'Agenzia delle Entrate precisa che una ulteriore conferma della rilevanza di tali costi, quali spese qualificate, può rinvenirsi nei chiarimenti forniti nell'ambito del precedente regime patent box.

Documenti correlati: OCSE, Progetto BEPS, “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance», Action 5, 2015 Final Report

Risposta n. 157 del 24/01/2023

Fusione per incorporazione tra soggetti stabiliti in due diversi Paesi UE, comprendente uno stock di beni situati nel territorio dello Stato – Trattamento ai fini dell'IVA – Art. 2, comma 3, lettera f), del d.P.R. n. 633 del 1972

Nel caso di specie - relativo ad una fusione per incorporazione di una società olandese in una società belga - si chiedono chiarimenti in ordine alle conseguenze ai fini IVA del trasferimento di uno stock di beni fisicamente localizzati in Italia a favore della società incorporante belga, a seguito della fusione. È precisato che tale trasferimento è da considerarsi fuori campo IVA, essendo l'operazione di fusione caratterizzata dalla continuità giuridica; infatti, in conseguenza della stessa il patrimonio della società incorporata confluisce in quello della società incorporante, in virtù della successione a titolo universale prevista dalla normativa unionale, recepita sia in Belgio che nei Paesi Bassi.

Prassi e norma nazionale: Interpello n. 91/2023; cfr. D.Lgs. 2 marzo 2023, n. 19, che ha dato attuazione alla Direttiva (UE) 2019/2121 del 27 novembre 2019, che ha modificato la precedente Direttiva (UE) 2017/1132 in materia di trasformazioni, fusioni e scissioni transfrontaliere.

Risposta n. 152 del 24/01/2023

DTA – Operazioni di aggregazione aziendale – Articolo 1, commi 233 e seguenti, della legge 30 dicembre 2020, n. 178

L'Agenzia delle Entrate fornisce alcune precisazioni in tema di DTA e operazioni di aggregazione aziendale, intervenendo su varie questioni di ordine interpretativo - relative all'applicazione dell'art. 1, comma 233 e ss., della Legge 30 dicembre 2020, n. 178 -, anche con riferimento alle cause ostative all'applicazione della disciplina della trasformazione in credito di imposta delle attività per imposte anticipate relative a perdite fiscali pregresse ed eccedenze ACE. Sono svolte anche alcune considerazioni in tema di compatibilità di tale disciplina con il c.d. bonus aggregazioni, di cui all'art. 11 del Decreto-legge n. 34/2019.

Prassi correlata: Interpelli nn. 151/2023, 153/2023 e n. 139/2023.

Risposta n. 148 del 24/01/2023

Gruppo IVA – Società estera "intermedia" nella catena di controllo – Vincolo finanziario ex art. 70-ter del d.P.R. n. 633 del 1972

Sono forniti chiarimenti in relazione alla disciplina del Gruppo IVA, con particolare riferimento alla ricorrenza del c.d. vincolo finanziario, di cui all'art. 70-ter del Decreto IVA, nell'ipotesi di società estera “intermedia” nella catena di controllo. Viene ribadito che norma citata riserva la partecipazione al Gruppo IVA ai soggetti passivi italiani, tra cui esiste un rapporto di controllo (cfr. art. 2359, primo comma, numero 1), c.c.), e ammette che tale legame si realizzi per il tramite di soggetti esteri, a condizione che siano stabiliti in un Paese con cui l'Italia abbia stipulato un accordo volto ad assicurare un effettivo scambio di informazioni.

Prassi correlata: Circolare n. 19/E/2018; Interpello n. 539/2020.