

## **SINTESI INTERPELLI MARZO 2024**

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

### **Risposta n. 84 del 29/03/2024**

Fusione e contestuale scissione totale asimmetrica – società unipersonali beneficiarie – mantenimento dei medesimi patrimoni delle società ante fusione – artt. 172 e 173 del Tuir – neutralità fiscale– abuso del diritto – sussiste

*Il caso di specie si caratterizza per il concatenarsi di i) una fusione per incorporazione di due società in una terza società (tutte partecipate in ugual misura da tre soci appartenenti al medesimo nucleo familiare) e di ii) una contestuale scissione totale asimmetrica della società incorporante a favore di tre società beneficiarie neocostituite, ognuna detenuta totalmente da ciascuno dei tre soci originari. Come si legge nell'Interpello, il fine di tali operazioni è far sì che ciascuna delle tre società risultanti dalla scissione disponga del medesimo patrimonio immobiliare che avevano in origine ognuna delle singole società partecipanti alla fusione, e risulti totalmente partecipata da uno dei soci originari. L'Agenzia delle Entrate ritiene che la complessiva operazione posta in essere integri la fattispecie di abuso del diritto, dal momento che con la concatenazione della fusione e della scissione non si assisterebbe al perseguimento di alcun interesse proprio delle società coinvolte, ma esclusivamente di quelli dei soci. Attraverso queste operazioni, infatti, i soci surrogerebbero di fatto un trasferimento fra loro delle quote delle originarie partecipazioni detenute nelle tre società ante fusione, tramite l'assegnazione a ciascuno di essi della partecipazione totalitaria in una delle tre società beneficiarie della scissione.*

**Prassi correlata:** Interpello n. 165/2022 e n. 133/2022; Circolare n. 57/E del 2008.

### **Risposta n. 83 del 28/03/2024**

Third Party Litigation Funding – Trattamento IVA – Articoli 10, primo comma, n.1) e 22, comma 1, n. 6) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

*Sono forniti alcuni chiarimenti in relazione alla qualificazione giuridico-tributaria ai fini IVA di un Third Party Litigation Funding, il cui schema tipico prevede la presenza di un terzo investitore - litigation fund o funder - che fornisce al titolare di un credito controverso risorse finanziarie senza obbligo di restituzione, ottenendo in cambio tutto o parte del credito. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, per quanto concerne la determinazione della base imponibile sono applicabili i chiarimenti forniti nella Risoluzione n. 79/E del 2021, applicabili solo qualora l'Istante (nel caso di specie, una Società d'Investimento a Capitale Fisso (SICAF), autogestita e multicomparto, che si qualifica come FIA italiano) acquisti il credito. Per quanto concerne gli obblighi di certificazione, viene richiamato l'art. 22, comma 1, del Decreto IVA.*

**Prassi correlata:** Interpello n. 344/2023; Risoluzione n. 79/E/2021.

### **Risposta n. 81 del 28/03/2024**

Trattamento fiscale ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale applicabile ad una operazione di "Trasferimento Universale del Patrimonio" prevista da ordinamento estero comportante trasferimento della proprietà di immobili in Italia

*L'Agenzia delle Entrate, dopo aver delineato il quadro normativo di riferimento, precisa che nel caso di specie (la Società Istante, proprietaria di due immobili in Italia desidera procedere al suo scioglimento con atto da stipularsi in Francia e, successivamente depositato in atti di notaio italiano) è esclusa l'assimilazione dell'istituto giuridico francese denominato "Trasferimento Universale del Patrimonio – TUP", anche sotto il profilo procedurale, a quello della fusione, con la conseguenza che trovano applicazione le regole generali previste in caso di scioglimento di società che comportino il trasferimento di beni al socio. Dunque, al trasferimento degli immobili abitativi di proprietà dell'Istante alla Società ALFA si applica l'imposta di registro nella misura del 9%, e le imposte ipotecaria e catastale nella misura di Euro 50,00 ciascuna.*

### **Risposta n. 80 del 25/03/2024**

Trattamento fiscale delle opere di urbanizzazione primaria. Aliquota Iva agevolata del 10% applicabile ad una strada urbana di scorrimento – nn. 127–quinquies e 127–septies della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972

*È precisato che rientrano tra le opere agevolabili le strade comunali che attraversano un centro industriale, ovvero quelle che uniscono una frazione al centro cittadino. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata del 10%, deve trattarsi di opera di nuova realizzazione, realizzata in funzione di un centro abitato o comunque posta al servizio di un tessuto urbano. Nel caso di specie, l'intervento per il potenziamento infrastrutturale viene realizzato ex novo, ed è relativo ad una strada urbana di scorrimento di tipo D, ai sensi dell'art. 2 del Nuovo Codice della Strada; ne consegue che lo stesso potrà rientrare tra le opere di urbanizzazione primaria, la cui realizzazione beneficia dell'aliquota IVA ridotta del 10% (si rimanda anche al commento relativo alla Risposta n. 61, di cui di seguito).*

### **Risposta n. 79 del 25/03/2024**

Trattamento fiscale ai fini Iva applicabile a servizi erogati nell'ambito di un aeroporto

*Nel caso di specie un Comune (gestore di un Aeroporto) percepisce dai proprietari degli aeromobili delle somme a seguito dell'espletamento di servizi aeroportuali, quali "approdo/partenza", "stazionamento sul piazzale" scoperto o all'interno di hangar, "apertura anticipata o chiusura posticipata" dell'Aeroporto. L'Agenzia delle Entrate precisa che lo svolgimento di tali servizi configura attività di natura commerciale cui consegue l'assoggettamento ad IVA dei relativi compensi.*

### **Risposta n. 78 del 22/03/2024**

Articolo 27, comma 3, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. Condizione sospensiva

*L'interpello si sofferma sul trattamento fiscale degli "atti sottoposti a condizione sospensiva", precisando che ai sensi dell'art. 27 del TUR gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa. Come chiarito in documenti di prassi, in pendenza della condizione, le parti si trovano in una situazione di aspettativa e gli effetti finali dell'atto si produrranno solo al verificarsi dell'avvenimento dedotto in condizione. In buona sostanza, al momento della registrazione gli atti sottoposti a condizione sospensiva scontano l'imposta di registro in misura fissa; quando la condizione si verifica, l'avverarsi di essa dovrà essere denunciato (ai sensi dell'art. 19 del TUR) e, conseguentemente, l'Ufficio procede a riscuotere la differenza tra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione dello stesso.*

***Prassi e giurisprudenza correlata:*** Circolare 29 maggio 2013, n. 18/E e 21 febbraio 2014, n. 2/E; Cass. 29 marzo 2022, n. 10027 (la consolidata giurisprudenza di legittimità ha chiarito che, ai sensi dell'art. 27, comma 3, del TUR non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano, in virtù di condizione meramente potestativa, dalla mera volontà dell'acquirente).

### **Risposta n. 77 del 22/03/2024**

Determinazione della base imponibile della concessione d'acqua ai fini dell'imposta di registro

*È precisato che la base imponibile dell'imposta di registro degli atti di concessione, ivi compresi quelli relativi ai diritti d'acqua, è costituita dall'ammontare complessivo del canone di concessione che il concessionario è tenuto a corrispondere al concedente, per l'intero periodo di durata della concessione medesima (cfr. Circolare 10 giugno 1986, n. 37). Ai fini del calcolo, il canone annuo previsto deve essere moltiplicato per il numero degli anni della relativa concessione, cfr. art. 43, comma 1, lettera h), TUR.*

### **Risposta n. 73 del 21/03/2024**

Errori contabili – correzione – OIC adopter – rilevanza fiscale – derivazione art. 83 del Tuir – componente negativo – limiti alla deducibilità – IRES – rilevanza ai fini IRAP – effetti ai fini ACE

*Nel caso di specie, il soggetto Istante in conseguenza di un errore contabile, nei periodi di imposta N1, N2 e N3 (esercizi 2019, 2020 e 2021) aveva imputato e dedotto canoni di leasing in misura inferiore a quanto effettivamente spettante; tale errore contabile, qualificato come rilevante (ai sensi del principio contabile OIC*

29), ha generato una rettifica negativa del patrimonio netto. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, la correzione contabile per quanto concerne le quote capitale dei canoni di leasing assume la medesima rilevanza fiscale che i componenti negativi avrebbero assunto qualora fossero stati correttamente iscritti in bilancio. In altri termini, la correzione contabile comporta gli stessi effetti fiscali che sarebbero emersi qualora l'errore contabile non fosse stato commesso. Con riferimento agli interessi passivi impliciti nei canoni di leasing, la posta contabile di correzione assume rilevanza fiscale nel periodo di imposta in cui è iscritta, secondo le regole applicabili in tale esercizio.

**Prassi correlata:** CNDCEC, "La moratoria leasing ex L. 3 agosto 2009 n. 102: le implicazioni contabili nel bilancio del locatario", 16 febbraio 2011; Circolare 29 maggio 2013, n. 17/E.

### **Risposta n. 70 del 13/03/2024**

Cooperativa Edilizia (a proprietà divisa e/o a proprietà indivisa) – Assegnazione alloggi ai soci – Trattamento IVA

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver delineato il quadro normativo e interpretativo di riferimento, precisa che la mancata previsione nel caso di specie di un canone di godimento (a fronte dell'assegnazione dell'alloggio) determina l'impossibilità di ravvisare in capo al soggetto Istante (che è una cooperativa edilizia a proprietà indivisa che ha ultimato la costruzione degli alloggi e li ha assegnati in godimento ai propri soci, senza la previsione di un canone di godimento) il ricorrere della soggettività passiva IVA, che costituisce il presupposto per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA.

**Prassi e giurisprudenza unionale correlata:** cfr. Circolare n. 26/E del 2016 nella quale è precisato che con riferimento al contratto di leasing l'assegnazione del bene dopo il riscatto assume rilevanza ai fini IVA non solo in funzione del prezzo di riscatto, ma di un valore che include i canoni di leasing pagati alla società concedente prima dell'esercizio del riscatto; Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenze del 21 settembre 1988, Causa 50/87 e del 22 giugno 1993, Causa C-333/91: un soggetto passivo ha diritto di detrarre l'IVA dovuta o assolta in sede di acquisto nella misura in cui i beni o i servizi acquistati siano impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta.

### **Risposta n. 69 del 12/03/2024**

Accertamento – Riduzione dei termini di decadenza – Non applicabilità al gruppo IVA – Articolo 3 decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127

Nell'Interpello viene chiarito che la riduzione dei termini di accertamento di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 127 del 2015 non è applicabile al Gruppo IVA ed ai suoi aderenti. Infatti, i membri del gruppo non possono essere considerati soggetti passivi di imposta, venendo tale qualificazione assunta ai fini IVA dal gruppo stesso; inoltre, il Gruppo IVA è di per sé irrilevante ai fini delle imposte sui redditi, né sarebbe legittimato a manifestare una qualche volontà dei propri partecipanti.

**Prassi correlata:** Circolare n. 19/E/2018.

### **Risposta n. 68 del 12/03/2024**

Rottamazione quater – differimento dei termini di pagamento – articolo 3 bis del decreto-legge n. 215 del 2023

Nel caso di specie, l'Istante precisa di non essere riuscito a versare tempestivamente entro il 31 ottobre 2023 la prima rata della definizione agevolata (Rottamazione quater) a causa della tardiva approvazione del piano di riparto (sono state presentate due domande di ammissione a concordato preventivo e un piano di ristrutturazione del debito) che ha impedito la piena utilizzabilità delle somme già incassate a seguito della vendita di immobili. L'interpello precisa che il versamento effettuato dall'Istante (nel caso di specie) il 14 novembre 2023 può essere considerato tempestivo, anche se intervenuto prima dell'entrata in vigore delle norme che ne hanno legittimato il differimento. Tale interpretazione è volta ad evitare disparità di trattamento rispetto a coloro che essendo decaduti dal piano di rateazione per non aver versato le rate sono stati rimessi in termini dalle norme di riferimento.

### **Risposta n. 66 del 11/03/2024**

IVA: condizioni per accedere al rimborso ex articolo 30-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

*L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la richiesta di rimborso dell'IVA non dovuta, ai sensi dell'articolo 30-ter del Decreto IVA, può essere presentata solo dal soggetto obbligato al pagamento dell'imposta, entro il termine decadenziale di due anni dalla restituzione al cessionario/committente dell'imposta indebitamente applicata. Il soggetto Istante (soggetto obbligato in rivalsa) ha solo la possibilità di richiedere il rimborso dell'imposta non dovuta al cedente/prestatore, ricorrendo "all'ordinaria giurisdizione civilistica" mediante un'insinuazione, anche tardiva, al passivo fallimentare, non potendo ricorrere ad altri istituti previsti dalla disciplina IVA.*

***Prassi e giurisprudenza correlata:*** cfr. Interpello n. 66/2018 (è precisato che per motivi di cautela fiscale e per evitare un indebito arricchimento del cedente/prestatore, il rimborso dell'IVA indebitamente versata è strettamente collegato alla restituzione al cessionario/committente di quanto erroneamente addebitato ed incassato a titolo di rivalsa. I due anni entro i quali presentare la richiesta di rimborso dell'IVA non dovuta decorrono dal momento in cui avviene la restituzione al cessionario/committente della medesima somma da lui versata per effetto di accertamento definitivo. Cfr. Corte di Cassazione, Sentenza n. 14838 del 26 maggio 2023, Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenza del 15 marzo 2007, C-35/05.

### **Risposta n. 61 del 6/03/2024**

Trattamento Iva, relativamente all'aliquota da applicare agli interventi di interrimento della linea telefonica sulla strada che sarà oggetto di lavori di riqualificazione

*L'Agenzia delle Entrate precisa che ai fini IVA possono beneficiare dell'aliquota del 10% le cessioni di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, nonché le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto, afferenti alla realizzazione delle medesime opere. In particolare, la predetta aliquota del 10% risulterà applicabile se i lavori di interrimento della linea telefonica rientrano tra le opere di urbanizzazione di cui al numero 127-quinquies) e 127-septies) della Tabella A, Parte terza, del Decreto IVA, ossia nell'ipotesi in cui lo spostamento e l'interrimento della linea telefonica contempli la realizzazione di cavedotti interrati, ossia delle condutture adibite al passaggio di cavi ottici e al trasporto di dati per la rete telefonica generale. L'aliquota IVA del 10% non si applica, invece, qualora gli interventi realizzati si limitino al mero spostamento e interrimento di cavedotti già esistenti, in quanto tale ipotesi non costituisce la realizzazione dell'opera di urbanizzazione.*

***Giurisprudenza correlata:*** Corte Costituzionale, sentenza n. 336/2005.

### **Risposta n. 58 del 4/03/2024**

IVA – Cessione di beni da San Marino – trasmissione tramite SdI di un documento "fattura" valido ai soli fini contabili – Ammissibilità e casi – Articolo 17 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

*Nel caso di specie (il soggetto Istante è una società sammarinese che nell'ambito della propria attività intende conferire ad un centro di logistica ubicato in Italia l'incarico di gestire tutte le spedizioni di prodotti finiti in favore della propria clientela, indipendentemente dalla circostanza che sia clientela italiana, unionale od estera), a giudizio dell'Amministrazione Finanziaria, l'importazione dei beni nel territorio italiano e la successiva cessione ad un operatore nazionale non comporta l'obbligo di essere documentata tramite fattura elettronica. Infatti, sarà l'operatore residente/stabilito in Italia a provvedervi tramite il meccanismo del reverse charge e l'emissione di una autofattura, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del Decreto IVA. Tuttavia, l'assenza di tale obbligo non significa impossibilità di emettere tramite SdI (a fini contabili, per necessità organizzative o anche "solo di migliore e più trasparente gestione dei rapporti tra le parti") un documento "fattura".*

***Prassi correlata:*** Interpello n. 14/2022; Risoluzione 25 agosto 2010, n. 89/E e n. 21/E del 20 febbraio 2015.