

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News
Prassi e Giurisprudenza

N. 4 | Aprile 2023

Deloitte.

In questo numero

PRASSI

Imposte dirette

- Risposta a Interpello n. 309/2023 del 28 aprile 2023 – Oggetto: Trattamento fiscale delle attribuzioni a beneficiario residente in Italia da parte di un complex – trust americano. Art. 44, comma 1, lett. g–sexies)
- Risposta a Interpello n. 303/2023 del 21 aprile 2023 – Oggetto: Obbligazioni convertibili – Effetti del meccanismo di recapture nel caso di mancato esercizio dei diritti di conversione sulle discipline degli interessi passivi e dell'ACE – Articolo 96 del d.P.R 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1 del decreto–legge del 6 dicembre 2011, n. 201, e articolo 5, commi 2 e 5, D.M. 3 agosto 2017
- Risposta a Interpello n. 288/2023 del 7 aprile 2023 – Oggetto: Disciplina dei disallineamenti da ibridi – artt. da 6 a 11 del d. lgs. n. 142 del 29 novembre 2018 – ibrido importato
- Risposta a Interpello n. 286/2023 del 6 aprile 2023 – Oggetto: Revoca della disciplina fiscale del riallineamento dell'avviamento – remissione in bonis – articolo 1, comma 624, della legge 30 dicembre 2021, n. 234
- Risposta a Interpello n. 285/2023 del 6 aprile 2023 – Oggetto: Esenzione da ritenuta per i proventi derivanti dalla partecipazione indiretta in un Fondo immobiliare – articolo 7, comma 3, decreto legge 25 settembre 2001 n. 351

Fiscalità internazionale

- Risposta a Interpello n. 294 del 14 aprile 2023 - Operazione di fusione tra società residenti nello Stato d'Israele – trasferimento dal patrimonio del dante causa all'avente causa di una partecipazione in una società residente in Italia – neutralità fiscale – articolo 172 del TUIR

GIURISPRUDENZA

Accertamento

- Cass., Sez. Trib., n. 10773, 21 aprile 2023 - valutazione delle rimanenze - Art. 92, comma 5, del TUIR

IVA

- Corte di Giustizia UE, Sez.X, 20 aprile 2023, n. 282/22 – IVA - energia elettrica - elettrica - Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2009/162/UE del Consiglio, del 22 dicembre 2009

Prassi

Imposte dirette

Risposta a Interpello n. 309/2023 del 28 aprile 2023 – Oggetto: Trattamento fiscale delle attribuzioni a beneficiario residente in Italia da parte di un complex-trust americano. Art. 44, comma 1, lett. g-sexies)

Il TUIR all'art. 44, comma 1, lettera g-sexies), dispone che sono redditi di capitale i redditi imputati al beneficiario di un trust (ex art. 73, comma 2, TUIR), anche se non residenti, nonché i redditi corrisposti a residenti italiani da trust localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata (in linea con quanto disposto dall'art. 47-bis del TUIR), anche se i percipienti residenti non possano essere qualificati come beneficiari individuati. Su tali basi, se il trust opaco è stabilito in uno Stato o territorio che, con riferimento ai redditi ivi prodotti, integra un livello di tassazione inferiore alla metà di quello applicabile in Italia, le attribuzioni di reddito da parte del trust al beneficiario (anche se non individuato) sono assoggettate ad imposizione in capo allo stesso beneficiario come reddito di capitale e in base al criterio di cassa (cfr. Circ. Min. n. 34/E del 2022).

Inoltre, ai fini della determinazione dei redditi di capitale ai sensi dell'art. 44, comma 1, lettera gsexies), del Tuir da assoggettare a tassazione in capo al beneficiario residente, il successivo art. 45, comma 4quater, prevede che qualora in relazione alle attribuzioni di trust esteri, nonché di istituti aventi analogo contenuto, a beneficiari residenti in Italia, non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l'intero ammontare percepito costituisce reddito.

Ciò posto, secondo l'Agenzia, ai fini della applicazione della presunzione citata, occorre rideterminare il reddito secondo la normativa fiscale italiana. Infatti, l'intero ammontare percepito costituisce reddito di capitale per il beneficiario residente in Italia qualora non emerga, da apposita documentazione contabile ed extracontabile (a titolo meramente esemplificativo, rendicontazioni bancarie, finanziarie, ecc.) del trustee, la distinzione fra il patrimonio e il reddito.

Risposta a Interpello n. 303/2023 del 21 aprile 2023 – Oggetto: Obbligazioni convertibili – Effetti del meccanismo di recapture nel caso di mancato esercizio dei diritti di conversione sulle discipline degli interessi passivi e dell'ACE – Articolo 96 del d.P.R 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 1 del decreto-legge del 6 dicembre 2011, n. 201, e articolo 5, commi 2 e 5, D.M. 3 agosto 2017

Nel caso di mancato esercizio dei diritti di conversione di obbligazioni, il meccanismo di recapture consente di ripristinare la rappresentazione contabile di un prestito obbligazionario senza diritto di opzione al momento della mancata conversione del debito dato che è solo in tale momento che, anche sul piano giuridico formale, si definisce la vicenda del prestito obbligazionario. Di conseguenza, il provento finanziario assume rilevanza ai fini IRES e IRAP nel periodo d'imposta in cui avviene la mancata conversione.

Risposta a Interpello n. 288/2023 del 7 aprile 2023 – Oggetto: Disciplina dei disallineamenti da ibridi – artt. da 6 a 11 del d. lgs. n. 142 del 29 novembre 2018 – ibrido importato

Con la risposta in esame, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato il tema della disciplina dei disallineamenti da ibridi di cui agli artt. da 6 a 11 del d. lgs. n. 142 del 29 novembre 2018 con particolare riferimento al caso del c.d. ibrido importato.

La disciplina dei disallineamenti da ibridi si rammenta è stata introdotta nel nostro ordinamento con gli artt. da 6 a 11 del d.lgs. n. 142/2018 (il c.d. decreto ATAD) che ha attuato nel sistema tributario italiano le disposizioni della direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio del 12 luglio 2016 (ATAD 1) come modificata dalla direttiva (UE) 2017/952 del Consiglio del 29 maggio 2017 (ATAD 2).

In linea di estrema sintesi, i disallineamenti da ibridi derivano da un trattamento fiscale asimmetrico da parte di due o più giurisdizioni fiscali in relazione a entità, stabili organizzazioni, negozi giuridici (in particolare strumenti finanziari o aventi ad oggetto strumenti finanziari), componenti di reddito, idonei a generare effetti fiscali (i "disallineamenti" appunto) incoerenti (e, perciò, "ibridi") a livello internazionale, quali quelli riconducibili ai fenomeni di "deduzione senza inclusione" ("deduction/no inclusion" o D/NI) e doppia deduzione (double deduction o DD).

L'art. 8, comma 3 del decreto ATAD dispone che per gli ibridi "importati" non è consentita la deduzione di un componente negativo di reddito da parte di un soggetto passivo nella misura in cui esso finanzia, direttamente o indirettamente, oneri

deducibili che generano un disallineamento da ibridi mediante una transazione o serie di transazioni tra imprese associate o che sono parti di un accordo strutturato.

Sul punto, secondo l'Agenzia, il componente negativo di reddito sostenuto o che si ritiene sia sostenuto da un soggetto passivo è deducibile se e nella misura in cui uno degli Stati di residenza o di localizzazione dei soggetti coinvolti nella transazione o nella serie di transazioni abbia effettuato un adeguamento equivalente con l'effetto di neutralizzare il disallineamento da ibridi in questione.

Risposta a Interpello n. 286/2023 del 6 aprile 2023 – Oggetto: Revoca della disciplina fiscale del riallineamento dell'avviamento – remissione in bonis – articolo 1, comma 624, della legge 30 dicembre 2021, n. 234

La remissione in bonis nei termini di presentazione della prima dichiarazione utile opera con riferimento alla revoca della disciplina fiscale del riallineamento dell'avviamento. Lo ha confermato l'Agenzia delle entrate, chiarendo che l'esistenza della buona fede, presuppone che il contribuente abbia tenuto un comportamento coerente con il regime opzionale prescelto ovvero con il beneficio fiscale di cui intende usufruire (c.d. comportamento concludente), ed abbia soltanto omesso l'adempimento formale normativamente richiesto, che viene posto in essere successivamente.

Risposta a Interpello n. 285/2023 del 6 aprile 2023 – Oggetto: Esenzione da ritenuta per i proventi derivanti dalla partecipazione indiretta in un Fondo immobiliare – articolo 7, comma 3, decreto legge 25 settembre 2001 n. 351

Secondo l'Agenzia, non si applica la ritenuta alla fonte ai proventi derivanti dalla partecipazione indiretta a fondi istituiti in Paesi white list ancorché costituiti con la forma giuridica della partnership, se le finalità di investimento perseguite siano del analoghe a tutte quelle che caratterizzano i fondi comuni di investimento italiani e sempreché gli stessi siano soggetti a vigilanza.

Fiscalità internazionale

Risposta a Interpello n. 294 del 14 aprile 2023. Operazione di fusione tra società nello Stato d'Israele – trasferimento dal patrimonio del dante causa all'avente causa di una partecipazione in una società residente in Italia – neutralità fiscale – articolo 172 del TUIR

Rispetto al caso della fusione di due società israeliane, l'Agenzia ha confermato che il regime di neutralità fiscale previsto per le fusioni dall'art. 172 del TUIR può trovare applicazione ancorché l'operazione in esame non fosse disciplinata dalla direttiva UE fusioni-scissioni. Tuttavia, tale regime di neutralità opera solo se l'operazione si qualifica come fusione ai sensi della legislazione civilistica italiana; i soggetti coinvolti hanno una forma giuridica omologa a quella prevista per le società di diritto italiano e l'operazione produce effetti in Italia sulla posizione fiscale di almeno un soggetto coinvolto. Come di fatto avveniva nel caso analizzato.

Giurisprudenza

Accertamento

Cass., Sez. Trib., n. 10773, 21 aprile 2023 - valutazione delle rimanenze - Art.92, comma 5, del TUIR

In tema di valutazione delle rimanenze in chiusura d'esercizio, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, il criterio del minore fra il valore di mercato o di possibile realizzo ed il costo specifico (quale costo di acquisto o di produzione), di cui all'art. 92, comma 5, del TUIR, non può essere applicato a beni diversi da quelli raggruppabili in categorie omogenee per natura e per valore ai sensi del comma 1 del medesimo articolo, con particolare riguardo ai beni valorizzati a costi specifici.

IVA

Corte di Giustizia UE, Sez.X, 20 aprile 2023, n. 282/22 – IVA - energia elettrica - Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2009/162/UE del Consiglio, del 22 dicembre 2009

La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2009/162/UE del Consiglio, del 22 dicembre 2009, deve essere interpretata nel senso che costituisce una cessione di beni, ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, come modificata, una prestazione unica e complessa composta da un accesso a dispositivi di ricarica per veicoli elettrici (compresa l'integrazione di un caricatore con il sistema operativo del veicolo), la fornitura del flusso di energia elettrica con parametri adeguatamente impostati per le batterie del suddetto veicolo, l'assistenza tecnica necessaria agli utenti interessati e la messa a disposizione di applicazioni informatiche che consentano all'utente in questione di prenotare un connettore, di consultare la cronologia delle operazioni nonché di acquistare crediti accumulati in un portafoglio digitale e da utilizzare per pagare le ricariche.

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.