

INTERPELLI SINTESI DICEMBRE 2023

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

Risposta n. 487 del 29/12/2023

Articolo 83, comma 1, del TUIR. Competenza delle somme corrisposte in forza di un accordo transattivo

Sono forniti alcuni chiarimenti in relazione all'imputazione temporale di alcune sopravvenienze attive derivanti dalla sottoscrizione di un Accordo Transattivo (i.e. transazione dichiarativa e non novativa) stipulato nel 2022 tra la Società ALFA ed il Fallimento di un'altra Società. Le somme corrisposte da ALFA al Fallimento in forza di tale Accordo sono state rilevate per competenza (nella voce B14 "oneri diversi di gestione") nell'esercizio chiuso al 30 novembre 2022, e a giudizio dell'Istante sarebbero deducibili ai fini IRES e IRAP nel periodo di imposta chiuso al 30 novembre 2022. L'Agenzia delle Entrate, dopo aver richiamato il principio nazionale contenuto nell'OIC 19, par. 39, concorda con la soluzione prospettata dall'Istante, alla luce del principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 del TUIR.

Prassi e giurisprudenza correlata: Circolare Ministeriale n. 30/E del 7 luglio 1983, Risoluzioni n. 158/E del 28 ottobre 1998 e n. 196/E del 16 maggio 2008. Cfr. anche Cass. sentenze del 21 gennaio 2009, n. 1465, del 25 novembre 2011, n. 24930 e del 27 febbraio 2015, n. 4041: "l'inerenza [omissis] assume rilevanza, ai fini della qualificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta correlazione a questa o quella specifica componente del reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili per l'impresa").

Risposta n. 486 del 29/12/2023

Fusione e consolidato fiscale – Retrodatazione fiscale ai sensi dell'articolo 172, comma 9, del TUIR, in ipotesi di fusione transfrontaliera per incorporazione di una società italiana da parte della controllante diretta francese e continuazione del consolidato fiscale con la stabile organizzazione della società estera incorporante in applicazione degli articoli 117, comma 2–ter e 120, comma 1–bis, del decreto ministeriale 1° marzo 2018

Nel caso di specie, la Società francese ALFA controlla la società italiana BETA, che partecipa in qualità di consolidata ad un "consolidato tra sorelle" – cfr. Decreto Legislativo n. 147 del 14 settembre 2015. ALFA - estranea al consolidato - incorpora (i.e. fusione per incorporazione) BETA, che si "trasforma" in stabile organizzazione di ALFA. L'Interpello precisa che nella misura in cui la fusione comporta la decorrenza retroattiva degli effetti contabili dell'operazione per la stessa deve applicarsi la retrodatazione fiscale, di cui all'art. 172, comma 9 del TUIR. (cfr. anche Interpello n. 405 del 2019, nel quale si afferma che la retrodatazione degli effetti fiscali di un'operazione di fusione deve ritenersi possibile ogniqualvolta sia consentita e praticata la retrodatazione degli effetti contabili dell'operazione). Il secondo quesito posto – i.e. l'Istante ritiene che la "trasformazione" della consolidata in stabile organizzazione di un soggetto estero non è un evento che possa di per sé interrompere il consolidato fiscale - è volto a chiarire se la fusione per incorporazione di BETA in ALFA non determini l'interruzione del regime di tassazione consolidata cui aderisce BETA in qualità di consolidata, e per l'effetto possa continuare senza soluzione di continuità con la predetta stabile organizzazione, idonea a qualificarsi come società controllata. L'Agenzia delle Entrate concorda con la soluzione prospettata dal contribuente (è precisato che "nella stabile organizzazione italiana di ALFA confluirà esclusivamente l'intero patrimonio della società incorporata BETA, suscettibile, pertanto, di produrre i medesimi risultati fiscali che sarebbero stati trasferiti al consolidato in assenza di fusione; ciò nel presupposto che il fondo di dotazione ed il reddito della stabile siano determinati nel rispetto del comma 2 dell'articolo 152 del TUIR, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati").

Risposta n. 485 del 29/12/2023

Articolo 1, comma 98, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, da ultimo modificato dalla legge 29 dicembre 2022, n. 197. Insediamento non stabile e struttura produttiva

La fattispecie oggetto dell'Interpello concerne il "bonus Mezzogiorno", con particolare riferimento ad un cantiere che rappresenta un insediamento non stabile, ma unico sul territorio di un Comune, che seppur duraturo non è destinato a permanere sul territorio, ma ad essere dismesso al termine dei lavori edilizi. Viene chiesto se tale cantiere possa rispettare i requisiti di "autonomia" di struttura produttiva, nello specifico di autonoma diramazione territoriale, al fine dell'ammissibilità al bonus. L'Agenzia delle Entrate – dopo aver specificato che la qualificazione del "cantiere" alla stregua di una "struttura produttiva" o di "mera diramazione", dirimente ai fini del riconoscimento del beneficio, implica valutazioni di carattere fattuale non esperibili in sede di Interpello – precisa che con specifico riferimento alle società che svolgono la loro attività per il tramite di cantieri (i.e. società edilizie) le cui strutture produttive debbano ritenersi temporanee, qualora la dismissione avvenga entro il periodo di "tutela fiscale" il credito d'imposta è soggetto alla recapture rule (cfr. Circolare 9 maggio 2002, n. 38/E).

Prassi correlata: cfr. Risoluzione n. 9/E del 10 gennaio 2002 che fornisce chiarimenti sul concetto di "mera diramazione" della struttura produttiva aziendale: i POS costituiscono "mere diramazioni" della struttura produttiva aziendale, alla quale sono strettamente correlati; considerato lo stretto vincolo di connessione funzionale, l'investimento in POS è stato ritenuto agevolabile (cfr. l'agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art. 8 della Legge 23 dicembre 2000, n. 388), in quanto contribuisce alla crescita della struttura produttiva situata nel territorio agevolato, indipendentemente dal luogo in cui gli apparecchi terminali sono installati. Analogo principio è stato espresso, in tema di Credito di imposta Mezzogiorno, con la Risoluzione n. 118/E del 22 dicembre 2016, avente ad oggetto l'agevolabilità dei "Totem digitali").

Risposta n. 482 del 22/12/2023

Operazioni in split payment – Rimborso IVA versata in eccesso – articolo 30-ter, comma 1, del DPR n. 633 del 1972

Laddove sia scaduto il termine per l'emissione della nota di variazione, in diminuzione nel caso di specie, è possibile avvalersi della procedura di rimborso, prevista dall'art. 30-ter del decreto IVA: secondo l'interpretazione fornita nell'Interpello, nell'ambito del meccanismo dello split payment nel caso di IVA versata in eccesso, qualora siano spirati i termini per l'emissione di una nota di variazione, è possibile presentare istanza di rimborso IVA. Il caso di specie è relativo ad un Comune che ha agito nella qualità di amministrazione pubblica, soggetta alla disciplina dello split payment; tale Comune, con sede di capoluogo di città metropolitana con disavanzo pro capite superiore a euro 700, ha stipulato un atto transattivo, a saldo e stralcio dei propri debiti commerciali certi, liquidi ed esigibili al 31 dicembre 2020, versando la relativa IVA direttamente all'Erario, nella qualità di cessionario pubblica amministrazione soggetta alla disciplina dello split payment.

Prassi correlata: Circolare 13 aprile 2015, n. 15/E; Risoluzione 21 dicembre 2020, n. 79/E (è precisato che, in assenza di emissione da parte del fornitore di una nota di variazione in diminuzione di cui all'art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972, non è possibile per la Provincia computare i maggiori versamenti effettuati a titolo di Iva a scomputo dei successivi versamenti Iva da effettuare nell'ambito del meccanismo della scissione dei pagamenti. In tale ipotesi, si può ritenere che la Provincia possa presentare all'Amministrazione Finanziaria un'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 21, comma 2, del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 [rectius, ad oggi art. 30-ter, comma 1, del decreto IVA],

Risposta n. 481 del 22/12/2023

Diritto di rivalsa del cedente della maggior IVA accertata – articolo 60, ultimo comma del d.P.R. n. 633 del 1972

L'interpello precisa che il diritto di rivalsa, di cui all'art. 60 del Decreto IVA, del cedente della maggiore IVA accertata - nel caso di specie, si tratta di maggior IVA indebitamente detratta relativa a costi sostenuti per

un ramo di azienda conferito - spetta anche nel caso di definizione agevolata dell'atto di adesione (cfr. art. 1, commi da 179 a 184 della Legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Prassi correlata: Circolare 35/E del 2013, nella quale è stato precisato che l'art. 60, ultimo comma, del Decreto IVA si applica anche nei casi in cui, in relazione ad un accertamento operato dall'Amministrazione Finanziaria, il contribuente provveda a definirlo utilizzando uno degli strumenti deflattivi del contenzioso tributario previsti dall'ordinamento, tra i quali, l'istituto dell'accertamento con adesione/adesione all'invito al contraddittorio. Nel caso di pagamento rateale dell'imposta definitivamente accertata, il diritto alla rivalsa potrà essere esercitato in relazione al pagamento delle singole rate. La procedura di rateazione si perfeziona con il versamento della prima rata che rende definitivo l'accertamento.

Risposta n. 479 del 18/12/2023

Omesso esercizio del diritto alla detrazione IVA – dichiarazione integrativa – articolo 8, comma 6–bis, del d.P.R. n. 322 del 1998

Nel caso di specie, il soggetto Istante per errore ha riversato all'Erario l'IVA originariamente detratta con le liquidazioni periodiche, così omettendo di far confluire nella dichiarazione IVA 2022 l'imposta relativa alle operazioni di acquisto documentate dalle fatture emesse da una Società. Pur in presenza del duplice presupposto (sostanziale e formale) richiesto ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione, lo stesso non è stato esercitato tempestivamente, ossia entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificate tali condizioni. L'Interpello chiarisce che è possibile integrare l'originaria dichiarazione presentata, senza versare alcuna sanzione in presenza di fatture di acquisto regolari e ritualmente registrate.

Prassi correlata: Circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E (il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'art. 21 del Decreto IVA. È da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni. Tale diritto può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i menzionati presupposti e con riferimento al medesimo anno).

Risposta n. 477 del 15/12/2023

Trattamento ai fini IVA e imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio

A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, la componente di energia elettrica destinata all'alimentazione/ricarica delle autovetture elettriche rientra nella definizione di carburante per autotrazione (analogo principio è stato sancito nella Circolare n. 27/E/2022, nella quale si legge che l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici deve essere assimilata al bonus carburante riconosciuto ai dipendenti, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli). Ne consegue che l'energia elettrica effettivamente utilizzata per l'alimentazione/ricarica di una autovettura è deducibile dal reddito, nei limiti previsti dai commi 1 e 1-bis dell'art. 164 TUIR: in particolare, l'Istante potrà dedurre dal reddito di impresa nei limiti dell'80% la spesa relativa all'energia elettrica effettivamente destinata all'alimentazione, ovvero alla ricarica, della propria autovettura, anche se l'alimentazione o la ricarica della stessa sia effettuata presso un "wall box" situata nei locali destinati a uso promiscuo alla propria attività di impresa.

Risposta n. 476 del 15/12/2023

Indennità di esproprio – ambito applicativo, ai fini del regime di tassazione, dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 8 giugno 2001, n. 327 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità)

Nel caso di specie, il soggetto Istante è una persona fisica comproprietario di un immobile interessato da un esproprio parziale, e occupazione, a cui è stata riconosciuta una somma di denaro, soggetta a ritenuta fiscale, a titolo di "indennità di esproprio" dell'area edificabile, "indennità per deprezzamento" residuo dell'area non espropriata, "indennità di occupazione temporanea" e "indennità di occupazione d'urgenza". È precisato che anche il "deprezzamento" per l'area non espropriata deve essere tassato applicando la ritenuta del 20%; il soggetto Istante potrà optare con la dichiarazione dei redditi per la tassazione ordinaria, computando la ritenuta a titolo di acconto, considerando l'indennizzo come plusvalenza.

Giurisprudenza e prassi correlata: Cass., sentenze n. 20241/2016 e n. 6926/2016: secondo il costante orientamento della giurisprudenza civile della Corte di Cassazione, nel caso di espropriazione parziale - che si configura quando la vicenda ablativa investe parte di un complesso immobiliare caratterizzato da una destinazione economica unitaria e da un nesso di funzionalità tra ciò che è stato oggetto del provvedimento ablativo e ciò che è rimasto nella disponibilità dell'espropriato - l'indennizzo riconosciuto al proprietario dall'art. 33 del d.P.R. n. 327 del 2001 non può riguardare soltanto la porzione espropriata ma anche la compromissione o l'alterazione delle possibilità di utilizzazione della restante porzione del bene rimasta nella disponibilità del proprietario, in tutti i casi in cui il distacco di una parte del fondo e l'esecuzione dell'opera pubblica influiscano negativamente sulla parte residua (cfr. Cass. 7.10.2016, n. 20241). Cfr. anche Interpello n. 669 del 6 ottobre 2021.

Risposta n. 475 del 11/12/2023

Ravvedimento speciale – liquidazione IVA di gruppo – tardiva presentazione garanzia rimborso/compensazione crediti Iva – Articolo 1, commi da 174 a 178, legge 29 dicembre 2022, n. 197

L'interpello chiarisce alcuni temi connessi all'applicabilità dell'istituto del "ravvedimento speciale" al fine di regolarizzare la violazione consistente nella tardiva presentazione delle garanzie patrimoniali nel caso di liquidazione IVA di gruppo. Il soggetto Istante ritiene di potersi avvalere di tale ravvedimento, dal momento che la violazione commessa riguarda la dichiarazione. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate – nel presupposto che le dichiarazioni annuali IVA siano state validamente presentate, e che le violazioni non siano ancora state contestate - il soggetto Istante potrà regolarizzare la violazione presentando tardivamente la garanzia richiesta per legittimare le compensazioni eseguite nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo, versando oltre agli interessi anche la sanzione in misura ridotta ad 1/18 (cfr. art. 13, comma 6, del D.Lgs. 471/1997).

Giurisprudenza correlata: Cass., sentenze nn. 8534/2014, 4843/2015 e 3096/2019 (dato che il "ravvedimento speciale" consente di regolarizzare le violazioni sostanziali dichiarative e le violazioni sostanziali prodromiche alla presentazione della dichiarazione, e che la prestazione della garanzia sul credito nell'ambito dell'Iva di gruppo ha per giurisprudenza maggioritaria natura costitutiva ai fini della compensazione del saldo della liquidazione IVA di gruppo - sicché la relativa mancata/inesatta prestazione determina effettivi estintivi ex tunc sulla compensazione -, è possibile ritenere che la violazione in esame possa fruire di tale ravvedimento, in quanto potenzialmente riguardante la dichiarazione).

Risposta n. 473 del 11/12/2023

Cessione di ramo di azienda ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera b), del Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 e ai fini delle altre imposte indirette

Nel caso di specie (i.e. una Società a controllo pubblico gestisce in house providing il Servizio Idrico Integrato e ha realizzato investimenti quale unica proprietaria in nuove reti e impianti idrici, fognari e depurativi nei territori dei Comuni da cui è partecipata; tale Società ha affidato la gestione ad altro gestore "designato", concedendogli in uso le reti, gli impianti e le dotazioni idriche di sua proprietà) viene chiesto se

la retrocessione della proprietà degli impianti idrici ai Comuni soci si qualifichi come assegnazione di beni, oppure come cessione di ramo di azienda. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, anche in ragione della strumentalità per natura delle infrastrutture, nonché del mantenimento dell'identità funzionale successivamente al trasferimento, la retrocessione in parola costituisce un trasferimento di azienda o ramo di azienda non soggetta ad IVA, ma ad imposta di registro nella misura fissa di Euro 200. Nell'ipotesi di assegnazione di azienda comprensiva di immobili, è dovuta l'imposta catastale nella misura proporzionale dell'1% sul valore degli immobili trasferiti; l'imposta ipotecaria si applica nella misura fissa di Euro 200.

Prassi correlata: *Interpelli n. 546/2020 e n. 15/2022. Si confronti anche la giurisprudenza unionale e nazionale ivi richiamata: la giurisprudenza di legittimità, nell'evidenziare che l'azienda è un complesso di beni organizzati per l'esercizio dell'impresa, individua nell'organizzazione di tale complesso la sua connotazione essenziale. Nell'ambito della cessione di azienda, è stato precisato che si deve trattare di un insieme organicamente finalizzato ex ante all'esercizio dell'attività di impresa, di per sé idoneo a consentire l'inizio o la prosecuzione di quella determinata attività. Deve permanere un residuo di organizzazione, che ne dimostri l'attitudine all'esercizio dell'impresa, sia pure mediante la successiva integrazione da parte del cessionario (così, da ultimo, anche Cass. n. 9575/2016, che ha confermato le Sentenze n. 21481/2009 e n. 1913/2007).*