

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News
Prassi e Giurisprudenza

N. 11 | Dicembre 2022

Deloitte.

In questo numero

PRASSI

- Principio di diritto n. 3 del 6 dicembre 2022 - Oggetto: Regime transitorio dei dividendi derivanti da partecipazioni qualificate

Operazioni straordinarie

- Risposta a Interpello n. 589/2022 del 15 dicembre 2022 – Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212. Applicazione dell'articolo 173, comma 4, del Tuir, in relazione alla ripartizione della posizione soggettiva rappresentata dal diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori impliciti nella partecipazione di controllo, attribuiti nel bilancio consolidato ad avvio e altre attività immateriali, oggetto di opzione per l'affrancamento ai sensi dell'articolo 15, comma 10 ter del decreto legge n. 185 del 2008

Consolidato fiscale

- Risposta a Interpello n. 596/2022 del 27 dicembre 2022 – Consolidato tra sorelle. Interruzione dei consolidati verticali preesistenti a seguito dell'opzione da parte delle consolidanti per il consolidato orizzontale

GIURISPRUDENZA

Accertamento IVA

- Cass., sez. trib., 28 dicembre 2022, n.37889 - Accertamento IVA – Onere probatorio - Operazioni soggettivamente inesistenti - Evasione IVA del fornitore - Conoscenza del contribuente - Art.39, d.P.R. n.600 del 1973 e art.54, d.P.R. n.633 del 1972 - Onere probatorio – Frodi IVA

Fiscalità internazionale

- Cass., sez. trib., 14 dicembre 2022, n.36679, idem, 14 dicembre 2022, n.36690 -Imposte sui redditi - Reddito di impresa – Stabile organizzazione – Art. 5, Convenzione tra Italia-Svizzera - Interpretazione con Commentario OCSE - Cambiamenti nel Commentario successivi alla stipula della Convenzione - Evoluzione dell'interpretazione della disposizione tra i paesi membri

Prassi

Principio di diritto n. 3 del 6 dicembre 2022 - Oggetto: Regime transitorio dei dividendi derivanti da partecipazioni qualificate

Come noto, la Legge di Bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) ha modificato il regime impositivo dei dividendi e delle plusvalenze (*rectius*, dei redditi di natura finanziaria) conseguiti da persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa relativi alla detenzione e alla cessione di partecipazioni, con previsione di un'aliquota del 26% unica tanto per le partecipazioni qualificate quanto per quelle non qualificate. La norma trova applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2018, per gli utili, e dal 1° gennaio 2019, per le cessioni.

La legge di Bilancio 2018 ha anche previsto un regime transitorio al fine di non penalizzare i soci che detengono partecipazioni qualificate in società con riserve di utili formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, disponendo che alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberati dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, continuano ad applicarsi le disposizioni precedenti.

Il regime transitorio deriva dalla volontà del legislatore di salvaguardare, per un periodo di tempo limitato (dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022), il regime fiscale applicabile agli utili formati nei periodi d'imposta precedenti a quello di introduzione del nuovo regime fiscale.

Di conseguenza, il regime transitorio trova applicazione agli utili prodotti in esercizi anteriori a quello di prima applicazione del nuovo regime, a condizione che la relativa distribuzione sia stata validamente approvata con delibera assembleare adottata entro il 31 dicembre 2022, indipendentemente dal fatto che l'effettivo pagamento avvenga in data successiva. Poiché per le società di capitali il diritto alla percezione del dividendo sorge nel momento in cui l'assemblea dei soci delibera la distribuzione di utili, allora la delibera attribuisce al socio un diritto di credito nei confronti della società, al momento dell'approvazione della stessa.

Operazioni straordinarie

Risposta a Interpello n. 589/2022 del 15 dicembre 2022 – Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212. Applicazione dell'articolo 173, comma 4, del Tuir, in relazione al ripartizione della posizione soggettiva rappresentata dal diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori impliciti nella partecipazione di controllo, attribuiti nel bilancio consolidato ad avviamento e altre attività immateriali, oggetto di opzione per l'affrancamento ai sensi dell'articolo 15, comma 10-ter del decreto legge n. 185 del 2008

L'interpello si occupa della ripartizione, ai sensi dell'art. 173, comma 4 del TUIR, tra società partecipanti ad una scissione della posizione soggettiva relativa al diritto alla deduzione extra-contabile dei maggiori valori impliciti nella partecipazione di controllo, attribuiti nel bilancio consolidato ad avviamento e altre attività immateriali, oggetto di opzione per l'affrancamento. In particolare, come noto, l'art. 173, comma 4, del TUIR dispone che dalla data in cui la scissione ha effetto le posizioni soggettive della società scissa sono attribuiti alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che si tratti di posizioni soggettive connesse direttamente a elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi. La connessione diretta e specifica sussiste se il diritto all'esercizio e al mantenimento della posizione soggettiva sia subordinato al possesso di un determinato "bene".

Nel caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate la posizione soggettiva riguardava i maggiori valori impliciti nella partecipazione di controllo iscritta dalla società nel proprio bilancio individuale, imputati ad avviamento e intangibles nel bilancio consolidato dell'altra società, che erano stati oggetto di riallineamento ai sensi dell'art. 15, comma 10-ter del D.L. n. 185/2008 (si rammenta che la disposizione aveva introdotto la possibilità, previo pagamento di un'imposta sostitutiva del 16%, di affrancare, in tutto o in parte, i valori relativi ad avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritti nel bilancio consolidato, anziché nel bilancio d'esercizio, sempreché riferibili ai maggiori valori contabili delle partecipazioni di controllo acquisite ed iscritte nel bilancio individuale). Il riallineamento viene revocato in caso di "realizzo" del bene entro 3 esercizi.

Secondo l'Agenzia, poiché la responsabilità di una revoca degli effetti fiscali dell'esercizio dell'opzione di cui al regime dell'imposta sostitutiva in argomento, in conseguenza di eventuali atti di realizzo, grava esclusivamente sul soggetto che è

titolare di detti beni, allora per i tre periodi d'imposta successivi a quello di pagamento dell'imposta sostitutiva, la posizione soggettiva in esame deve considerarsi specificamente connessa con l'elemento patrimoniale rappresentato dagli asset di primo grado affrancati, ossia Avviamento e Intangibles, con conseguente attribuzione della posizione soggettiva rappresentata dal diritto alla deduzione dei maggiori valori attribuiti nel bilancio consolidato ad avviamento ed altre attività materiali alla società beneficiaria della scissione.

Consolidato fiscale

Risposta a Interpello n. 596/2022 del 27 dicembre 2022 – Consolidato tra sorelle. Interruzione dei consolidati verticali preesistenti a seguito dell'opzione da parte delle consolidanti per il consolidato orizzontale

Con la risposta a interpello in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul consolidato tra sorelle e l'interruzione dei consolidati verticali preesistenti a seguito dell'opzione da parte delle consolidanti per il consolidato orizzontale. Come noto, recependo i principi enunciati dalla sentenza della Corte di Giustizia UE del 12 giugno 2014 (cause C39/13, C40/13 e C41/13), la normativa italiana ha esteso la possibilità di esercitare l'opzione per il regime del consolidato anche alle società "sorelle", residenti in Italia, e alle stabili organizzazioni di società residenti in Stati UE ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, purché il soggetto non residente controllante designi una delle "sorelle" a esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo e ad assumere la qualità di consolidante.

In base a quanto esposto nell'interpello, l'Agenzia ritiene che se la consolidante di una fiscal unit preesistente opti per il consolidato, in qualità di consolidata congiuntamente con una diversa controllata designata, e contestualmente optino con la medesima controllata designata anche tutte le altre società aderenti alla preesistente tassazione di gruppo in qualità di controllate, il consolidato preesistente si interrompe (senza gli effetti di cui all'art. 124, commi 1, 2 e 3, TUIR) ma alle perdite fiscali di cui al comma 4 dell'art. 124 TUIR si applicano in ogni caso le disposizioni previste dall'art. 118, comma 2, TUIR a norma della quale le perdite maturate in vigenza della precedente opzione si qualificano come pregresse rispetto al nuovo consolidato tra sorelle.

Giurisprudenza

Accertamento IVA

Cass., sez. trib., 28 dicembre 2022, n.37889 - Accertamento IVA – Onere probatorio - Operazioni soggettivamente inesistenti - Evasione IVA del fornitore - Conoscenza del contribuente - Art.39, d.P.R. n.600 del 1973 e art.54, d.P.R. n.633 del 1972 - Onere probatorio – Frodi IVA

In materia di accertamento e contestazione di frodi IVA a catena è importante definire il grado di consapevolezza del contribuente della frode IVA commessa a monte in base a circostanze oggettive dalle quali possa ragionevolmente dedursi che in analoga situazione un operatore di mercato si sarebbe avveduto della frode IVA commessa nella catena distributiva a monte. In tale valutazione rilevano tanto le qualità soggettive dell'emittente - per cui appare evidente che il giudizio di buona fede non possa essere esteso a operazioni di acquisto in cui il fornitore sia diverso – quanto e soprattutto la condizione operativa in cui si siano trovati ad operare sia il committente, sia l'emittente.

Fiscalità internazionale

Cass., sez. trib., 14 dicembre 2022, n.36679, idem, 14 dicembre 2022, n.36690 -Imposte sui redditi - Reddito di impresa – Stabile organizzazione – Art. 5, Convenzione tra Italia-Svizzera - Interpretazione con Commentario OCSE - Cambiamenti nel Commentario successivi alla stipula della Convenzione - Evoluzione dell'interpretazione della disposizione tra i paesi membri

La Corte di Cassazione nella sentenza in oggetto ritiene che, ai fini della definizione del concetto di stabile organizzazione personale, l'art. 5, par. 4 e 5, della Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni vada letto e interpretato anche alla luce del Commentario OCSE al Modello convenzionale, tenendo conto dei cambiamenti che nel Commentario stesso sono stati apportati successivamente alla stipula della Convenzione in esame, al fine di riflettere l'evoluzione dell'interpretazione delle diverse disposizioni dei paesi membri ancorché tali modifiche non derivino direttamente da sopravvenute modifiche dello stesso articolo nel Modello OCSE.

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Tortona, 25
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via XX Settembre, 1
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.