

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati
studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 16-28 FEBBRAIO 2019

PIROLAPENNUTOZEI.IT
PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI
@STUDIO_PIROLA
PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI

LEGISLAZIONE

- 1.1** **4**
Modalità di attuazione dell'articolo 6 e dell'articolo 7, comma 2 lettera b) e comma 3, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, concernenti la definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 39209/2019
- 1.2** **5**
Definizione delle modalità di attuazione del credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri - articolo 2, comma 6-quinquies, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 49842/2019

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

- 2.1** **6**
Interpello ex articolo 11, comma 1, lettera b), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Disapplicazione articolo 10, comma 4, Decreto ministeriale 3 agosto 2017. Risposta n. 58 del 18 febbraio 2019
- 2.2** **6**
Interpello ex articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Articolo 15, comma 10, decreto legge 29 novembre 2008, n. 185. Risposta n. 59 del 18 febbraio 2019
- 2.3** **7**
Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Rilevanza territoriale, ai fini IVA, dei servizi resi ad un fondo di investimento alternativo immobiliare estero con immobili situati in Italia - articolo 7-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Risposta n. 65 del 20 febbraio 2019



INDICE

2.4	8
Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 chiarimenti in merito agli obblighi di fatturazione elettronica. Risposta n. 67 del 26 febbraio 2019	
2.5	9
Trattamento fiscale degli strumenti ibridi di patrimonializzazione per i soggetti che realizzano reddito d'impresa. Risoluzione Ministeriale del 26 febbraio 2019, n. 30/E	

GIURISPRUDENZA

3.1	11
IVA – Corte di Cassazione, Ordinanza del 28 febbraio 2019, n. 5938	

LEGISLAZIONE

1.1

Modalità di attuazione dell'articolo 6 e dell'articolo 7, comma 2 lettera b) e comma 3, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, concernenti la definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 39209/2019

Con il Provvedimento in oggetto è stato approvato il modello di domanda di definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, di cui al comma 15 dell'art. 6 del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla Legge 17 dicembre 2018, n. 136). Ai sensi di tale disposizione possono essere definiti gli importi correlati al valore ed allo stato della controversia (al netto delle sanzioni e degli interessi) nel caso di controversie in cui l'atto introduttivo del giudizio in primo grado è stato notificato alla controparte entro il 24 ottobre 2018, e per le quali alla data di presentazione della domanda il giudizio non si sia concluso con pronuncia definitiva.

Come previsto dal Paragrafo 4, entro il 31 maggio 2019, per ciascuna controversia tributaria autonoma (i.e. relativa al singolo atto impugnato) deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate una distinta domanda di definizione - esente dall'imposta di bollo - esclusivamente mediante trasmissione telematica. Inoltre, il pagamento di quanto dovuto può avvenire in un'unica soluzione, oppure in un numero massimo di venti rate trimestrali, nei termini previsti dal citato art. 6 del Decreto Legge n. 119/2018.

Per ciascuna controversia autonoma deve essere effettuato un versamento separato.

I Paragrafi del Provvedimento sono così rubricati:

- *approvazione del modello di domanda di definizione agevolata delle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi;*
- *descrizione e contenuto del modello;*
- *reperibilità del modello e autorizzazione alla stampa;*

- *modalità e termine di presentazione della domanda;*
- *modalità e termini di versamento;*
- *perfezionamento della definizione.*

1.2

Definizione delle modalità di attuazione del credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri - articolo 2, comma 6-*quinquies*, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 49842/2019

Il Provvedimento n. 49842/2019 ha definito le modalità di attuazione del credito d'imposta per l'acquisto, ovvero l'adattamento, degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri (cfr. art. 2, comma 6-*quinquies* del Decreto Legislativo n. 127/2015).

Detto credito spetta in relazione alle spese sostenute nel 2019 e nel 2020 per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti in precedenza indicati, ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione; è pari (per ogni strumento) al 50% della spesa sostenuta, fino ad un massimo di Euro 250 in caso di acquisto e di Euro 50 in caso di adattamento.

Il credito deve essere utilizzato a decorrere dalla prima liquidazione periodica IVA successiva al mese in cui è registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti, a condizione che sia stato pagato con modalità tracciabile il relativo corrispettivo.

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

2.1

Interpello ex articolo 11, comma 1, lettera b), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Disapplicazione articolo 10, comma 4, Decreto ministeriale 3 agosto 2017. Risposta n. 58 del 18 febbraio 2019

L'Interpello verte sulla interpretazione della disciplina antielusiva ACE (cfr. art. 10 del Decreto Ministeriale del 3 agosto 2017, *Nuovo decreto ACE*), con particolare riferimento alla fruizione del beneficio relativo al 2016. Nel caso di specie, l'istante ha richiesto l'applicazione anticipata della disciplina antielusiva ACE, anche sulla base dell'interpretazione fornita nella Circolare Ministeriale n. 26/E/2017, nella quale è stato precisato che in relazione ai periodi di imposta 2016 e 2017 è rimessa al singolo contribuente la facoltà di anticipare, purché integralmente, le disposizioni dettate da citato art. 10 del *Nuovo decreto ACE*.

Nello specifico, l'art. 10 prevede la riduzione della base di calcolo dell'ACE in capo al soggetto conferitario per un importo pari ai conferimenti in denaro provenienti da soggetti diversi da quelli domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, anche qualora non appartenenti al gruppo. Come specificato nell'Interpello "*[...] nella predetta disposizione l'indagine c.d. look through è limitata in presenza di fondi d'investimento dotati di determinate caratteristiche. In particolare, è previsto che l'indagine effettuata dal contribuente sulla provenienza dei conferimenti, in presenza di un fondo di investimento regolamentato e localizzato in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni non è operata in relazione ai sottoscrittori del fondo medesimo*" (sul tema, si rimanda anche ai chiarimenti forniti nella Circolare Ministeriale n. 21/E/2015).

2.2

Interpello ex articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Articolo 15, comma 10, decreto legge 29 novembre 2008, n. 185. Risposta n. 59 del 18 febbraio 2019

Con l'Interpello in oggetto l'Agenzia delle Entrate è intervenuta diffusamente sulla disciplina prevista dall'art. 15, comma 10, del Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, (c.d. *disciplina del riallineamento*), la quale prevede che i contribuenti, in deroga all'art. 176, comma 2-ter, del TUIR, possono assoggettare in tutto o in parte i maggiori valori attribuiti in bilancio all'Avviamento, ai marchi di impresa e alle altre attività immateriali ad imposta sostitutiva.

In termini generali, i regimi di affrancamento previsti sia dall'art. 176, comma 2-ter, del TUIR sia dall'art. 15 del D.L. n. 185/2008, consentono di *"dare rilievo, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, alle differenze che originano, anche in occasione di operazioni di fusione, tra i maggiori valori iscritti in bilancio dei beni ricevuti dalla società incorporante (o risultante dalla fusione) e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dei beni stessi presso il soggetto incorporato (o fuso)"*.

Con riferimento all'ammontare dei disallineamenti emergenti (nel caso di specie) nel bilancio individuale, post-fusione, della società istante e all'attività di accertamento si rimanda ai chiarimenti forniti nella Circolare Ministeriale n. 9/E/2016, Paragrafo 1.1.

Per completezza di argomento, si segnala sulla tematica del riallineamento anche la risposta n. 60 del 18 febbraio 2019 che ugualmente verte sull'art. 15, comma 10, del Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185¹.

2.3

Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Rilevanza territoriale, ai fini IVA, dei servizi resi ad un fondo di investimento alternativo immobiliare estero con immobili situati in Italia – articolo 7-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Risposta n. 65 del 20 febbraio 2019

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in relazione alla qualificazione giuridica e fiscale (agli effetti dell'art. 7-ter, primo comma, del Decreto IVA) dei seguenti servizi da prestare nel contesto dell'attività di gestione del portafoglio di investimenti immobiliari²:

1. prestare assistenza alla Società di Gestione con riferimento alle opportunità di acquisizione/cessione di beni immobili;
2. prestare assistenza nella stesura e attuazione del piano industriale;
3. prestare assistenza nella gestione del contenzioso e del precontenzioso;
4. coordinare la valutazione periodica del Portafoglio;
5. fornire assistenza in relazione alla gestione corrente del Portafoglio.

È stato precisato che i servizi elencati al punto 1 (prestare assistenza in relazione all'opportunità di

¹ Negli interpelli l'Agenzia delle Entrate ha svolto alcune considerazioni anche sul tema della c.d. "Lista Client" nel contesto di una operazione di fusione.

² Cfr. l'art. 47 della Direttiva IVA, nonché l'art. 31-bis del Regolamento d'esecuzione UE n. 282/2011.

acquisizione/cessione di beni immobili) sono riconducibili alla gestione del portafoglio di investimenti immobiliari, di cui all'art. 31-*bis* del Regolamento d'esecuzione UE n. 282/2011. Nel caso di specie, tali servizi - essendo resi dalla società Istante in favore del Fondo gestito da una società di gestione (SGR) stabilita in altro Stato Membro - non sono territorialmente rilevanti in Italia, ai sensi dell'articolo 7-*ter*, primo comma, lett. a), del Decreto n. 633/1972.

A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie, a tale conclusione non si può pervenire per i servizi elencati nei punti da 2 a 5 che precedono.

Sulla tematica, rimandiamo alle Sentenze ECJ del 4 maggio 2006, C-169/04 e del 9 dicembre 2015, C-595/13.

2.4

Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 chiarimenti in merito agli obblighi di fatturazione elettronica. Risposta n. 67 del 26 febbraio 2019

Con l'Interpello in oggetto sono stati forniti alcuni chiarimenti in relazione alla fatturazione elettronica, con particolare riferimento ai seguenti aspetti:

- *ambito di applicazione delle norme sulla fatturazione elettronica*: come già chiarito nella FAQ n. 30 (pubblicata sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, www.agenziaentrate.gov.it), per le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti non residenti identificati in Italia (tramite identificazione diretta, ovvero rappresentante fiscale), i soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia hanno l'obbligo, dal 1° gennaio 2019, di emettere le fatture elettroniche via *SdI*, oppure di effettuare la comunicazione dei dati delle fatture, ai sensi del comma 3-*bis* dell'art. 1 del Decreto Legislativo n. 127/2015;
- *soggetto non residente e l'obbligo, ovvero facoltà, di accreditamento al Sistema di Interscambio (SdI) per la ricezione delle fatture passive*: un soggetto non residente non ha l'obbligo di accreditarsi al Sistema di Interscambio, vista l'inapplicabilità delle nuove regole di fatturazione elettronica al cessionario/committente non stabilito, ma identificato;
- *possibilità per un soggetto non residente identificato in Italia di esercitare il diritto alla detrazione sulla base della sola "copia cartacea della fattura", a prescindere dalla modalità di emissione della stessa da parte del soggetto emittente*: il cessionario/committente non stabilito ma identificato potrà

esercitare la detrazione (cfr. art. 19 del Decreto IVA) sulla base delle fatture cartacee emesse dal cedente/prestatore stabilito.

È stato anche precisato che i soggetti destinatari dell'obbligo di presentazione del c.d. *esterometro* sono solamente i contribuenti residenti, ovvero stabiliti nel territorio dello Stato.

2.5

Trattamento fiscale degli strumenti ibridi di patrimonializzazione per i soggetti che realizzano reddito d'impresa. Risoluzione Ministeriale del 26 febbraio 2019, n. 30/E

Nella Risoluzione sono stati forniti alcuni chiarimenti relativamente al trattamento fiscale degli strumenti finanziari che possono contenere sia componenti di debito sia componenti di capitale (nel caso di specie, si tratta di strumenti ibridi di patrimonializzazione, quali gli *Additional Tier 1 - AT1*).

L'Agenzia delle Entrate - dopo aver richiamato l'art. 44, comma 2, del TUIR - ha precisato che le "logiche di classificazione e distinzione" degli strumenti finanziari tra *equity* e passività poggiano:

1. sulla circostanza che la relativa remunerazione sia costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente, ovvero di altra società del gruppo. La sussistenza di tale requisito è di per sé sufficiente a classificare lo strumento finanziario come titolo azionario o similare, ovvero;
2. sull'esistenza di una obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata e sull'assenza di diritti di partecipazione alla gestione dell'impresa. Tali fattori individuano uno strumento finanziario similare ad un titolo obbligazionario.

Tale impostazione è stata mantenuta anche per i soggetti *IAS/IFRS adopter*, nonostante "l'art. 83 del TUIR abbia, con il principio di derivazione rafforzata, dato riconoscimento fiscale alle diverse qualificazioni, imputazioni temporali e, soprattutto per quanto qui di interesse, classificazioni del bilancio *IAS compliant* rispetto a quelle di ordine giuridico-formale contenute nel più volte citato testo unico" (cfr. l'art. 5 del Decreto Ministeriale 8 giugno 2011 che in buona sostanza, superando le qualificazioni e le classificazioni del bilancio *IAS compliant*, impone la descritta distinzione "formale" contenuta nell'art. 44 del TUIR).

È stato chiarito che le regole di classificazione previste dal citato art. 5 del Decreto 8 giugno 2011, valgono simmetricamente (e compatibilmente) anche con riferimento alla posizione fiscale del sottoscrittore dello

INTERPRETAZIONI MINISTERIALI

strumento finanziario che applica sui rendimenti percepiti il regime fiscale degli interessi attivi, ovvero dei dividendi, a seconda che lo strumento sottoscritto sia classificato fiscalmente come titolo simile alle obbligazioni, ovvero come titolo simile alle azioni.

Nel caso di specie, con riferimento agli "Additional Tier 1" (AT1), è stato ritenuto che gli stessi sono fiscalmente assimilati alle obbligazioni, posto che il rendimento non è totalmente ancorato al risultato della società emittente.

Più nello specifico, le remunerazioni corrisposte dagli emittenti degli strumenti finanziari AT1 sono:

1. deducibili, in quanto interessi passivi, secondo le regole previste nell'art. 96 del TUIR;
2. indeducibili, per la quota degli interessi che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo, ovvero dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi (cfr. art. 109, comma 9, del TUIR).

A giudizio dell'Agenzia delle Entrate "[...] anche gli strumenti ibridi con caratteristiche simili a quelle degli AT1, quando emessi da società di qualsiasi settore economico diverso da quello finanziario, ricevono lo stesso trattamento a fini fiscali".

GIURISPRUDENZA

3.1

IVA - Corte di Cassazione, Ordinanza del 28 febbraio 2019, n. 5938

Con l'Ordinanza del 28 febbraio 2019, n. 5938, la Corte di Cassazione è intervenuta sulla tematica dei rimborsi IVA, chiarendo che la compilazione del *Quadro RX* del Modello di Dichiarazione nel campo attinente al credito di cui si chiede il rimborso è legittimamente considerata alla stregua di una manifestazione di volontà di ottenere il rimborso. In particolare, tale manifestazione di volontà identifica la domanda di rimborso fatta nella dichiarazione, e *"ancorché non accompagnata dalla presentazione del mod. VR ai fini della determinazione dell'importo richiesto a rimborso nella dichiarazione Iva, sottrae la fattispecie al termine biennale di decadenza [del rimborso] [...]"*.

TAX NEWSLETTER | 16-28 FEBBRAIO 2019

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 28 FEBBRAIO 2019.
LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.
PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM