

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Prassi e Giurisprudenza

N. 2 | Febbraio 2022

Deloitte.

In questo numero

PRASSI

Imposte dirette

- Risposta a Interpello n. 86/2022 del 18 febbraio 2022 - Risparmio d'imposta indebitato. Cessione di partecipazione a debito e successiva scissione di ramo d'azienda da parte del cessionario al cedente. Aggiramento articolo 86, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917
- Risposta a Interpello n. 83/2022 del 14 febbraio 2022 - Regime fiscale neo residenti. Articolo 24-bis del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R.22 dicembre 1986, n. 917
- Risposta a Interpello n. 82/2022 del 9 febbraio 2022 - Rilevanza dei conferimenti d'azienda ricevuti dal conferitario ai fini dell'applicazione della disciplina antielusiva speciale di cui dell'art. 10, comma 3, lettera b), del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 3 agosto 2017 (Nuovo Decreto ACE)

Operazioni straordinarie

- Risposta a Interpello n. 73/2022 del 4 febbraio 2022 - Riporto delle perdite - Fusione per incorporazione di una holding nella configurazione post-incorporazioni, temporalmente susseguenti, delle società operative del suo gruppo - Articolo 172, comma 7, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917
- Risposta a Interpello n. 76/2022 del 4 febbraio 2022 - Riporto delle perdite - Fusione per incorporazione e disapplicazione del limite al riporto delle perdite fiscali pregresse - Articolo 172, comma 7, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

GIURISPRUDENZA

Accertamento

- Cass., Sez. Trib., Ord. n. 4452, 11 febbraio 2022 – Motivazione delle cartelle di pagamento

Imposta di registro e cessione di azienda

- Cass., Sez. Trib., Ord., n. 4732, 14 febbraio 2022 – Cessione di azienda e determinazione dell'avviamento ai fini dell'Imposta di registro

Prassi

Imposte dirette

Risposta a Interpello n. 86/2022 del 18 febbraio 2022 - Risparmio d'imposta indebitato. Cessione di partecipazione a debito e successiva scissione di ramo d'azienda da parte del cessionario al cedente. Aggiramento articolo 86, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

Con la risposta in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto indebitato il vantaggio fiscale conseguito nell'ipotesi di cessione di partecipazione con indebitamento e successiva scissione di ramo d'azienda da parte del cessionario al cedente. Secondo l'Agenzia delle Entrate si tratta infatti di una serie di operazioni finalizzate ad evitare una permuta tra una partecipazione ed un ramo d'azienda.

Il caso attiene ad una Società Alfa che aveva acquisito una partecipazione, poi ceduta ad una sua partecipata (Beta) con indebitamento verso Alfa stessa. In seguito Beta sarebbe stata oggetto di una scissione parziale asimmetrica del ramo di azienda Kappa a favore di Alfa. Come ultimo *step*, veniva poi previsto un aumento del capitale di Beta sottoscritto da Alfa, mediante conversione in capitale di parte del credito da finanziamento per ristabilire l'equilibrio partecipativo in Beta con l'altro socio Gamma.

Secondo l'Agenzia delle Entrate l'obiettivo di questo complesso di operazioni (cessione della partecipazione a Beta, scissione di quest'ultima e aumento di capitale mediante conversione di parte del credito) sarebbe quello di realizzare attraverso operazioni fiscalmente neutrali uno scambio di asset tra Beta e Alfa senza alcuna modifica del governo societario. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che l'insieme delle operazioni così strutturate risponda unicamente all'intento di far ricadere effetti analoghi a quelli derivanti da un'operazione realizzativa (la permuta) in una fattispecie fiscalmente neutrale quale quella prevista per le operazioni di scissione.

Risposta a Interpello n. 83/2022 del 14 febbraio 2022 - Regime fiscale neo residenti. Articolo 24-bis del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R.22 dicembre 1986, n. 917

Con la risposta in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha confermato che l'efficacia dell'opzione per il regime dei neo residenti recato dall'art. 24-bis del TUIR si rende effettivo con la presentazione della dichiarazione dei redditi. Al riguardo, l'Agenzia conferma che la fruizione del beneficio per i redditi prodotti all'estero è ammessa solo dopo l'esercizio dell'opzione in dichiarazione (cfr. risposta n. 178/2020); le ritenute effettuate in relazione al reddito di fonte estera nel periodo del trasferimento, nonché nel periodo prima dell'esercizio dell'opzione possono essere recuperate mediante istanza di rimborso (o, come chiarito dalla circ. 17/2017, in compensazione).

Risposta a Interpello n. 82/2022 del 9 febbraio 2022 - Rilevanza dei conferimenti d'azienda ricevuti dal conferitario ai fini dell'applicazione della disciplina antielusiva speciale di cui dell'art. 10, comma 3, lettera b), del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 3 agosto 2017 (Nuovo Decreto ACE)

Il caso oggetto dell'interpello attiene ad un conferimento di azienda all'interno di un Gruppo ed all'eventualità che questo debba essere oggetto di sterilizzazione *ex art.* 10 del Decreto ACE recante un elenco di operazioni che il legislatore ha ritenuto potenzialmente elusive, in quanto idonee a realizzare una indebita moltiplicazione del beneficio ACE all'interno dei gruppi societari, realizzando base ACE in capo a più soggetti a fronte di un'unica immissione di capitale di rischio.

Nel caso di specie l'Agenzia ritiene che i conferimenti d'azienda o di rami d'azienda operati in favore della conferitaria a fronte della corresponsione di un corrispettivo in natura non devono comportare alcuna sterilizzazione della base ACE in capo alla società conferitaria. Ciò perché nella suddetta operazione manca il presupposto alla base della realizzazione del potenzialmente fenomeno duplicativo che la norma contrasta, ovvero il trasferimento di somme di denaro.

Operazioni straordinarie

Risposta a Interpello n. 73/2022 del 4 febbraio 2022 - Riporto delle perdite - Fusione per incorporazione di una holding nella configurazione post-incorporazioni, temporalmente susseguenti, delle società operative del suo gruppo - Articolo 172, comma 7, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

Il caso oggetto dell'interpello attiene ad alcune operazioni di fusione, effettuate a valle di un'acquisizione di una holding e delle relative partecipate, in presenza di attributi fiscali riportabili (perdite fiscali pregresse ed eccedenze di interessi passivi) riferibili a società che non superavano i test di vitalità ovvero il limite patrimoniale di cui all'art. 172, comma 7 del TUIR. Ciò che risulta interessante è che per valutare la effettiva operatività economica delle società oggetto dell'operazione straordinaria e, quindi, di consentire il riporto delle relative posizioni fiscali ad esisto della fusione, l'Agenzia delle Entrate faccia riferimento, *inter alia*, ai contratti con *"primari clienti italiani e internazionali"* *"in corso di esecuzione al momento della fusione"* e alla *"consistenza dell'organico dei dipendenti"* impiegati al momento della fusione.

Risposta a Interpello n. 76/2022 del 4 febbraio 2022 - Riporto delle perdite - Fusione per incorporazione e disapplicazione del limite al riporto delle perdite fiscali pregresse - Articolo 172, comma 7, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

Anche nel caso oggetto dell'interpello qui in esame l'Agenzia delle Entrate consente la disapplicazione della normativa in materia di riporto delle posizioni fiscali delle società partecipanti ad un'operazione di fusione di cui all'art. 172, comma 7 del TUIR (in assenza delle condizioni di vitalità economica e consistenza patrimoniale) qualora le perdite *"in dote alla fusione"* non siano riconducibili *"a una incapacità prospettica della stessa società di assorbire le proprie perdite, quanto piuttosto alla particolare origine delle stesse"*. Infatti, nel caso prospettato l'Istante aveva *"operato negli anni una politica di potenziamento della propria"* attività con una serie di importanti investimenti destinati all'effettivo esercizio di un'attività di impresa che nel corso degli anni aveva garantito redditività positive.

Giurisprudenza

Accertamento

Cass., Sez. Trib., Ord. n. 4452, 11 febbraio 2022 – Motivazione delle cartelle di pagamento

È legittimo che l'Amministrazione finanziaria, sulla base del controllo delle dichiarazioni delle società del gruppo, disconosca un credito d'imposta portato in compensazione dalla contribuente e recuperi la corrispondente imposta non versata, mediante la notifica di cartelle di pagamento ex art. 36-bis del d.P.R. n.600 del 1973, risultando sufficiente il richiamo degli elementi evincibili o non evincibili dalle dichiarazioni stesse.

Imposta di registro e cessione di azienda

Cass., Sez. Trib., Ord., n. 4732, 14 febbraio 2022 – Cessione di azienda e determinazione dell'avviamento ai fini dell'Imposta di registro

Con l'ordinanza in oggetto la Corte di Cassazione ha ribadito che, in caso di cessione d'azienda, il valore dell'avviamento ai fini dell'imposta di registro può essere determinato applicando il metodo forfetario previsto dall'abrogato art. 2 del D.P.R. n. 460/96. Resta ferma la possibilità per il contribuente di dimostrare un valore inferiore dell'avviamento, rispetto a quello accertato dall'Amministrazione finanziaria, tuttavia la Corte precisa che il contribuente non può limitarsi alla semplice opposizione all'utilizzo di una metodologia di determinazione/calcolo del valore dell'avviamento senza dimostrare l'incoerenza del metodo utilizzato e supportare le proprie argomentazioni con dati puntuali relativi all'azienda ceduta.

Inoltre, la Corte precisa che è infondato ritenere che l'avviamento sia direttamente collegato all'esistenza di un utile di esercizio degli ultimi tre periodi di imposta in quanto il dato rilevante è quello dei ricavi ottenuti dall'azienda. L'avviamento infatti è parte del valore complessivo dell'azienda - costituendone una qualità - che si somma al valore degli altri beni che

compongono l'azienda *“in un'operazione che logicamente precede la detrazione delle passività, sicché non è aprioristicamente escluso né dall'esistenza né dall'ammontare di queste”, “non vi è ragione di escludere che anche un'azienda in perdita possa disporre nel patrimonio di componenti attivi, tra i quali beni immateriali come l'avviamento commerciale”*.

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., 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.