

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News Legislazione e Prassi

N.7 | Luglio e Agosto 2023

Deloitte.

In questo numero

LEGISLAZIONE

- La Svizzera esce dalla black list. Con D.M. 20 luglio 2023, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2023, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha stabilito che la Confederazione Elvetica è eliminata, con efficacia dal periodo d'imposta 2024, dall'elenco di cui all'art. 1, D.M. 4 maggio 1999

PRASSI

Imposte sostitutive

- Risoluzione Ministeriale n. 50, 9 agosto 2023 - Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), delle somme dovute per la regolarizzazione delle cripto-attività e dei relativi redditi, di cui all'articolo 1, commi da 138 a 142, della legge 29 dicembre 2022, n. 197
- Risposta a Interpello n. 391, 19 luglio 2023 – Affrancamento quote di OICR ai sensi dell'articolo 1, commi 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023)

Operazioni straordinarie

- Risposta a Interpello n. 400, 27 luglio 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

IVA

- Interpello n. 413/2023 del 3 agosto 2023 - IVA Operazioni (cessione di fabbricati quali beni ammortizzabili) escluse dalla formazione del prorata di detrazione. Articoli 19, comma 5 e 19bis, comma 2
- Interpello n. 405/2023 del 31 luglio 2023 - Modalità di determinazione della base imponibile IVA della cessione di un fabbricato in seno ad un rapporto di leasing
- Interpello n. 374/2023 del 10 luglio 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

Fiscalità internazionale

- Risoluzione Ministeriale n. 46, 31 luglio 2023 - Accordo Svizzera-UE del 26 ottobre 2004 – Articolo 9 in materia di tassazione dei dividendi corrisposti da società figlie europee a società madri elvetiche. Chiarimenti in merito al requisito di assoggettabilità a imposizione fiscale
- Interpello n. 418/2023 del 16 agosto 2023 – Applicazione della Convenzione Italia-Germania nei confronti di una partnership tedesca fiscalmente trasparente, in relazione alla plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana

Reddito di impresa – Fringe benefit

- Interpello n. 421/2023 del 25 agosto 2023 - Trattamento fiscale delle somme erogate dal datore di lavoro – Reddito di lavoro dipendente – Articolo 51 del Tuir

Legislazione

La Svizzera esce dalla black list. Con D.M. 20 luglio 2023, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2023, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha stabilito che la Confederazione Elvetica è eliminata, con efficacia dal periodo d'imposta 2024, dall'elenco di cui all'art. 1, D.M. 4 maggio 1999

Nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2023 è stato pubblicato il D.M. 20 luglio 2023 del Ministero dell'Economia e delle finanze, che modifica il D.M. 4 maggio 1999, recante "Individuazione di Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato". Il Decreto ha previsto che dall'elenco di cui all'art. 1, D.M. 4 maggio 1999 del Ministro delle Finanze (pubblicato nella G.U. n. 107 del 10 maggio 1999) fosse eliminato, con efficacia dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di pubblicazione del nuovo decreto nella Gazzetta Ufficiale, lo stato della Svizzera.

Prassi

Imposte sostitutive

Risoluzione Ministeriale n. 50, 9 agosto 2023 - Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), delle somme dovute per la regolarizzazione delle crypto-attività e dei relativi redditi, di cui all'articolo 1, commi da 138 a 142, della legge 29 dicembre 2022, n. 197

Con la Risoluzione n. 50 in oggetto si è provveduto all'istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), delle somme dovute per la regolarizzazione delle crypto-attività e dei relativi redditi, prevista dalla Legge di Bilancio 2023. La Risoluzione fa seguito al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 290480 del 7 agosto 2023 con cui era stato approvato il modello di presentazione dell'istanza, le relative istruzioni, uno schema per la redazione della relazione di accompagnamento con la relativa documentazione probatoria.

Risposta a Interpello n. 391, 19 luglio 2023 – Affrancamento quote di OICR ai sensi dell'articolo 1, commi 112 e 113, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023)

La legge di Bilancio 2023 all'art. 1, comma 112 e ss., aveva previsto che i redditi di capitale di cui all'art. 44, comma 1, lettera g), del TUIR e i redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettera c-ter), TUIR, derivanti dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio si considerassero realizzati a condizione che, su opzione del contribuente, fosse assoggettata ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con l'aliquota del 14%, la differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31 dicembre 2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

Con la risposta in esame l'Agenzia chiarisce che "condizione necessaria per poter esercitare l'opzione è il possesso delle quote di OICR alla data del 31 dicembre 2022".

Operazioni straordinarie

Risposta a Interpello n. 400, 27 luglio 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

Come noto le operazioni straordinarie possono determinare - o meno - l'interruzione anticipata del regime del consolidato nazionale prima del compimento del triennio, con gli effetti previsti dall'art. 124 del TUIR. Al proposito, il Regolamento alla

disciplina del consolidato ha previsto le ipotesi in cui il regime della tassazione di gruppo non si interrompe (cfr. art. 11 del D.M. 1° marzo 2018), differenziandole da quelle nelle quali, invece, lo stesso regime viene meno: la fusione di una società estera al consolidato nella consolidante si colloca nell'ambito delle operazioni che non interrompono la tassazione di gruppo, qualora permangano i requisiti di cui all'art. 117 del TUIR.

Tutto ciò premesso, l'Agenzia nota che ai fini dell'applicabilità del citato art. 11, comma 3, anche al caso di una fusione estera di due società residenti nel medesimo Stato estero entrambe con Stabile Organizzazioni in Italia, è necessario verificare se la fusione in esame, quale "fusione nazionale estera", sia assimilabile ad una fusione nazionale.

Nel caso oggetto dell'interpello, l'Agenzia, ravvisata la sovrapposibilità della fusione in esame alla fusione per incorporazione disciplinata dal Codice civile italiano, ha ritenuto applicabile la disposizione di cui all'articolo 11, comma 3, del Decreto attuativo e, pertanto, ha ritenuto l'operazione prospettata contemplata tra quelle che non interrompono il regime di consolidato, qualora permangano i requisiti di cui all'art. 117 del TUIR.

IVA

Interpello n. 413/2023 del 3 agosto 2023 - IVA Operazioni (cessione di fabbricati quali beni ammortizzabili) escluse dalla formazione del prorata di detrazione. Articoli 19, comma 5 e 19bis, comma 2

L'Agenzia delle Entrate con la risposta in esame in materia di IVA ha avuto modo di chiarire che, ai fini dell'applicazione dell'art. 19-bis, comma 2, del DPR n. 633/72 e del calcolo della percentuale di detrazione del tributo, il riferimento è ai beni ammortizzabili così come definiti ai fini delle imposte dirette. Infatti, i soggetti che effettuano sia operazioni imponibili sia operazioni esenti, hanno il diritto alla detrazione dell'IVA in misura proporzionale (in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo - "pro-rata" di detrazione). L'art. 19-bis, comma 2, DPR n. 633/72 dispone che per il calcolo di tale percentuale di detrazione non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili.

Interpello n. 405/2023 del 31 luglio 2023 - Modalità di determinazione della base imponibile IVA della cessione di un fabbricato in seno ad un rapporto di leasing

Con la risposta in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti circa le modalità di determinazione della base imponibile IVA nel caso di cessione di un fabbricato in leasing. Come noto ai fini IVA, i canoni di leasing immobiliare sono assimilati e, dunque, assoggettati ad IVA secondo le stesse regole previste per le locazioni di immobili. Diversamente, le somme pagate dall'utilizzatore a titolo di riscatto finale del bene sono soggetti alle regole IVA previste per le cessioni di immobili.

Il caso oggetto dell'istanza attingeva ad una somma da erogare alla società di leasing concedente per la risoluzione anticipata del contratto, escludendo che si trattasse di ristoro del danno derivante dall'incendio che aveva coinvolto l'impianto oggetto del contratto di leasing, secondo l'Agenzia se tale corrispettivo si qualifica come prezzo per il passaggio di proprietà del bene medesimo, il trasferimento del rudere costituisce una cessione da assoggettare ad IVA secondo le regole previste per le cessioni di immobili.

Interpello n. 374/2023 del 10 luglio 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

Con la Risposta in esame, l'Agenzia conferma, come già evidenziato le altre risposte (cfr. Risposta n. 52/2021 e 57/2023), che l'intervento della stabile organizzazione italiana nella cessione di beni o prestazione di servizi territorialmente rilevanti ai fini del tributo in oggetto in Italia necessita di una valutazione caso per caso, al fine di poter individuare, in relazione a ciascuna fattispecie, il debitore di imposta.

Fiscalità internazionale

Risoluzione Ministeriale n. 46, 31 luglio 2023 - Accordo Svizzera-UE del 26 ottobre 2004 – Articolo 9 in materia di tassazione dei dividendi corrisposti da società figlie europee a società madri elvetiche. Chiarimenti in merito al requisito di assoggettabilità a imposizione fiscale

Innanzitutto, l'Amministrazione finanziaria nella Risoluzione ricorda che l'Accordo sui redditi da risparmio tra la Comunità Europea e la Confederazione Svizzera ("Accordo Svizzera-UE") del 26 ottobre 2004, così come risultante dal Protocollo di modifica del 2015, attua l'estensione del regime di tassazione dei dividendi previsto dalla Direttiva n. 435/90/CEE, la "Direttiva madre-figlia", anche ai dividendi corrisposti da società figlie stabilite negli Stati membri dell'Unione Europea a società madri residenti nella Confederazione elvetica. In particolare, l'articolo 9, al paragrafo 1, prevede che l'esenzione è subordinata, inter alia, alla condizione che entrambe le società siano assoggettate all'imposta sul reddito delle società nel loro Stato di residenza, "senza beneficiare di esenzioni".

In occasione dei chiarimenti di prassi resi in risposta alle istanze di interpello, l'Agenzia si è più volte espressa sulla portata del requisito di "assoggettamento a imposizione senza esenzione" in relazione al sistema di tassazione elvetico, che, strutturato su tre livelli di tassazione diretta sui redditi (federale, municipale e cantonale), prevedeva un'esenzione da imposta, a livello cantonale, per le c.d. "società miste", società che, oltre all'attività di detenzione di partecipazioni, svolgevano anche attività commerciale. In particolare, nella Risoluzione del 10 maggio 2007 n. 93, l'Agenzia ha ritenuto che "l'ambito soggettivo del citato articolo 15 (ora articolo 9, ndr) non può essere esteso alle società che, anche se non totalmente esenti da imposizione, siano beneficiarie di esenzioni ad almeno uno dei tre livelli (municipale, cantonale e federale) di tassazione diretta sul reddito", con ciò negando, in sostanza, i benefici dell'Accordo Svizzera-UE nel caso di esenzione anche parziale da imposizione nello Stato di residenza del percettore. Sul tema è intervenuta anche la Corte di Giustizia dell'Unione europea nella causa C-448/2015, Wereldhave Belgium. In tale circostanza, la Corte ha ritenuto di negare i benefici della Direttiva madre-figlia nel solo caso di esenzione totale degli utili, considerando che *"una società che (...) è assoggettata all'imposta sulle società, ad aliquota zero a condizione che tutti i suoi utili siano distribuiti ai propri azionisti, non soddisfa la condizione prevista all'articolo 2, lettera c), della direttiva 90/435 e non rientra quindi nella nozione di «società di uno Stato membro» ai sensi di tale direttiva"*.

Tutto ciò premesso, conclude l'Agenzia al fine di evitare che la prassi italiana possa essere interpretata quale violazione dello spirito e della lettera dell'articolo 9 dell'Accordo Svizzera UE e di assicurare un'applicazione della norma conforme al diritto unionale, i chiarimenti resi dalla citata Risoluzione n. 93/E del 2007 sono da ritenersi superati nella misura in cui comportino che la parziale esenzione da imposta sui redditi a livello della società madre elvetica osti al riconoscimento dei benefici dell'articolo 9 dell'Accordo in oggetto, con conseguente applicazione di ritenuta alla fonte sui dividendi corrisposti da società partecipate residenti nel territorio dello Stato.

Interpello n. 418/2023 del 16 agosto 2023 – Applicazione della Convenzione Italia-Germania nei confronti di una partnership tedesca fiscalmente trasparente, in relazione alla plusvalenza da cessione di una partecipazione in società italiana

Con l'interpello in esame l'Agenzia delle Entrate si occupa del tema di applicazione della Convenzione tra Italia e Germania nei confronti di una partnership tedesca fiscalmente trasparente che realizza una plusvalenza a seguito della cessione di una partecipazione in una società italiana. L'Agenzia, in modo condivisibile, premette che in linea di principio per la legislazione italiana, la plusvalenza conseguita da una società non residente mediante la cessione di una partecipazione qualificata in una società residente *"costituisce un reddito imponibile ai fini dell'IRES"*. Detto questo, prosegue l'Agenzia, va verificato se nel caso di specie siano applicabili i benefici convenzionali di cui all'art. 13 del Trattato Italia-Germania ove prevede che *"gli utili derivanti dall'alienazione di ogni altro bene diverso da quelli menzionati ai paragrafi 1, 2 e 3 (immobili, beni mobili di una stabile organizzazione, navi ed aeromobili, n.d.r.) sono imponibili soltanto nello Stato contraente di cui l'alienante è residente"*.

A tal fine, dato che il cedente è una partnership tedesca fiscalmente trasparente, va considerato il Protocollo alla Convenzione Italia-Germania, ove, al paragrafo 2, afferma che *"una società di persone è considerata residente dello Stato contraente in base all'articolo 4, paragrafo 1, qualora sia stata costituita in conformità della legislazione di detto Stato o abbia in tale Stato l'oggetto principale della propria attività. Tuttavia, le limitazioni al diritto di imposizione dell'altro Stato contraente contenute negli articoli da 6 a 23 sono applicabili soltanto nella misura in cui i redditi provenienti da questo Stato o il patrimonio ivi situato sono assoggettati all'imposta del primo Stato"*. Tale disposizione è stata oggetto di commento nel Report OCSE del 1999 *"The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships"* (c.d. Partnership Report) stabilendo che i Trattati contro le doppie imposizioni normalmente non si applicano alle partnership, considerata la loro peculiare condizione di "trasparenza fiscale", tuttavia, alcune Convenzioni (come quella in esame) recano delle eccezioni mediante clausole specifiche e subordinate alla circostanza che il reddito dell'ente trasparente sia tassato in capo ai soci della partnership nello Stato ove ha sede l'ente. Alla luce di quanto rappresentato, l'Agenzia ha ritenuto applicabile il citato art. 13 della Convenzione (i.e. tassazione della plusvalenza solo in Germania) anche al caso di specie.

Reddito di impresa – Fringe benefit

Interpello n. 421/2023 del 25 agosto 2023 - Trattamento fiscale delle somme erogate dal datore di lavoro – Reddito di lavoro dipendente – Articolo 51 del Tuir

Nell'interpello l'Agenzia chiarisce che i rimborsi erogati dal datore di lavoro ai dipendenti per le spese di energia elettrica sostenute per ricaricare autoveicoli assegnati in uso promiscuo costituiscono reddito di lavoro dipendente da assoggettare a tassazione. Infatti, le "ricariche" non rientrano tra i beni e servizi forniti dal datore di lavoro (c.d. fringe benefit) ma costituiscono un mero rimborso di spese come detto da tassare in capo al dipendente.

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.